CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA	RESOLUCIÓN REGLAMENTARIA ORGÁNICA
	REG-ORG- 0012 -2017
	FECHA : 24 MAR. 2017
	PÁGINA NÚMERO: 1 de 5

"Por la cual se adoptan principios, fundamentos y aspectos generales para las auditorías en la Contraloría General de la República y la Guía de Auditoría Financiera como instrumentos de control fiscal posterior y selectivo, dentro de los parámetros de las Normas Internacionales de Auditoría para las Entidades Fiscalizadoras Superiores – ISSAI"

EL CONTRALOR GENERAL DE LA REPÚBLICA

En ejercicio de sus atribuciones constitucionales y legales, y,

C O N S I D E R A N D O:

Que el artículo 119 de la Constitución Política establece que la Contraloría General de la República tiene a su cargo la vigilancia de la gestión fiscal y el control de resultado de la administración.

Que el artículo 267 de la Constitución dispone que el control fiscal es una función pública que ejercerá la Contraloría General de la República, la cual vigila la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la Nación; dicho control se ejercerá en forma posterior y selectiva conforme a los procedimientos, sistemas y principios que establezca la ley.

Que el inciso 3 ibídem señala que "*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. En los casos excepcionales previstos por la ley, la Contraloría podrá ejercer control posterior sobre cuentas de cualquier entidad territorial*".

Que el artículo 268 de la Constitución Política establece la atribución constitucional que tiene el Contralor General de la República, para prescribir los métodos y la forma de rendir cuenta los responsables del manejo de fondos o bienes de la Nación e indicar los criterios de evaluación financiera, operativa y de resultados que deberán seguirse. Revisar y fenecer las cuentas que deben llevar los responsables del erario y determinar el grado de eficiencia, eficacia y economía con que hayan obrado. Dictar normas generales para armonizar los sistemas de control fiscal de todas las entidades públicas del orden nacional y territorial.

Que el artículo 5 del Decreto Ley 267 de 2000, en sus numerales 1 y 2 establece que para el cumplimiento de su misión y de sus objetivos, en desarrollo de las disposiciones consagradas en la Constitución Política, le corresponde a la Contraloría General de la República ejercer la vigilancia de la gestión fiscal del Estado a través, entre otros, de un control financiero, de gestión y de resultados, fundado en la eficiencia, la economía, la equidad y la valoración de los costos ambientales y ejercer la vigilancia de la gestión fiscal conforme a los sistemas de control, procedimientos y principios que establezcan la ley y el Contralor General de la República mediante resolución.

"Por la cual se adoptan principios, fundamentos y aspectos generales para las auditorías en la Contraloría General de la República y la Guía de Auditoría Financiera como instrumentos de control fiscal posterior y selectivo, dentro de los parámetros de las Normas Internacionales de Auditoría para las Entidades Fiscalizadoras Superiores – ISSAI"

Que el artículo 34 del Decreto Ley 267 de 2000 establece que los sistemas de planeación, ejecución y control de la vigilancia fiscal, los instrumentos de organización del sistema de trabajo para el cumplimiento de la misión institucional de la Contraloría General, así como las herramientas de gestión de la vigilancia fiscal, serán definidos por el Contralor General de la Republica.

Que los numerales 1 y 4 del artículo 35 del Decreto Ley 267 de 2000, determinan como función del Contralor General de la República: fijar las políticas, planes, programas y estrategias para el desarrollo de la vigilancia de la gestión fiscal, del control fiscal del Estado y las demás funciones asignadas a la Contraloría General de la República de conformidad con la Constitución y la ley y dirigir como autoridad superior las labores administrativas y de vigilancia fiscal de las diferentes dependencias de la Contraloría General de la República, de acuerdo con la ley.

Que el artículo 51 del Decreto Ley 267 de 2000, señala que las contralorías delegadas para la vigilancia fiscal de los sectores Agropecuario; Minas y Energía; Social; Infraestructura Física y Telecomunicaciones, Comercio Exterior y Desarrollo Regional; Gestión Pública e Instituciones Financieras; Defensa, Justicia y Seguridad, y Medio Ambiente tienen entre otras funciones las de responder ante el Contralor General por la vigilancia fiscal integral en todas sus etapas y dimensiones en las entidades pertenecientes a su respectivo sector, dirigir la evaluación de los sistemas de control interno en las entidades de su respectivo sector y proponer los correctivos necesarios para garantizar su óptimo funcionamiento.

Que la Ley 42 de enero 26 de 1993, mediante la cual se organiza el sistema de control fiscal financiero y los organismos que lo ejercen, consagra en su Título I, Capítulo I, los principios, sistemas y procedimientos técnicos del control fiscal, determinando en el artículo 19 que dichos sistemas de control, podrán aplicarse en forma individual, combinada o total.

Que el artículo 9 de la Ley 42 de 1993, determina que para el ejercicio del control fiscal se podrán aplicar sistemas de control como el financiero, de legalidad, de gestión, de resultados, la revisión de cuentas y la evaluación del control interno, otros sistemas de control, que impliquen mayor tecnología, eficiencia y seguridad, podrán ser adoptados por la Contraloría General de la República, mediante reglamento especial.

Que el artículo 10 de la Ley 42 de 1993, establece que el control financiero es el examen que se realiza, con base en las normas de auditoría de aceptación general, para establecer si los estados financieros de una entidad reflejan razonablemente el resultado de sus operaciones y los cambios en su situación financiera, comprobando que en la elaboración de los mismos y en las transacciones y operaciones que los originaron, se observaron y cumplieron las normas prescritas por las autoridades competentes y los principios de contabilidad universalmente aceptados o prescritos por el Contador General.

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA	RESOLUCIÓN REGLAMENTARIA ORGÁNICA
	REG-ORG- 0012 -2017
	FECHA : 24 MAR. 2017
	PÁGINA NÚMERO: 3 de 5

"Por la cual se adoptan principios, fundamentos y aspectos generales para las auditorías en la Contraloría General de la República y la Guía de Auditoría Financiera como instrumentos de control fiscal posterior y selectivo, dentro de los parámetros de las Normas Internacionales de Auditoría para las Entidades Fiscalizadoras Superiores – ISSAI"

Que el artículo 14 de la Ley 42 de 1993, señala que la revisión de cuentas es el estudio especializado de los documentos que soportan legal, técnica, financiera y contablemente las operaciones realizadas por los responsables del erario durante un período determinado, con miras a establecer la economía, la eficacia, la eficiencia y la equidad de sus actuaciones.

Que para una efectiva función del control fiscal, se deben establecer normas de auditoría, en la aplicación de los sistemas de control fiscal a través del proceso auditor en cumplimiento del mandato contemplado en la Constitución y la ley.

Que el Plan Estratégico 2014 - 2018 "Control fiscal eficaz para una mejor Gestión Pública" en el Objetivo Corporativo 1 "Fortalecer el Modelo de la vigilancia y control fiscal orientado a resultados efectivos y a la mejora de la Gestión Pública", determina como estrategia la de "Orientar la vigilancia y control fiscal para incidir en la mejora y logro eficiente de los resultados misionales de los sujetos vigilados."

Que la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores- INTOSAI, ha emitido las normas ISSAI 100 que especifica "Principios fundamentales de auditoría del sector público"; ISSAI 200 "Principios fundamentales de auditoría financiera"; ISSAI 300 "Principios fundamentales de auditoría de Desempeño"; ISAAI 400 "Principios fundamentales de auditoría de Cumplimiento"; y definen en su objetivo que se puede usar como base para desarrollar o adaptar normas nacionales consistentes o para adoptar las Directrices de Auditorias para el Sector público como normas magisteriales.

Que las normas internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores, conocidas como ISSAI por sus siglas en inglés, son normas profesionales emitidas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores- INTOSAI, y contienen los requisitos básicos para el funcionamiento adecuado de los organismos auditores y los principios fundamentales de auditoria en la fiscalización de las entidades públicas. Además incluyen recomendaciones sobre los requisitos previos legales, de organización y de índole profesional, así como sobre la conducta de los auditores y descripción de buenas prácticas. El valor agregado del Marco Normativo de las ISSAI es la certeza para el auditor gubernamental de que el desarrollo y actualización de las normas de INTOSAI sigue el Debido Proceso que considera procedimientos de revisión técnica rigurosa y sistematizada.

Que en el año 2014, la Contraloría General de la República de Colombia suscribió con la Iniciativa de Desarrollo de la INTOSAI (IDI) y con Organización Latinoamericana de Entidades de Fiscalización Superior (OLACEFS) la Declaración de Compromisos de la Iniciativa de Implementación de las ISSAI.

"Por la cual se adoptan principios, fundamentos y aspectos generales para las auditorias en la Contraloría General de la República y la Guía de Auditoría Financiera como instrumentos de control fiscal posterior y selectivo, dentro de los parámetros de las Normas Internacionales de Auditoría para las Entidades Fiscalizadoras Superiores – ISSAI"

Que por lo expuesto,

R E S U E L V E:

TÍTULO I
GUIAS METODOLÓGICAS

CAPITULO I
ADOPCIÓN

ARTÍCULO PRIMERO. PRINCIPIOS, FUNDAMENTOS Y ASPECTOS GENERALES PARA LAS AUDITORIAS EN LA CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA. Adoptar los principios, fundamentos y aspectos generales para las auditorias en la Contraloría General de la República, conforme a los parámetros de las Normas Internacionales de Auditoría para las Entidades Fiscalizadoras Superiores – ISSAI.

ARTÍCULO SEGUNDO. GUÍA DE AUDITORÍA FINANCIERA. Adoptar la Guía de Auditoría Financiera en la Contraloría General de la República dentro de los parámetros de las Normas Internacionales de Auditoría para las Entidades Fiscalizadoras Superiores – ISSAI.

ARTÍCULO TERCERO. Los principios, fundamentos y aspectos generales para las auditorias en la Contraloría General de la República y la Guía de Auditoría Financiera, hacen parte integral del presente acto administrativo y en consecuencia se anexan al mismo.

CAPITULO II
APLICABILIDAD

ARTÍCULO CUARTO. APLICABILIDAD. Los principios, fundamentos y aspectos generales para las auditorias en la Contraloría General de la República y la Guía de Auditoría Financiera, adoptados mediante el presente acto administrativo se aplicarán a los sujetos de control fiscal de la CGR, de conformidad con los lineamientos y directrices que emita el Despacho del Contralor General de la República para los correspondientes Planes de Vigilancia y Control Fiscal – PVFC, para cada vigencia fiscal.

La Guía de Auditoría Financiera se aplicará cuando se programen Auditorías Financieras en el Plan de Vigilancia y Control Fiscal – PVCF, en concordancia con Los principios, fundamentos y aspectos generales para las auditorias en la Contraloría General de la República.

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA	RESOLUCIÓN REGLAMENTARIA ORGÁNICA
	REG-ORG- 0012 -2017
	FECHA : 24 MAR. 2017
	PÁGINA NÚMERO: 5 de 5

"Por la cual se adoptan principios, fundamentos y aspectos generales para las auditorias en la Contraloría General de la República y la Guía de Auditoría Financiera como instrumentos de control fiscal posterior y selectivo, dentro de los parámetros de las Normas Internacionales de Auditoría para las Entidades Fiscalizadoras Superiores – ISSAI"

CAPITULO III
GUÍA DE AUDITORIA

ARTÍCULO QUINTO. GUÍA DE AUDITORIA. La Guía de Auditoría de la CGR adoptada mediante Resolución Orgánica No. 6368 de agosto 22 de 2011, se aplicará cuando se programen y ejecuten en el Plan de Vigilancia y Control Fiscal – PVCF, auditorías integrales y procedimientos especializados de regalías.

CAPITULO IV
SOCIALIZACIÓN

ARTÍCULO SEXTO. SOCIALIZACIÓN. Los principios, fundamentos y aspectos generales para las auditorias en la Contraloría General de la República y la Guía de Auditoría Financiera de que trata la presente Resolución Reglamentaria Orgánica, serán publicadas en la página oficial web de la CGR. Las Oficinas de Planeación y de Comunicaciones y Publicaciones, serán las dependencias responsables para dar cumplimiento a esta actuación.

TITULO II

CAPÍTULO I
VIGENCIA

ARTÍCULO SEPTIMO. VIGENCIA La presente Resolución Reglamentaria Orgánica rige a partir de la fecha de su publicación en el Diario Oficial.

COMUNÍQUESE, PUBLÍQUESE Y CÚMPLASE,
Dada en Bogotá D.C., a los 24 MAR. 2017

EDGARDO JOSÉ MAYA VILLAZÓN
Contralor General de la República

Publicada en el Diario Oficial No. _____ del _____

Proyectó:	Despacho Vicecontraloría
Revisión:	Lisbeth Triana Casas-Directora Oficina de Planeación Néstor Iván Arias Afanador-Director Oficina Jurídica
Aprobación:	Gloria Amparo Alonso Masmela – Vicecontralora General de la República

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

PRINCIPIOS, FUNDAMENTOS Y ASPECTOS GENERALES PARA LAS AUDITORÍAS EN LA CGR

EN EL MARCO DE LAS NORMAS DE AUDITORÍA DE ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES - ISSAI

MARZO 2017

REPÚBLICA DE COLOMBIA
Contraloría General de la República

EDGARDO JOSE MAYA VILLAZON
Contralor General de la República

GLORIA AMPARO ALONSO MASMELA
Vice Contralora

LISBETH TRIANA CASAS
Directora Oficina de Planeación

Equipo de trabajo:
Grupo Métodos Oficina de Planeación

Participación:
Contraloría Delegada para el Sector Agropecuario
Contraloría Delegada para el Sector Defensa, Justicia y Seguridad
Contraloría Delegada Gestión Pública e Instituciones Financieras
Contraloría Delegada para el Sector de Infraestructura Física y Telecomunicaciones, Comercio Exterior y Desarrollo Regional
Contraloría Delegada para el Sector Medio Ambiente
Contraloría Delegada para el Sector Minas y Energía
Contraloría Delegada para el Sector Social

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

Tabla de Contenido.

INTRODUCCIÓN 6
1.GENERALIDADES DE LA AUDITORÍA 7
1.1. NORMAS DE AUDITORÍA 7
1.2. FINALIDAD DEL CONTROL 7
1.3. MANDATO 8
1.4. INDEPENDENCIA 8
1.5. DEFINICIÓN DE AUDITORÍA 9
1.6. TIPOS DE AUDITDRÍAS 9
1.7. ÁMBITO DEL CONTROL DE LA CGR 10
1.8. OBJETIVOS DE LA VIGILANCIA Y CONTROL DE LA CGR 10
1.9. ENFOQUE DE LA AUDITORÍA 10
1.10. RESULTADOS ESPERADOS DE LA AUDITORÍA 11
1.11. ELEMENTOS DE LA AUDITORÍA 11
1.11.1. PARTES DE UNA AUDITORÍA 12
1.11.1.1. CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA 12
1.11.1.2. SUJETOS DE CONTROL FISCAL 12
1.11.1.3. USUARIOS PREVISTOS: 13
1.11.2. ASUNTO O MATERIA EN CUESTIÓN, CRITERIOS E INFORMACIÓN 13
1.11.3. TIPOS DE COMPROMISO 14
1.12. CONFIANZA Y ASEGURAMIENTO EN LA AUDITORÍA 15
1.12.1. LA NECESIDAD DE CONFIANZA Y ASEGURAMIENTO 15
1.12.2. FORMAS DE BRINDAR ASEGURAMIENTO 15
1.12.3. NIVELES DE ASEGURAMIENTO 15
1.13. PRINCIPIOS DE LA AUDITORÍA 16
1.13.1. PRINCIPIOS GENERALES 16
1.13.1.1. ÉTICA E INDEPENDENCIA 16
1.13.1.2. JUICIO PROFESIONAL, DILIGENCIA DEBIDA Y ESCEPTICISMO 20
1.13.1.3. CONTROL DE CALIDAD 21
1.13.1.4 GESTIÓN Y HABILIDADES DEL EQUIPO DE AUDITORÍA 21
1.13.1.5. RIESGO DE AUDITORÍA 22
1.13.1.6. MATERIALIDAD O IMPORTANCIA RELATIVA 23
1.13.1.7. DOCUMENTACIÓN 24
1.13.1.8. COMUNICACIÓN 25
1.13.2. PRINCIPIOS RELACIONADOS CON EL PROCESO DE AUDITORÍA 26
1.13.2.2. EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA 28
1.13.2.3. ELABORACIÓN DEL INFORME 29
1.13.2.4. CIERRE DE AUDITORÍA Y PUBLICACIÓN DE RESULTADOS 31
1.13.2.5. REMISIÓN DE INFORMACIÓN A LA CONTRALORÍA DELEGADA PARA PARTICIPACIÓN CIUDADANA 32
1.13.2.6. REMISIÓN DE INFORMACIÓN A LA CONTRALORÍA DELEGADA PARA ECONOMÍA Y FINANZAS PÚBLICAS 32
1.13.2.7. SEGUIMIENTO 32
1.14. ELEMENTOS DEL PROCESO AUDITOR 33
1.14.1. RENDICIÓN DE CUENTA E INFORMES DE LOS SUJETOS DE VIGILANCIA Y CONTROL FISCAL 33
1.14.2. FENECIMIENTO DE LA CUENTA 33

1.14.3. EVALUACIÓN DEL CONTROL FISCAL INTERNO. 34
1.14.4. PLAN DE TRABAJO. 37
1.14.5. PROGRAMAS DE AUDITORÍA. 38
1.14.6. CONTROL SELECTIVO. 40
1.14.7. MESAS DE TRABAJO. 40
1.14.8. CONFORMACIÓN Y TRATAMIENTO DE HALLAZGOS DE AUDITORÍA. 41
1.14.9. TRASLADAR O HACER ENTREGA DEL HALLAZGO AL FUNCIONARIO O ENTIDAD COMPETENTE. 46
1.14.10. BENEFICIOS DEL CONTROL FISCAL. 46
1.14.11. FACULTAD DEL CONTRALOR GENERAL DE LA REPÚBLICA. 47
2.PLANEACIÓN ESTRATEGICA 48
2.1. LINEAMIENTOS DEL CONTRALOR 48
2.2. ESTRATEGIAS. 48
2.2.1. HORIZONTE DE PLANEACIÓN - PVCF. 48
2.2.2. TEMPORALIDAD DEL HORIZONTE DE PLANEACIÓN - PVCF. 49
2.2.3. HORIZONTE DE PLANEACIÓN - AUDITORÍAS. 50
2.2.4. CRITERIOS PARA IDENTIFICAR POSIBLES TIPOS DE AUDITORÍA. (FINANCIERA, CUMPLIMIENTO, DESEMPEÑO) 51
2.3. PLANIFICACIÓN DEL PLAN DE VIGILANCIA Y CONTROL FISCAL - PVCF 53
2.3.1. PRIORIZACIÓN Y SELECCIÓN GENERAL DE SUJETOS DE VIGILANCIA Y CONTROL FISCAL A AUDITAR. 53
2.3.2. PRIORIZACIÓN Y SELECCIÓN DE AUDITORÍAS FINANCIERAS Y DE CUMPLIMIENTO. ... 53
PRIORIDADES DEL CONTROL FISCAL MACRO. 53
DETERMINACIÓN DE LA IMPORTANCIA RELATIVA- IR. 53
DETERMINACIÓN DEL NIVEL DE RIESGO - MATRIZ DE RIESGO. 54
PRIORIZACIÓN DE SUJETOS DE VIGILANCIA Y CONTROL FISCAL - RANKING. 54
2.3.3. SELECCIÓN Y PRIORIZACIÓN DE AUDITORÍAS DE DESEMPEÑO. 54
2.3.4. TEMAS DE PRIORIDAD NACIONAL. 55
2.3.5. PLAN DE VIGILANCIA Y CONTROL - PVCF. 55
2.3.5.1. OBJETIVOS. 55
2.3.5.2. PROGRAMACIÓN Y APROBACIÓN. 55
2.3.5.3. MODIFICACIONES. 56
2.3.5.4. SEGUIMIENTO Y MONITOREO. 57
2.4. ASIGNACIÓN DE ACTIVIDADES DE AUDITORÍA 58
2.5. DECLARACIÓN DE INDEPENDENCIA 58
2.6. COMUNICACIÓN AL AUDITADO E INSTALACIÓN DE LA AUDITORÍA 59
3. ADMINISTRACION Y ROLES DEL PROCESO AUDITOR 60
3.1. ADMINISTRACIÓN 60
3.1.1. COMITÉS. 60
3.1.1.1. COMITÉ DIRECTIVO. 61
3.1.1.2. COMITÉ EVALUACIÓN SECTORIAL. 61
3.1.1.3. COMITÉ DE EVALUACIÓN INTERSECTORIAL. 63
3.1.2. COLEGIATURA DE LA GERENCIA DEPARTAMENTAL. 63
3.1.3. CONTRALOR DELEGADO SECTORIAL, CONTRALOR DELEGADO INTERSECTORIAL - COORDINADOR CONTROL FISCAL MICRO - REGALÍAS. 64
3.1.4. GERENTE DEPARTAMENTAL. 64
3.1.5. DIRECTOR DE VIGILANCIA FISCAL - CONTRALOR INTERSECTORIAL DE REGALÍAS-DIRECTOR DE CUENTAS Y ESTADÍSTICAS FISCALES. 65

3.1.6. CONTRALOR PROVINCIAL. 66
3.1.7. DIRECTOR DE ESTUDIOS SECTORIALES – DIRECTOR DE ESTUDIOS MACROECONÓMICOS. 66
3.1.8. ASESORES, COORDINADORES DE GESTIÓN Y PROFESIONALES 67
3.2. ROLES DEL PROCESO AUDITOR 67
3.2.1. SUPERVISOR DE AUDITORÍA. 67
3.2.2. LÍDER DE AUDITORÍA. 68
3.2.3. EQUIPO AUDITOR. 69
3.2.4. EXPERTOS. 70
3.2.5. FUNCIONARIO EXPERTO EN RESPONSABILIDAD FISCAL. 70
4.SOLUCION DE CONTROVERSIAS EN EL PROCESO AUDITOR 72
4.1. CONTROVERSIAS AL INTERIOR DEL EQUIPO AUDITOR 72
4.2. CONTROVERSIAS ENTRE EL SUPERVISOR DE AUDITORÍA Y EL EQUIPO AUDITOR 72
4.3. CONTROVERSIAS ENTRE QUIENES CONSOLIDAN EN EL NIVEL CENTRAL Y EL EQUIPO DEL PUNTO DE CONTROL. 72
4.4. ASIGNACIÓN DE EXPERTOS TÉCNICOS 73
5.ACCIONES POST AUDITORÍA Y EVALUACION DEL PROCESO AUDITOR 74
6.CONTROL DE CALIDAD DE LA AUDITORÍA 75
6.1. PRINCIPIO DE CALIDAD EN EL PROCESO AUDITOR 75
6.2. INFORMACIÓN DEL PROCESO AUDITOR. 75
6.3. PLAN DE CALIDAD, SEGUIMIENTO Y MEDICIÓN. 76
6.4. PROCEDIMIENTO CONTROL DEL PRODUCTO NO CONFORME. 76
6.5. CRITERIOS PARA DETERMINAR EL PRODUCTO NO CONFORME. (REPORTE PUNTOS DE CONTROL) 76
6.6. CRITERIOS PARA DETERMINAR EL PRODUCTO NO CONFORME. (INFORME) 77
6.7. PRESERVACIÓN DEL PRODUCTO INFORME. 77
7.REVISION ENTRE PARES 78
7.1. DEFINICIÓN 78
7.2. OBJETIVO. 78
GLOSARIO. 79
LISTADO DE ANEXOS 94

Introducción

Se ha elaborado el presente documento denominado "Principios, Fundamentos y Aspectos Generales para las Auditorías en la CGR", en el marco de las normas de auditoría para entidades fiscalizadoras superiores – ISSAI, basado en la Norma ISSAI 100, el cual tiene como objetivo definir el marco en que se rige cualquier tipo de auditoría que lleve a cabo la CGR; por tanto, se constituye en el principio rector para el desarrollo de las auditorías Financiera, de Desempeño y de Cumplimiento.

La Contraloría General de la República considerando su marco constitucional y legal procede por medio de este documento a adaptar las Normas Internacionales para Entidades Fiscalizadoras Superiores – ISSAI relacionadas con los *"principios generales"*, emitidos por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores - INTOSAI.

El presente documento se encuentra está estructurado, así:

En el numeral 1 se establecen las Generalidades de la Auditoría en la CGR; En el numeral 2 la Planeación estratégica en la CGR; En numeral 3 la Administración y Roles del Proceso Auditor; En el numeral 4 la Solución y Controversias en el Proceso Auditor; En el numeral 5 las Acciones Pos - Auditoría y Evaluación del Proceso Auditor; En el numeral 6 el Control de Calidad de la Auditoría y Finalmente en el numeral 7, la concepción de la Revisión entre Pares, como uno de sus componentes.

1. Generalidades de la Auditoría

Este documento establece los conceptos fundamentales que se deben considerar en la planeación estratégica y en las fases de la auditoría financiera, auditoría de cumplimiento y auditoría de desempeño que adelante la CGR. Se fundamentan en las Normas de Auditoría para Entidades Fiscalizadoras Superiores - ISSAI y las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), adaptadas al marco constitucional y legal de la vigilancia y control fiscal en Colombia.

1.1. Normas de Auditoría

Las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores - ISSAI fijan los requisitos fundamentales para el correcto funcionamiento y la administración profesional de las EFS y los principios fundamentales en la fiscalización de las entidades Públicas. Estas son expedidas por la Organización Mundial de Entidades Superiores de Fiscalización - INTOSAI.

Las Normas Internacionales de Auditoría NIA son el conjunto de normas que permiten a los auditores adelantar auditorías profesionales y de calidad, así como obtener de manera técnica la evidencia que soporte los resultados de auditoría. Estas son expedidas por la IFAC - International Federation of Accountants, la organización que aglutina a los contadores públicos de todo el mundo y cuyo objetivo es el de proteger el interés público a través de la exigencia de altas prácticas de calidad.

Si durante la realización de las auditorías surgieran aspectos no contenidos en las guías de auditoría de la CGR, deberán aplicarse las normas indicadas a continuación:

- Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores
- Directrices de INTOSAI para la buena gobernanza
- Normas Internacionales de Auditoría de la Federación Internacional de Contadores (NIA - IFAC)
- Declaraciones sobre Normas de Auditoría, publicadas por el Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA).

1.2. Finalidad del Control

La institución del control es inmanente a la economía financiera pública. El control no representa una finalidad en sí mismo, sino una parte imprescindible de un mecanismo regulador que debe señalar, oportunamente, las desviaciones normativas y las infracciones de los

principios de legalidad, rentabilidad, utilidad y racionalidad de las operaciones financieras, de tal modo que puedan adoptarse las medidas correctivas convenientes en cada caso, determinarse la responsabilidad fiscal, exigirse el resarcimiento correspondiente o adoptarse las determinaciones que impidan o, por lo menos, dificulten, la repetición de tales infracciones en el futuro

(Adaptado ISSAI 1. Artículo 1)

1.3. Mandato

La Contraloría General de la República tiene a su cargo la vigilancia de la gestión fiscal y el control de resultado de la administración.

El control fiscal es una función pública que ejercerá la Contraloría General de la República, la cual vigila la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la Nación.

Dicho control se ejercerá en forma posterior y selectiva conforme con los procedimientos, sistemas y principios que establezca la ley. Esta podrá, sin embargo, autorizar que, en casos especiales, la vigilancia se realice por empresas privadas colombianas escogidas por concurso Público de méritos, y contratadas previo concepto del Consejo de Estado.

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. En los casos excepcionales, previstos por la ley, la Contraloría podrá ejercer control posterior sobre cuentas de cualquier entidad territorial.

El Contralor General de la República tiene la atribución de prescribir los métodos y la forma de rendir cuentas los responsables del manejo de fondos o bienes de la nación e indicar los criterios de evaluación financiera, operativa y de resultados que deberán seguirse.

(Constitución Política de Colombia - Articulo 119 - 267 - 268 En referencia a la ISSAI 100. P13)

1.4. Independencia

La Contraloría General de la República es un órgano de control del Estado de carácter técnico, con autonomía administrativa y presupuestal para administrar sus asuntos en los términos y en las condiciones establecidas en la Constitución y en las leyes.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

La CGR mantendrá su independencia en lo concerniente a:

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

(Decreto - Ley 267 de febrero 22 de 2000 - Articulo 1 - En Referencia a la Norma ISSAI 10, Principio 1)

1.5. Definición de auditoría

La auditoría del sector público se describe como un proceso sistemático en el que de manera objetiva, se obtiene y se evalúa la evidencia para determinar si la información o las condiciones reales están de acuerdo con los criterios establecidos.

Proporciona evaluaciones independientes y objetivas concernientes a la administración y el 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 le permita a la CGR fundamentar sus opiniones y conceptos.

(ISSAI 100. P18)

1.6. Tipos de Auditorías

En el ejercicio de control fiscal que le corresponde a la Contraloría General de la República y en el macro de las ISSAI, se aplicarán los siguientes tipos de auditoría:

- Auditoría Financiera
- Auditoría de Cumplimiento y
- Auditoría de Desempeño

Las definiciones, los detalles y procedimientos de cada uno de estos tipos de auditoría, se encuentran en las guías respectivas.

Estos tipos de auditoría pueden ser ejecutados de manera combinada, según los lineamientos del Comité Directivo.

(ISSAI 100. P 22, 23)

Las auditorías acogen los sistemas de control fiscal establecidos en la Ley 42 de enero 26 de 1993, así: financiero, de legalidad, de gestión, de resultados, la revisión de cuentas y la evaluación del control interno, conforme con la modalidad de auditoria que se realice.

1.7. Ambito del Control de la CGR

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

1.8. Objetivos de la Vigilancia y Control de la CGR

- Vigilar y controlar, oportuna y efectivamente, los recursos públicos destinados al cumplimiento de los fines constitucionales y legales del Estado Social de Derecho.
- Adelantar un control y vigilancia, generadores de confianza, abierto a la participación ciudadana y promotor de la transparencia y de las mejores prácticas de desempeño en la gestión.

(Ley 850 de 2003 y en el Artículo 78 de la ley 1474 de 2011.)

- Fortalecimiento del apoyo técnico al Congreso de la República*: "Los informes de auditoría definitivos producidos por las contralorías serán remitidos a las Corporaciones de elección popular que ejerzan el control político sobre las entidades vigiladas. En las citaciones que dichas entidades hagan a servidores públicos para debates sobre temas que hayan sido materia de vigilancia en el proceso auditor deberá invitarse al respectivo contralor para que exponga los resultados de la auditoría".*

(Ley 1474 de 2011, articulo 123 - Estatuto Anticorrupción)

1.9. Enfoque de la auditoría

La auditoría de la CGR tiene un enfoque basado en riesgos, a partir del

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

conocimiento del sujeto de control fiscal; es decir, el auditor debe comprender y entender las políticas, sus macroprocesos, procesos, asunto o materia a auditar, entorno en que opera, naturaleza de sus operaciones, mapas de riesgo, métodos y procedimientos utilizados y control interno, entre otros.

Dentro de este enfoque basado en riesgos, es importante identificar, comprender y evaluar los riesgos inherentes, de fraude y de control, a los que están expuestos los sujetos de vigilancia y control fiscal.

Lo anterior, implica profundizar en la evaluación de los controles, de manera que con base en los resultados de su evaluación se identifiquen: áreas críticas de los sujetos de vigilancia y control fiscal, políticas, planes, programas, proyectos, procesos o temas de interés a auditar, para establecer adecuadamente el tipo y alcance de las pruebas de auditoría.

(ISSAI 100. P46)

1.10. Resultados esperados de la auditoría

El ejercicio del Control Fiscal practicado por la CGR, se orienta a la consecución de resultados que permitan establecer si los recursos humanos, físicos, financieros y tecnologías de información y comunicación puestos a disposición de un gestor fiscal, se manejaron de forma eficiente, eficaz, económica y de manera transparente, en cumplimiento de los fines constitucionales y legales del Estado.

1.11. Elementos de la Auditoría

La auditoría que realiza la CGR, es relevante para la administración pública dado que la gestión de recursos públicos es un asunto de confianza. La responsabilidad resultante de la administración de los recursos Públicos de conformidad con los propósitos previstos, se confía a una entidad o persona que actúa en representación del público.

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

Las auditorías cuentan con los mismos elementos básicos: La CGR, los sujetos, los usuarios previstos (las tres partes de la auditoría), los criterios para evaluar el asunto o materia en cuestión y la información resultante. Estos elementos se pueden clasificar en dos diferentes tipos de

compromisos de auditoría: compromisos de atestiguamiento certificación y de elaboración de informes directos.

1.11.1. Partes de una Auditoría.

Las auditorías del sector público involucran al menos a tres partes diferentes: La CGR, Los sujetos de control y Los usuarios previstos.

La relación entre las partes se debe ver dentro del contexto de arreglos constitucionales y legales específicos para cada tipo de auditoría.

1.11.1.1. Contraloría General de la República.

La Contraloría es una entidad de carácter técnico con autonomía administrativa y presupuestal y no tendrá funciones administrativas distintas de las inherentes a su propia organización. Es el máximo organismo de control fiscal que ejerce la función pública de vigilar la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la nación.

Para el ejercicio del control fiscal podrá aplicar sistemas de control como el financiero, de legalidad, de gestión, de resultados, la revisión de cuentas y la evaluación del control interno. Otros sistemas de control, que impliquen mayor tecnología, eficiencia y seguridad, podrán ser adoptados por la Contraloría General de la República, mediante reglamento especial.

(Constitución Política Artículo 267)

1.11.1.2. Sujetos de Control Fiscal.

Corresponde a los órganos que integran las ramas Ejecutiva, Legislativa y Judicial, los órganos autónomos e independientes, demás entidades y organismos creados por la Constitución Nacional y los particulares que manejen recursos del Estado para la prestación de servicios a los ciudadanos, de conformidad con lo señalado en el artículo 2 de la Ley 42 de 1993, el artículo 4 del Decreto - Ley 267 de 2000 y el artículo 152 de la Ley 1530 de 2012. Los Sujetos de Control, son responsables de la información de la materia o asunto auditado, de la administración de la materia o asunto auditado y de la atención de los resultados de las auditorías sobre la materia o asunto de su competencia.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

1.11.1.3. Usuarios Previstos:

Son los individuos, organizaciones o áreas de las mismas para quienes el auditor elabora el informe de auditoría. Para la Contraloría General de la Republica son usuarios de los informes de auditoría: la Ciudadanía, el Congreso de la República, el Presidente de la República y Organismos nacionales e internacionales.

En ejercicio de la articulación con el control político, los informes de auditoría definitivos serán remitidos a las corporaciones de elección popular que ejerzan el control político sobre las entidades vigiladas, siempre y cuando no tengan carácter reservado.

(Ley 1474 de julio 12 de 2011 Artículo 123)

(ISSAI 100. P 24 y 25)

1.11.2. Asunto o materia en cuestión, criterios e información.

El asunto o materia en cuestión, se refiere a la información o actividad que se mide o se evalúa de acuerdo con ciertos criterios. Puede tomar diversas formas y tener diferentes características, dependiendo del objetivo de la auditoría.

Un asunto o materia se puede identificar y evaluar o medir de manera consistente conforme con criterios, de modo que puede someterse a procedimientos para reunir evidencia de auditoría suficiente y apropiada para sustentar los resultados de la auditoría.

Lo siguiente constituye el asunto o materia, en los tres tipos de auditoría cubiertos por las ISSAI.

- En una auditoría financiera, el asunto o materia en cuestión es la situación financiera y presupuestal, los resultados financieros, los flujos de efectivo u otros elementos que se reconocen, se miden y se presentan en los estados financieros. La información de la materia en cuestión son los estados financieros y el presupuesto del sujeto.

- En una auditoría de desempeño, el asunto o materia en cuestión lo determina los objetivos y las preguntas de auditoría. La materia o asunto en cuestión pueden ser programas, entidades o fondos específicos, o ciertas actividades (con sus productos, resultados e impactos), situaciones existentes (incluyendo causas y consecuencias), así como información financiera o no financiera acerca de cualquiera de

estos elementos. El auditor mide o evalúa el asunto o materia para evaluar hasta qué punto se ha cumplido o no con los criterios establecidos.

- En una auditoría de cumplimiento, el asunto o materia en cuestión se determina en el alcance de la auditoría. Pueden ser actividades, operaciones financieras o información. Para los compromisos de atestiguamiento sobre cumplimiento, es más relevante enfocarse en la información del asunto o materia en cuestión, el cual puede ser una declaración de cumplimiento de acuerdo con un marco establecido y estandarizado de elaboración de informes.

Los criterios son los puntos de referencia o parámetros utilizados para evaluar el asunto o materia en cuestión. Cada auditoría debe contar con criterios adecuados a las circunstancias de la misma. Para determinar la idoneidad de los criterios, el auditor considera su relevancia y comprensibilidad, así como su integralidad, confiabilidad y objetividad (neutralidad, aceptación general y equivalencia con criterios utilizados en auditorías similares). Los criterios utilizados pueden depender de una serie de factores, incluyendo los objetivos y el tipo de auditoría. Los criterios pueden ser específicos o más generales, y se pueden obtener de diversas fuentes, incluyendo leyes, reglamentos, normas, principios precisos y mejores prácticas.

1.11.3. Tipos de compromiso.

Existen dos tipos de compromisos.

- En los compromisos de atestiguamiento, el sujeto mide la materia/asunto en cuestión de acuerdo con los criterios y presenta la información de la materia, sobre la cual la CGR procede a reunir evidencia de auditoría suficiente y apropiada para contar con una base razonable que le permita expresar una conclusión.

- En los compromisos de elaboración de informes la CGR es quien mide o evalúa la materia/asunto en cuestión de acuerdo con los criterios. La CGR selecciona la materia/asunto y los criterios, tomando en consideración el riesgo y la importancia relativa. El resultado de la medición del asunto o materia en cuestión, con base en los criterios, se presenta en el informe de auditoría en forma de hallazgos, conclusiones, resultados o un dictamen. La auditoría también puede proporcionar nueva información, análisis o una mejor comprensión del asunto o materia en cuestión.

Las auditorías financieras siempre son compromisos de atestiguamiento, ya que se basan en la información financiera presentada por la parte responsable. Las auditorías de desempeño normalmente son compromisos de elaboración de informes directos. Las auditorías de cumplimiento pueden ser compromisos de atestiguamiento o de elaboración de informes directos, o ambos al mismo tiempo.

(ISSAI 100. P 26, 27, 28 y 30)

1.12. Confianza y aseguramiento en la auditoría

1.12.1. La necesidad de confianza y aseguramiento.

Las auditorías proporcionan información con base en evidencia suficiente y apropiada, y los auditores deben llevar a cabo procedimientos para reducir o administrar el riesgo de llegar a conclusiones inadecuadas. El nivel de seguridad que puede proporcionarse al usuario previsto debe comunicarse de forma transparente. Sin embargo, debido a limitaciones inherentes, las auditorías nunca pueden dar una seguridad absoluta.

1.12.2. Formas de brindar aseguramiento.

Dependiendo de la auditoría y de las necesidades de los usuarios, la seguridad se puede comunicar de dos formas:

- Mediante opiniones y conclusiones que explícitamente transmitan el nivel de seguridad. Esto se aplica a todos los compromisos de atestiguamiento y a ciertos compromisos de elaboración de informes.
- Mediante otras formas. En algunos compromisos de elaboración de informes, la CGR no proporciona una declaración explícita de seguridad sobre el asunto o materia en cuestión. En tales casos, se proporciona a los usuarios el nivel necesario de confianza ofreciendo una explicación explícita sobre la forma en que se desarrollaron los hallazgos, criterios y conclusiones de manera razonable y balanceada, y sobre la razón por la cual la combinación de hallazgos y criterios dieron como resultado una conclusión general.

1.12.3. Niveles de aseguramiento.

La seguridad puede ser razonable o limitada.

La seguridad razonable es alta, pero no absoluta. La conclusión de auditoría se expresa de manera positiva, dando a conocer que, en opinión

de la CGR, el asunto o materia en cuestión cumple o no con todos los aspectos importantes o, cuando sea relevante, que la información refleja una situación razonable y verdadera de conformidad con los criterios aplicables.

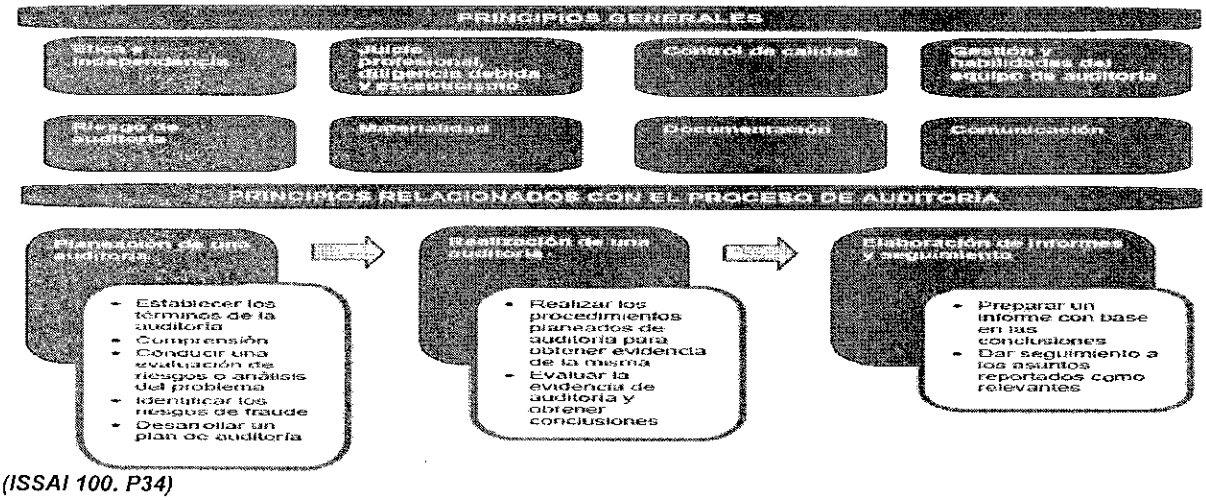
Cuando se proporciona una seguridad limitada, la conclusión de auditoría señala que, con base en los procedimientos realizados, no se ha detectado que el asunto o materia en cuestión no cumpla con los criterios aplicables.

Los procedimientos realizados en una auditoría de seguridad limitada son limitados en comparación con los que se requieren para obtener una seguridad razonable, pero se espera que el nivel de seguridad sea, conforme con el juicio profesional del auditor, significativo para los usuarios previstos. Un informe de seguridad limitada transmite el carácter limitado de la seguridad dada.

(ISSAI 100. P31, 32 y 33)

1.13. Principios de la Auditoría

En consistencia con la ISSA y las Normas Internacionales de Auditoría, los principios de la Auditoría, contienen los requisitos relativos a la CGR, así como los relativos a los auditores, a la realización del trabajo y la producción y publicación de resultados de las auditorías.



(ISSAI 100. P34)

1.13.1. Principios Generales.

1.13.1.1. Ética e Independencia.

Los funcionarios de la CGR deben observar y cumplir sus funciones de

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

conformidad con el código de ética vigente y con los requisitos técnicos establecidos por la CGR y los requisitos éticos definidos por el IFAC, en los casos pertinentes.

Específicamente para efecto de las auditorías, se debe considerar por parte de los auditores y demás servidores de la CGR que hacen parte de la administración y roles del proceso auditor, los siguientes preceptos, así:

- **Seguridad, confianza y credibilidad.**

El poder legislativo, ejecutivo y judicial, el público o ciudadanía en general y los sujetos fiscalizados tienen derecho a esperar que la conducta y el enfoque de la CGR sean irreprochables, no susciten sospechas y sean dignos de respeto y confianza.

Los auditores deben conducirse de un modo que promueva la cooperación y las buenas relaciones entre los auditores y dentro de la profesión. El apoyo de la profesión por parte de sus miembros y su cooperación recíproca constituyen elementos esenciales de la profesionalidad. La confianza y el respeto público que suscita un auditor es consecuencia, básicamente, de la suma de logros de todos los auditores, anteriores y actuales. Por consiguiente, tanto a los auditores como al público en general les interesa que el auditor trate a sus colegas auditores de una forma justa y equilibrada.

El poder legislativo, ejecutivo y judicial, el público o ciudanía en general y las entidades fiscalizadas tendrán una plena garantía de la justicia y la imparcialidad de toda la labor de la CGR. Por consiguiente, resulta esencial que terceras personas expertas en la materia consideren que los informes y dictámenes de la CGR son minuciosamente precisos y fiables.

- **Integridad.**

Los auditores están obligados a cumplir normas elevadas de conducta durante su trabajo y en sus relaciones con el personal de los sujetos fiscalizados. Para preservar la confianza de la ciudadana, la conducta de los auditores debe ser irreprochable y estar por encima de toda sospecha.

La integridad exige que los auditores se ajusten tanto a la forma como al espíritu de las normas de auditoría y de ética. La integridad también exige que los auditores se ajusten a los principios de objetividad e independencia, mantengan normas irreprochables de conducta profesional, tomen decisiones acordes con el interés Público, y apliquen un criterio de honradez absoluta en la realización de su trabajo y el empleo

de los recursos de la CGR.

- **Independencia, objetividad e imparcialidad.**

Los auditores deben ser independientes respecto al sujeto fiscalizado y a otros grupos de intereses externos; así mismo, ser objetivos al tratar las cuestiones y los temas sometidos a revisión. Esto implica que los auditores actúen de un modo que aumente su independencia, o que no la disminuya por ningún concepto.

Es esencial que los auditores no solo sean independientes e imparciales de hecho, sino que también lo parezcan.

Los auditores están obligados a no intervenir en ningún asunto en el cual tengan algún interés personal.

Se requiere objetividad e imparcialidad en toda la labor efectuada por los auditores, y en particular en sus informes, que deberán ser exactos y objetivos. Las conclusiones de los dictámenes e informes, por consiguiente, deben basarse exclusivamente en las pruebas obtenidas y unificadas de acuerdo con las normas de auditoría.

Los auditores deberán utilizar la información aportada por la entidad fiscalizada y por terceros. Esta información deberá tenerse en cuenta de modo imparcial en los resultados y dictámenes expresados por los auditores. El auditor también deberá recoger información acerca de los enfoques de los sujetos fiscalizados y de terceros. Sin embargo, estos enfoques no deberán condicionar las conclusiones propias de los auditores.

- **Neutralidad política.**

La CGR mantendrá la neutralidad política -tanto la real como la percibida. Por lo tanto, es importante que los auditores conserven su independencia con respecto a las influencias políticas para desempeñar con imparcialidad sus responsabilidades de fiscalización. Esto es relevante para los auditores porque la CGR trabaja en estrecho contacto con los órganos legislativos, el poder ejecutivo u otros órganos de la Administración facultados por la ley para tomar en consideración los informes.

- **Conflictos de interés.**

Los auditores deberán proteger su independencia y cualquier posible conflicto de intereses evitando las relaciones o vínculos de diversa índole

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

con el sujeto de control o con sus administradores y rechazando regalos o gratificaciones que puedan interpretarse como intentos de influir sobre la independencia y la integridad del auditor.

Los auditores deben evitar toda clase de relaciones con los directivos y el personal de los sujetos fiscalizados y otras personas que puedan influir sobre, comprometer o amenazar la capacidad de los auditores para actuar y parecer que actúan con independencia.

Los auditores no deberán utilizar su cargo oficial con propósitos privados y deberán evitar relaciones que impliquen un riesgo de corrupción o que puedan suscitar dudas acerca de su objetividad e independencia.

Los auditores no deberán utilizar información recibida en el desempeño de sus obligaciones como medio de obtener beneficios personales para ellos o para otros. Tampoco deberán divulgar informaciones que otorguen ventajas injustas o injustificadas a otras personas u organizaciones, ni deberán utilizar dicha información en perjuicio de terceros.

- **Secreto profesional.**

La información obtenida por los auditores en el proceso de auditoría no deberá revelarse a terceros, ni oralmente ni por escrito, salvo a los efectos de cumplir las responsabilidades legales o de otra clase que correspondan a la CGR, como parte de los procedimientos normales de esta, o de conformidad con las leyes pertinentes.

- **Competencia profesional.**

Los auditores tienen la obligación de actuar en todo momento de manera profesional y de aplicar elevados niveles profesionales en la realización de su trabajo con objeto de desempeñar sus responsabilidades de manera competente y con imparcialidad.

Los auditores no deben llevar a cabo trabajos para los que no posean la competencia profesional necesaria.

Los auditores deben conocer y cumplir las normas, las políticas, los procedimientos y las practicas aplicables de auditoría, contabilidad y gestión financiera y presupuestal, las normas ISSAI y las Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF -, según sea el caso. De igual modo, deben estudiar entender y comprender a profundidad los principios y normas constitucionales, legales e institucionales que rigen el funcionamiento de la entidad fiscalizada.

- **Desarrollo profesional.**

Los auditores deben ejercer la profesionalidad debida en la realización y supervisión de la auditoría y en la preparación de los informes correspondientes.

Los auditores deben emplear métodos y prácticas de la máxima calidad posible en sus auditorías. En la realización de la auditoría y la emisión de informes, los auditores tienen la obligación de ajustarse a los postulados básicos y a las normas de auditoría NIAs e ISSAI.

Los auditores tienen la obligación continuada de actualizar y mejorar las capacidades requeridas para el desempeño de sus responsabilidades profesionales.

(ISSAI 30. ISSAI 100.)

1.13.1.2. Juicio profesional, diligencia debida y escepticismo.

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

La actitud del auditor debe caracterizarse por el escepticismo y juicio profesional, que deben aplicarse al tomarse decisiones sobre del curso de acción apropiado. Los auditores deben ejercer la diligencia debida para garantizar que su conducta profesional sea la apropiada.

El escepticismo profesional significa mantener la distancia profesional y una actitud de alerta y de cuestionamiento al evaluar la suficiencia e idoneidad de la evidencia obtenida durante toda la auditoría. También implica permanecer abierto y receptivo a todos los puntos de vista y argumentos. El juicio profesional implica la aplicación del conocimiento, habilidades y experiencia colectiva en el proceso de auditoría. Diligencia debida significa que el auditor debe planear y conducir las auditorías de manera cuidadosa, exacta y activa.

Los auditores deben evitar cualquier conducta que pueda desacreditar su trabajo.

(ISSAI 100. P37)

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

1.13.1.3. Control de Calidad.

Los auditores deben realizar la auditoría de acuerdo con las normas profesionales sobre control de calidad, con el objetivo de garantizar que las auditorías se lleven a cabo consistentemente a un alto nivel. Los procedimientos de control de calidad deben abarcar asuntos tales como la dirección, revisión y supervisión del proceso de auditoría.

(ISSAI 40. P38)

1.13.1.4 Gestión y habilidades del equipo de auditoría.

Los auditores deben poseer o tener acceso a las habilidades necesarias.

Las personas que conformen el equipo de auditoría deben poseer, en conjunto, el conocimiento, las habilidades, capacidad y experiencia necesaria para completar la auditoría con éxito y ejercer el juicio profesional. Esto incluye comprender y tener experiencia práctica en el tipo de auditoría que se va a realizar, estar familiarizado con las normas y la legislación aplicables, conocer las operaciones de la entidad.

La Gerencia del Talento Humano deberá dirigir y diseñar las políticas planes y programas para implantar los procesos de selección y vinculación y evaluación de personal calificado para el ejercicio del proceso auditor en la CGR; Igualmente, en lo relativo a los procesos de inducción y reinducción.

La CGR a través del Centro de Estudios Fiscales - CEF, ofrecerá las oportunidades de capacitación, entrenamiento y actualización en temas de auditoría requeridos por el personal de auditores para la aplicación calificada de los principios, fundamentos y aspectos definidos en el presente documento así como en las guías específicas de los diferentes tipos de auditoria elaboradas por la CGR. La Oficina de Planeación se articulará con el macroproceso Control Fiscal micro, en la elaboración, actualización y mejora permanente de manuales, guías e instructivos relacionados con la conducción de las auditorías y con la asignación de recursos para la misma.

Las auditorías pueden requerir de técnicas, métodos o habilidades especializadas de disciplinas no disponibles dentro de la CGR. En tales casos, se puede hacer uso de expertos para obtener el conocimiento o llevar a cabo tareas específicas o para otros propósitos, siendo en todo caso la CGR la responsable por los resultados del trabajo.

(ISSAI 100. P39)

1.13.1.5. Riesgo de auditoría.

Los auditores deben gestionar el riesgo de proporcionar un informe que sea inapropiado bajo las circunstancias de la auditoría.

El riesgo de auditoría se refiere al riesgo de que se exprese un concepto diferente a la realidad de los hechos. El auditor debe llevar a cabo los procedimientos para reducir o administrar el riesgo de llegar a conclusiones inadecuadas, reconociendo que las limitaciones inherentes a todas las auditorías implican que nunca se podrá proporcionar una certeza absoluta sobre la condición de la materia o asunto en cuestión.

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

(ISSAI 100. P40)

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.

El 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 podrán modificar por completo la opinión o concepto emitido en un informe de auditoría.

El Riesgo Inherente (RI): Está asociado a la naturaleza del sujeto de vigilancia y control fiscal y es intrínseco a las actividades que desarrollan sin tener en cuenta los controles que de este se hagan a su interior; debe ser conocido por el auditor al practicar su examen, lo cual lo lleva a considerar la forma como se opera y las dificultades a las que está expuesto el sujeto. Este riesgo surge de la exposición que tenga el asunto o materia y la actividad en particular, así como la probabilidad de que lo afecten aspectos negativos.

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

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

Riesgo de Control (RC): Esta marcado por los controles que tiene implementado 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 mayor, le exige un mayor número de pruebas sustantivas o aumento del tamaño de la muestra.

Riesgo de Detección (RD): Está directamente relacionado con los procedimientos de auditoría que se apliquen, tienen relación con la no detección de la existencia de errores en el proceso realizado.

El riesgo de detección se evalúa durante toda la fase de Planeación y en las Guías específicas de auditoría, se establecerá su escala valorativa en los niveles: alto, medio o bajo.

Alto = 3 Cuando se estima que existen factores importantes que afectan la calidad de la realización de la auditoría.

Medio = 2 Cuando se estima que algunos factores afectan de la calidad de la auditoría pero que ello se puede manejar a través de diferentes estrategias que se encuentren al alcance del equipo y del nivel directivo.

Bajo = 1 Cuando se estime que los factores presentes en la Planeación y durante la ejecución de los procedimientos son suficientes para garantizar la calidad y oportunidad del trabajo de auditoría.

Igualmente, las guías de auditoría contemplan los criterios que deben ser evaluados para calificar los riesgos antes mencionados.

Por lo anterior, se deberá gestionar el riesgo de auditoría dentro de las auditorías, de conformidad con los "***procedimientos***" incluidos en las Guías de Auditoría Financiera, de Cumplimiento y de Desempeño adoptadas por la CGR.

1.13.1.6. Materialidad o Importancia Relativa.

Los auditores deben considerar la materialidad o importancia relativa durante todo el proceso de auditoría y es relevante en todas las auditorías. Un asunto se puede juzgar importante o significativo si existe la posibilidad de que el conocimiento de él influya en las decisiones de los

usuarios previstos.

Determinar la materialidad o importancia relativa es una cuestión de juicio profesional. Este juicio puede relacionarse con un elemento individual o con un grupo de elementos tomados en su conjunto. A menudo se considera en términos cuantitativos, pero también posee aspectos cualitativos. Las características inherentes de un elemento o grupo de elementos pueden hacer que un asunto sea importante por su propia naturaleza. Un asunto también puede ser importante debido al contexto dentro del cual ocurre.

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

Lo anterior, se deberá considerar dentro de las auditorías, según lo establecido en las Guías de Auditoría Financiera, de Cumplimiento y de Desempeño adoptadas por la CGR, respectivamente.

(ISSAI 100. P41)

1.13.1.7. Documentación.

Los auditores de la CGR deben preparar la documentación de auditoría 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, el cual está conformado entre otros, 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 de la auditoría. La documentación debe elaborarse con suficiente detalle para permitir que un auditor experimentado, sin conocimiento previo de la auditoría, comprenda la naturaleza, los tiempos de ejecución, el alcance y los resultados de los procedimientos realizados, 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 debe registrase y conservarse de acuerdo con la

naturaleza y su origen, los documentos y archivos electrónicos y digitales producidos, recibidos o reunidos en el transcurso de las auditorias deben ser almacenados en el sistema de información de auditorías dispuesto por la CGR, siguiendo los manuales, instructivos y lineamientos emitidos para este fin; mientras que la gestión de los documentos físicos producidos, recibidos o reunidos durante el ejercicio de las diferentes auditorias, independientemente que hayan sido digitalizados deben conservarse y almacenarse de conformidad con las normas de archivo y gestión documental de la CGR.

Lo anterior, se deberá considerar dentro de las auditorías, con base en las Guías de Auditoría Financiera, de Cumplimiento y de Desempeño adoptadas por la CGR, respectivamente, de conformidad con el tipo de auditoría que se esté ejecutando.

(ISSAI 100. P42)

1.13.1.8. Comunicación.

La CGR a través de los auditores debe establecer una comunicación eficaz durante todo el proceso de la auditoría.

Es esencial mantener informada al sujeto de control sobre todos los asuntos relacionados con la auditoría. Esto es clave para el desarrollo de una relación de trabajo constructiva.

Las comunicaciones oficiales, tales como requerimientos de información, y otros, deben ir dirigidas al representante legal del sujeto de control, quien es el responsable de la información que se entregue a la CGR y serán suscritas por el líder de auditoría.

Las comunicaciones oficiales relacionadas con observaciones, hallazgos y conclusiones producidas en el nivel central, y según lo determine el Contralor Delegado Sectorial o Coordinador de Control fiscal Micro - Regalías según sea el caso, deben ser firmadas por el supervisor o el Director de Vigilancia Fiscal; para el caso macro el Director de Cuentas y Estadísticas Fiscales. En el nivel desconcentrado según lo determine el Presidente de la Colegiada, deben ser firmadas por el supervisor o el contralor provincial que conozca el tema.

La comunicación debe incluir la obtención de información relevante para la auditoría y la provisión a la administración y a los encargados de la gobernanza de observaciones y resultados oportunos durante todo el compromiso.

(ISSAI 100. P43)

1.13.2. Principios Relacionados con el Proceso de Auditoría.

1.13.2.1. Planeación de la auditoría.

La CGR planea su trabajo para garantizar que la auditoría se conduzca de manera eficaz y eficiente. La Planeación de una auditoría específica incluye aspectos estratégicos y operativos.

Estratégicamente, la Planeación debe definir el alcance, los objetivos y el enfoque de la auditoría. Los objetivos se refieren a lo que la auditoría tiene previsto lograr. El alcance se relaciona con el asunto o la materia y los criterios que los auditores utilizarán para evaluar e informar sobre el mismo, y está directamente relacionado con los objetivos. El enfoque describirá la naturaleza y alcance de los procedimientos que se usarán para reunir la evidencia de auditoría. La auditoría debe planearse para reducir el riesgo de auditoría hasta un nivel aceptablemente bajo.

Operacionalmente, la Planeación implica establecer un cronograma para la auditoría y definir la naturaleza, tiempos y alcance de los procedimientos de auditoría. Debe haber una asignación apropiada de los equipos de auditoría e identificar otros recursos que se pueden requerir, tal es el caso de expertos en temas específicos.

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

- **Los auditores deben asegurarse de que los términos de la auditoría se establezcan con claridad.**

Las auditorías pueden ser requeridas por ley, solicitadas por el Congreso de la República, por la Rama Judicial - Altas Cortes o iniciadas por la CGR. Los términos de la auditoría pueden incluir 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, los contactos, así como las funciones y responsabilidades de las diferentes partes relacionadas.

- **Los auditores deben tener una comprensión clara de la naturaleza del sujeto que se va a auditar.**

Esto incluye la comprensión de los objetivos, las operaciones, el entorno

regulatorio, los controles internos, los sistemas financieros y de otra índole, y los procesos comerciales relevantes, así como la investigación de las posibles fuentes de evidencia de la auditoría. El conocimiento se puede obtener a partir de la interacción regular con la administración, con los encargados de la gobernanza y con otras partes interesadas. Esto puede requerir consultar a expertos y examinar documentos (incluyendo estudios previos y otras fuentes) para lograr una amplia comprensión del asunto que se va a auditar y de su contexto.

En el caso que durante este proceso el auditor encuentre indicios de la materialización de riesgos potenciales que no estén dentro del alcance de los objetivos de la auditoría que desarrolla, el equipo de auditoría por intermedio del supervisor deberá comunicarlos inmediatamente por escrito al Director de Vigilancia Fiscal, para que este informe al Contralor Delegado y definan las acciones correspondientes para darles tratamiento.

- **Los auditores deben conducir una identificación y valoración de riesgos o un análisis del problema y revisar esto tanto como sea necesario para dar respuesta a los resultados de la auditoría.**

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

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

- **Los auditores deben identificar y evaluar 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 alertas ante la posibilidad de fraude durante todo el proceso de auditoría.

En el caso que durante este proceso el auditor encuentre indicios de la materialización de riesgos potenciales de fraude, el equipo de auditoría por intermedio del supervisor deberá comunicarlos inmediatamente por escrito al Director de Vigilancia Fiscal, para que este informe al Contralor Delegado y definan las acciones correspondientes para darles tratamiento.

(ISSAI 100. P44 a 48)

En la fase de Planeación, si es del caso, se puede valorar como insumo del proceso auditor de la CGR, documentos generados en fuentes como: auditoría Interna; auditorías externas o consultorías que haya llevado a cabo el sujeto de control, relacionados con el asunto a materia a auditar.

1.13.2.2. Ejecución de la auditoría.

La CGR dentro de la ejecución aplica los procedimientos y realiza las pruebas, a fin de obtener evidencia que soportará los resultados/hallazgos de la auditoría realizada.

- **Los auditores deben aplicar los procedimientos de auditoría para evaluar los riesgos y proporcionar evidencia de auditoría suficiente y apropiada para sustentar el informe de auditoría.**

Las decisiones del auditor en cuanto a la naturaleza, los tiempos de ejecución y el alcance de los procedimientos de auditoría tendrán un impacto en la evidencia que se obtendrá. La selección de procedimientos dependerá de la evaluación del riesgo o del análisis del problema.

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

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

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

Asimismo, el auditor debe respetar todos los requerimientos respecto a la confidencialidad.

- **Los auditores deben evaluar la evidencia de auditoría y sacar conclusiones.**

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

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

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

(ISSAI 100. P 49 y 50)

1.13.2.3. Elaboración del Informe.

Los auditores deben preparar el informe con base en las conclusiones alcanzadas, para comunicar los resultados de auditoría al Congreso de la República, a través de la Unidad de Apoyo Técnico al Congreso -UATC, a las partes y a la ciudadana. Con el propósito de facilitar las acciones de seguimiento y de naturaleza correctiva.

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

En la elaboración del Informe de Auditoría, se deberán considerar los ***"parámetros"*** incluidos en las Guías de Auditoría Financiera, de Cumplimiento y de Desempeño adoptadas por la CGR, respectivamente, de conformidad con el tipo de auditoría que se esté ejecutando.

- **Los auditores deben preparar un informe con base en las conclusiones alcanzadas.**

La forma y el contenido de un informe dependerán de la naturaleza de la auditoría, los usuarios previstos, las normas aplicables y los requerimientos legales. Los informes describen en detalle el alcance, los hallazgos o conclusiones de la auditoría, incluyendo las consecuencias reales y potenciales pero probables y resultados, la respuesta o un resumen de la respuesta del auditado y el análisis y conclusiones del equipo de auditoría frente a las mismas; esta descripción facilita tomar acciones de mejora.

- **Compromisos de atestiguamiento.**

En los compromisos o trabajos de atestiguamiento, el informe de auditoría puede expresar un dictamen en cuanto a si la información de la materia, en todos los aspectos importantes, está libre o no de aspectos o representaciones erróneas y/o si la materia cumple o no, en todos los aspectos importantes, con los criterios establecidos.

- **Compromisos directos.**

El informe de auditoría debe declarar los objetivos de auditoría y describir la manera en que se abordaron en la misma. Incluye los hallazgos y conclusiones sobre la materia. También puede aportar información adicional sobre los criterios, metodología y fuentes de datos, y debe describir cualquier limitación en el alcance de la auditoría.

El informe de auditoría debe explicar la forma en que se usó la evidencia obtenida y el porqué de las conclusiones resultantes. Esto permitirá ofrecer a los usuarios previstos el grado de confianza necesario.

Opinión, Concepto o Conclusión (Dictamen).

Un dictamen puede ser una Opinión, Concepto o Conclusión, de acuerdo con el tipo de auditoría. Cuando se utiliza para transmitir el nivel de seguridad, el dictamen debe estar en un formato estandarizado.

El dictamen puede ser no modificado o modificado.

- **Una Opinión, Concepto o Conclusión no modificada:**

Limpia o Sin Salvedades - Cuando se ha obtenido una seguridad limitada

o razonable, según el caso, y puede concluir, fundamentado en la evidencia de auditoría, que no existen desviaciones o errores, sean individuales o en conjunto, ni importantes ni generalizados.

- **Una Opinión, Concepto o Conclusión modificada puede ser:**

Calificada (o con salvedades) - cuando se está en desacuerdo o no fue posible obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada acerca de ciertos elementos de la materia en cuestión, los cuales son o podrán ser importantes pero no generalizados.

Negativa o Adversa - cuando habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente y apropiada, se concluye que las desviaciones o las representaciones erróneas, sean individuales o en conjunto, son tanto importantes como generalizadas.

Abstención de opinión - cuando no fue posible obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada debido a una incertidumbre o limitación en el alcance, lo que es tanto significante como generalizado.

Cuando la Opinión, Concepto o Conclusión es modificada, las razones deben ponerse en perspectiva explicando claramente, con referencia a los criterios aplicables, la naturaleza y magnitud de la modificación.

(ISSAI 100. P51)

1.13.2.4. Cierre de auditoría y publicación de resultados.

El cierre de la auditoría se da con la reunión final con el auditado.

Previo a la publicación del informe se debe realizar la reunión final "cierre de auditoría" con el auditado, la cual tiene como fin **informar** sobre la terminación del proceso auditor y los resultados definitivos alcanzados, 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.

Posterior a la reunión final de cierre de la auditoría, y una vez liberado el informe, se enviarán los archivos correspondientes para la publicación de los resultados del proceso auditor en la página web de la CGR, siempre y cuando el informe no tenga carácter reservado.

El Contralor Delegado Sectorial, Coordinador de Regalías y/o Gerente Departamental, a solicitud del Contralor General, remitirá un resumen ejecutivo, elaborado por el supervisor de auditoría, para realizar el pronunciamiento sobre los aspectos que considere que deben ser divulgados.

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

1.13.2.5. Remisión de información a la Contraloría Delegada para Participación Ciudadana.

En los casos en que el informe de auditoría incluya resultados sobre la atención denuncias ciudadanas, debe garantizarse la respuesta de fondo al ciudadano y la comunicación a la Contraloría Delegada para la Participación Ciudadana, de acuerdo con lo establecido en el procedimiento adoptado para ese fin y demás normas que lo modifiquen o adicionen.

Cuando la auditoría se haya realizado en forma articulada con organizaciones de la sociedad civil, el reporte de los resultados se debe realizar de acuerdo con lo establecido en el procedimiento de articulación.

1.13.2.6. Remisión de información a la Contraloría Delegada para Economía y Finanzas Públicas.

Para la conformación del informe de auditoría sobre el Balance General de la Hacienda Pública, a cargo de la Contraloría Delegada para Economía y Finanzas Públicas, las Contralorías Delegadas Sectoriales deberán remitir los resultados de la auditoría financiera practicada a los sujetos de vigilancia y control fiscal, en la forma, oportunidad y de acuerdo con el procedimiento que establezca la Contraloría Delegada de Economía y Finanzas, así como los responsables de su registro en el sistema.

1.13.2.7. Seguimiento.

La CGR efectuará vigilancia y control a las acciones que adopte el sujeto auditado sobre los resultados planteados en los informes de auditoría. El seguimiento se enfoca en determinar si el sujeto de control ha desarrollado acciones para atender los resultados del informe de auditoría y si las acciones fueron efectivas para solucionar las situaciones advertidas.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

Plan de Mejoramiento: El auditado como resultado de la auditoría cualquiera que sea el tipo, financiera, desempeño o cumplimiento, deberá elaborar un Plan de Mejoramiento que atienda las deficiencias señaladas en el informe de auditoría, el cual será reportado a través del Sistema que determine la CGR, así como los avances del mismo. La CGR evaluará la efectividad del plan de mejoramiento.

En caso de que persistan las deficiencias que dieron origen al plan de mejoramiento, el auditor planteará nuevamente la observación.

Dependiendo del alcance de auditoría (financiera, desempeño o cumplimiento), se evaluará la efectividad del plan de mejoramiento pertinente, en la forma en que lo contemple la correspondiente guía especifica de auditoría.

1.14. Elementos del Proceso Auditor

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

El Contralor General de la República tiene dentro de sus atribuciones, las de:

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

La información rendida como cuenta o informes 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 CGR, es un insumo obligatorio para el proceso auditor que programe y ejecute la CGR, en la auditoría financiera, de desempeño o de cumplimiento.

(Constitución Política Articulo 268 numerales 2 y 4)

1.14.2. Fenecimiento de la Cuenta.

Para los sujetos de control que rinden cuenta a la CGR, el fenecimiento o no de la misma procede conforme con los parámetros de fenecimiento contemplados para tal efecto en la Guía de Auditoría Financiera.

De esta manera, la cuenta rendida en el aplicativo SIRECI por el sujeto de control fiscal, sobre la vigencia fiscal que se esté auditando, tiene que ser considerada por el equipo auditor, como insumo para el fenecimiento o no que se profiera

1.14.3. Evaluación del Control Fiscal Interno.

De conformidad con lo establecido en el numeral 6 del artículo 268 de la Constitución Política Colombiana, el Contralor General de la Republica tiene la atribución de *"Conceptuar sobre la calidad y eficiencia del control fiscal interno de las entidades y organismos del Estado"*.

Esta evaluación permite a los auditores determinar durante el desarrollo del proceso auditor, el grado de confianza que estos puedan depositar en los controles implementados por los sujetos de vigilancia y control fiscal para el tratamiento de sus riesgos, con el propósito de establecer la estrategia de auditoría, definir el alcance y tamaño de las muestras, así como los tipos y profundidad de las pruebas de auditoría.

Metodología para la Evaluación del Control Fiscal Interno

Consiste en obtener suficiente comprensión de los controles y la importancia que tienen para facilitar el logro de los objetivos de los sujetos de vigilancia y control fiscal a auditar.

Este conocimiento implica que el auditor deberá realizar un análisis de: ambiente de control, valoración de riesgos, sistemas de información, actividades de control y seguimiento de controles.

Esta evaluación debe servir de base para identificar y valorar el riesgo inherente, riesgo de fraude, el diseño y la efectividad de los controles, para emitir concepto sobre la calidad y eficiencia del control interno, en concordancia con los resultados finales del proceso auditor.

El modelo adoptado por la CGR para la evaluación del Control Fiscal Interno, es un instrumento que contempla varios propósitos:

- Evaluar el diseño y efectividad de controles a partir de pruebas de recorrido y la comprobación de las operaciones y controles a través de las pruebas de auditoría,
- Soportar el concepto del Contralor General de la Republica, sobre la calidad y eficiencia del control fiscal interno de las entidades y

organismos del Estado.

El modelo de evaluación del control fiscal interno contempla la valoración de: componentes, riesgo inherente, diseño y efectividad de los controles, que se describen en forma general a continuación:

Componentes: Para llevar a cabo el entendimiento y valoración de los cinco componentes de control, en cada Guía específica de auditoría (Financiera, de Desempeño y de cumplimiento) se encuentra definido el esquema de entendimiento y valoración apropiado para cada uno de los componentes relacionados, a fin de formular transversalmente un concepto sobre su existencia, si se aplica o no, o si se realiza de manera parcial.

Los componentes a evaluar son:

- Entorno de control
- Valoración de riesgos
- Sistemas de Información
- Actividades de control
- Seguimiento a los controles

Riesgo Inherente: Está asociado a la naturaleza del sujeto de control y a las actividades que desarrolla, es el riesgo propio del negocio o del proceso.

Con base en los riesgos inherentes identificados y calificados, los auditores deberán:

- En primer lugar, identificar y comprender los controles, y
- En segundo, lugar evaluar el diseño de los controles

Identificar y comprender los controles: Los objetivos de identificar y comprender los controles, son:

- Identificar controles que generen seguridad razonable de que las desviaciones en los procesos son detectados de manera oportuna.
- Evaluar el diseño de los controles identificados.

Los controles pueden corresponder a cualquier procedimiento o medida que el auditado haya establecido para administrar los riesgos.

La administración de riesgos debe ocurrir sobre aquellos procesos que presentan factores de riesgo calificados preferiblemente en Alto o Medio,

los auditores verificarán si las medidas que el sujeto ha establecido, se orientan a reducir, transferir o asumir el riesgo.

Diseño de los Controles: Este procedimiento se ejecutará con el propósito de verificar el diseño de los controles, a partir de los criterios que se definan de acuerdo con el tipo de auditoría; entre otros se pueden considerar los siguientes: Si en control es apropiado para prevenir o mitigar los riesgos; si el control es automatizado, semiautomatizado o manual; si existe un responsable de ejecutar el control (segregación); periodicidad de la aplicación del control (frecuencia); si se encuentra debidamente documentado y formalizado (Políticas / Manuales de procedimiento y de funciones); y si el control es preventivo, de detección o correctivo.

Una vez calificado cada control y teniendo en cuenta el resultado final del riesgo inherente, se obtendrá el riesgo combinado. Este riesgo resulta de la combinación del riesgo inherente con el riesgo de control, es decir es el producto del riesgo propio del sujeto, asunto o materia a auditar.

La calificación obtenida, será producto del juicio profesional del auditor fundado en la información y resultado de los análisis realizados.

Efectividad de controles: El equipo auditor con la aplicación de los procedimientos de auditoría que incluyen pruebas de acuerdo a la naturaleza de los controles, deberá determinar si los controles son efectivos. Entre otros criterios que se definan de acuerdo con el tipo y objetivo de auditoría, se pueden considerar los siguientes: Que el control implementado está siendo utilizado; si se determinaron hallazgos de auditoría asociados a fallas de ese control; y si los hallazgos determinados han sido recurrentes en auditorías anteriores.

Calidad y Eficiencia del Control Fiscal Interno.

La evaluación y calificación del control fiscal interno, se obtiene bajo los siguientes parámetros:

- De acuerdo con el puntaje asignado a los tres elementos de la evaluación: diseño de los controles; componentes de control, y efectividad.

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

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

De 1 a <= 1,5	**Eficiente**
De >1,5 a <= 2	**Con deficiencias**
[illegible]	[illegible]

El líder de auditoria junto con el supervisor, con base en los resultados de la evaluación de los controles del sujeto de vigilancia y control fiscal, contribuirán en la emisión de un concepto sobre la calidad y eficiencia del control fiscal interno, del señor Contralor para ser reflejado en los resultados de auditoría.

- **Consolidación Control Fiscal Interno con puntos de control.**

Cuando el sujeto cuente con puntos de control, el Supervisor con el Líder de Auditoría del equipo que esté realizando el proceso auditor a la sede principal, deben tomar sus resultados junto con los de los puntos de control, para obtener una sola calificación y emitir un concepto consolidado sobre la calidad y eficiencia del control fiscal interno.

Para la consolidación y de acuerdo con las especificidades del sujeto y sus puntos de control, se podrá tener en cuenta, entre otros, algunos de los siguientes criterios, que quedarán consignados en el plan de trabajo:

- Distribución del presupuesto del sujeto de control y su representatividad en los puntos de control.
- Valor de la contratación
- Autónoma administrativa y financiera
- Importancia estratégica del punto de control en la gestión del sujeto de control.

En cada Guía de Auditoría se encuentra el instrumento específico para llevar a cabo la evaluación del control fiscal interno.

1.14.4. Plan de Trabajo.

El Plan de trabajo es el documento que, con base en el conocimiento e información obtenidos durante la fase de planeación, es elaborado por el equipo auditor al finalizar dicha fase, el cual debe ser validado o revisado por el supervisor, presentado a consideración del Director de Vigilancia Fiscal para aprobación del Contralor Delegado, y debe incluir como mínimo:

- Los Objetivos de la Auditoría
- El Alcance y

- La Estrategia de Auditoria

El contenido detallado para cada tipo de auditoria es desarrollado en cada Guía específica.

1.14.5. Programas de Auditoría.

Es el documento que contiene el esquema detallado del trabajo a realizar y contiene los objetivos y procedimientos de auditoría que deben aplicarse en la fase de ejecución. Se elaboran una vez finalizada la fase de planeación acorde con la información, análisis y evaluación que se hace del sujeto de control. Se diseñan con el propósito de lograr los objetivos de auditoría respecto a cada macroproceso, proceso, asunto o materia a auditar.

Al prepararlos y aplicarlos, se deben tener en cuenta los objetivos de la auditoría, con la proyección de obtener evidencia suficiente y pertinente para soportar las conclusiones.

Un Programa de Auditoría, entre otros, tiene los siguientes propósitos:

- Propender por el cumplimiento de los objetivos previstos
- Disponer de un esquema de trabajo que le permita al auditor desarrollar sus tareas de manera coherente y sistemática.
- Documentar la relación lógica entre los objetivos y los procedimientos de la auditoría.
- Documentar el trabajo del auditor.
- Plasmar los criterios que se emplearán en la evaluación específica.
- Garantizar el cumplimiento de las normas de auditoría.
- Proporcionar evidencia sobre el debido cuidado y ejercicio del juicio profesional en la planeación, ejecución e informe de auditoría.

En el diseño contenido y validación de los programas de auditoría, es esencial que tanto el equipo auditor como el líder y supervisor, tengan el conocimiento del sujeto de vigilancia y control fiscal y del entorno en el que opera.

La elaboración, contenido y ejecución de los programas de auditoría, son responsabilidad del equipo auditor, por cuanto este tiene conocimiento pleno de los procedimientos del sujeto de vigilancia y control fiscal y es el encargado de desarrollar el trabajo de campo. Los programas deben ser discutidos en mesa de trabajo y aprobados por el supervisor.

Las mesas de trabajo cobran especial importancia en el diseño de los

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

programas, dada la multidisciplinariedad de los integrantes del equipo que permite la observación de procedimientos desde diferentes ópticas y de manera holística, lo que enriquece, valida e integra la evaluación del asunto o materia a auditar, a través de los programas diseñados.

El equipo de auditores, basándose en su experiencia, debe determinar el momento de aplicación de los distintos procedimientos señalados en el programa.

La estructura de un programa de auditoría es:

- Objetivo
- Fuentes de Criterio
- Criterios
- Procedimientos de auditoría

Los Objetivos como parte de un programa de auditoría, están relacionados con lo que el evaluador pretende buscar al realizar un examen específico de un Macroproceso, proceso, asunto o materia de evaluación.

Objetivos: son planteados para cada programa de auditoría, con el conocimiento específico de cada caso en particular; deben guardar coherencia con los propósitos generales de la auditoría.

Fuentes de criterio: es de donde emanan los criterios de auditoría y se encuentran, entre otras, en: Normatividad; Procedimientos; Documentos oficiales de la administración; Objetivos, políticas, metas; Opiniones de expertos; Plan Nacional de Desarrollo; Sistemas de registro y reportabilidad de la información; Legislaciones pertinentes, reglamentos, publicaciones internas y materiales de orientación y Guías y pautas internas y externas que se deban seguir en la planificación, conducción o evaluación de las operaciones.

Criterios: Son parámetros razonables y específicos frente a los cuales deben evaluarse las prácticas administrativas, los controles e información y los procesos operacionales. Son el deber ser de lo que se evalúa, forma o manera cierta de cómo deben ser las cosas y el referente para evaluar la condición actual. En la determinación de los criterios es esencial que el auditor aplique su juicio profesional.

Procedimientos de Auditoría: Son pasos específicos que desarrolla el auditor para recopilar evidencia y soportar hallazgos, se deben llevar a cabo en forma sistemática y razonable para lograr el objetivo planteado.

Los procedimientos de auditoría deben guardar relación de causalidad con los objetivos del programa y con los criterios; deben contener como mínimo, lo siguiente:

- Técnica a utilizar
- Referencia papeles de trabajo[1]
- Responsable(s) de ejecutar procedimiento
- Tiempo estimado de duración de la evaluación.

En los eventos o necesidades de evaluación sobre temas o asuntos de especial interés del control fiscal, la CGR definirá programas especializados de auditoría de cumplimiento.

1.14.6. Control Selectivo.

Es 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.

(Ley 42 de 1993 Artículo 5)

En este contexto se definen los siguientes conceptos, así:

Muestreo de auditoría: Aplicación de procedimientos para seleccionar un porcentaje inferior al 100% de los elementos de una población o universo relevante para la auditoría.

De acuerdo con la naturaleza de la población o el universo en estudio y los objetivos específicos de la auditoría se debe seleccionar y utilizar un método de muestreo adecuado, y de ser necesario solicitar el apoyo especializado para este fin.

1.14.7. Mesas de trabajo.

Son espacios conversacionales que se dan durante todo el proceso auditor, pueden ser generadas por iniciativa de la CGR o a solicitud del auditado. Son herramientas fundamentales para el desarrollo de la Auditoría, puesto que se constituye en un elemento integrador del proceso, posibilita la interacción permanente entre los profesionales auditores y con la personal del auditado y contribuye al diálogo constructivo para mantenerse enterado sobre avances, resultados y

[1] Ver Anexo 4. Administración Documental y Papeles de Trabajo

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

acciones que se den durante el proceso. Los resultados de cada mesa de trabajo, se plasman en una ayuda de memoria en el formato establecido y se cargan en el sistema de información de auditorías vigente.

1.14.8. Conformación y Tratamiento de Hallazgos de Auditoría.

El 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] y concluir que distan uno del otro. Igualmente, es una situación determinada al aplicar pruebas de auditoría que se complementará estableciendo sus causas y efectos.

Todos los hallazgos determinados por la CGR, son administrativos, sin perjuicio de sus efectos fiscales y posibles penales, disciplinarios o de otra índole y corresponden a todas aquellas situaciones que hagan ineficaz, ineficiente, inequitativa, antieconómica o insostenible ambientalmente, la actuación del auditado, o que viole la normatividad legal y reglamentaria o impacte la gestión y el resultado del auditado (efecto).

Se refiere a las deficiencias de control y/o observaciones de auditoría encontradas que inicialmente se presentan como tal y se configuran como hallazgo una vez evaluado, valorado y validado en mesa de trabajo, con base en la respuesta del sujeto de vigilancia y control fiscal, cuando esta se da.

La evidencia que sustenta un hallazgo debe estar disponible y desarrollada en una forma lógica, clara y objetiva, en la que se pueda observar una narración coherente de los hechos en los papeles de trabajo.

Características y requisitos del hallazgo: La determinación, análisis, evaluación y validación del hallazgo debe ser un proceso cuidadoso, para que cumpla con las características que lo identifican, las cuales exigen que este debe ser:

CARACTERISTICA / REQUISITO	CONCEPTO
Objetivo	El hallazgo se debe establecer con fundamento en la comparación entre el criterio y la condición.
Factual (de los hechos, o relativo a ellos)	Debe estar basado en hechos y evidencias precisas que figuren en los papeles de trabajo. Presentados como son, independientemente del valor emocional o subjetivo.

Relevante	Que la materialidad y frecuencia merezca su comunicación e interprete la percepción colectiva del equipo auditor.
Claro y Preciso	Que contenga afirmaciones inequívocas, libres de ambigüedades, que este argumentado y que sea válido para los interesados.
Verificable	Que se pueda confrontar con hechos, evidencias o pruebas.
Útil	Que su establecimiento contribuya a la economía, eficiencia, eficacia, equidad y a la sostenibilidad ambiental en la utilización de los recursos Públicos, a la racionalidad de la administración para la toma de decisiones y que en general sirva al mejoramiento continuo de la organización.

Aspectos en la determinación del hallazgo: Una debilidad o diferencia se constituye en principio como una observación de auditoría, posteriormente es susceptible de configurarse como un hallazgo, para tal efecto se deben seguir los siguientes pasos:

a) Determinar y evaluar la condición y compararla con el criterio.

Consiste en establecer y reunir los hechos deficientes relativos a la observación, mediante el debate y la valoración de la evidencia en mesa de trabajo, para responder el qué, el cómo, el dónde y el cuándo de la ocurrencia de los hechos o situaciones. Este análisis incluye la comparación de operaciones con los criterios o requerimientos establecidos.

La condición es la situación encontrada en el ejercicio del proceso auditor con respecto al asunto o materia auditada. De la comparación entre "lo que es" -condición- con "lo que debe ser" -criterio- , se pueden tener los siguientes comportamientos: Se ajusta satisfactoriamente a los criterios; No se ajusta a los criterios; Se ajusta parcialmente a los criterios y supera los criterios.

Toda desviación resultante de la comparación entre la condición y el criterio se identifica como una observación, la que es entendida como el primer paso para la constitución de un hallazgo. En la evaluación de condiciones y criterios o normas, juega un papel importante el juicio profesional, la experiencia, los antecedentes y la pericia del equipo auditor.

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

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

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

El auditor debe identificar, revisar y comprender de manera imparcial las causas de la observación antes de dar inicio a otros procedimientos. Es importante saber el origen de la situación adversa, por qué persiste y si existen controles para evitarla.

En la formulación del hallazgo, el equipo auditor debe identificar claramente las causas del mismo, considerando que este es un insumo fundamental para que el sujeto pueda formular las acciones de mejora en el plan de mejoramiento.

Así mismo, se deben identificar los efectos, considerando estos como las consecuencias de la materialización de los riesgos, que afectan el logro de los objetivos y de las operaciones de los sujetos de vigilancia y control fiscal.

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

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

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

c) Evaluar la suficiencia, pertinencia y utilidad de la evidencia.

La labor de auditoría se concentra en la obtención de la evidencia, en concordancia con lo definido en el numeral 1.13.2.2, por cuanto, esta provee una base racional para la formulación de opiniones y conceptos

d) Identificar y valorar los posibles responsables y líneas de autoridad.

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

e) Comunicar y trasladar al auditado las observaciones.

Una vez logrado el consenso en mesa de trabajo frente al análisis y alcance de las observaciones de auditoría, estas deben ser comunicadas con sus presuntas incidencias fiscales, penales, disciplinarias o de otra índole al sujeto de control fiscal, para que pueda presentar los argumentos y soportes sobre la observación.

El proceso de comunicación de observaciones de auditoría al sujeto de vigilancia y control fiscal, incluye una interacción permanente con los funcionarios responsables. Lo anterior, permite considerar otros puntos de vista, identificar posibles causas de las observaciones, comprender mejor la situación del asunto o materia evaluada, reducir el tiempo en el proceso de validación e ir consolidando los fundamentos del informe de auditoría.

El sujeto de control fiscal deberá dar respuesta a la observación dentro del término establecido por el equipo auditor, sin que este sea superior a cinco días hábiles. Cumplidos los términos, si no se ha obtenido respuesta, los auditores validarán la observación como un hallazgo, en mesa de trabajo.

El oficio mediante el cual se comuniquen las observaciones al auditado, debe ser firmado por el supervisor y en él se solicitará la confirmación de que su respuesta a las observaciones formuladas están basadas en los documentos fuentes únicos existentes a la fecha de su respuesta. Destacando que es la única oportunidad que tiene el auditado para dar respuesta y presentar los documentos pertinentes para desvirtuar la observación, garantizando de esta manera el derecho a la contradicción y defensa.

f) Evaluar, validar la respuesta y estructurar el hallazgo.

Una vez recibida la respuesta del sujeto de control fiscal, el equipo auditor debe proceder a realizar el estudio de los argumentos expuestos, dejando evidencia en papeles de trabajo del análisis y documentando en ayudas de

memoria las conclusiones realizadas.

Si la respuesta del auditado satisface y desvirtúa de manera idónea y soportada la observación de auditoría esta no se incluye en el informe.

Si no satisface ni desvirtúa de manera idónea y soportada la observación de auditoría, la observación se establece como hallazgo; así mismo, se ratifican, retiran o modifican las presuntas incidencias comunicadas con la observación.

El resultado de esta evaluación y validación debe registrase en el sistema de información, constar en papeles de trabajo y en la ayuda de memoria con las razones técnicas y los soportes necesarios que sustenten la decisión tomada por el equipo auditor.

Una vez analizada la evidencia de auditoría que soporta la observación con incidencia fiscal y se aporten los documentos, registros fotográficos, archivos digitales y demás material útil, pertinente y conducente para la demostración del daño patrimonial, se validará el hallazgo respectivo en mesa de trabajo, con la participación de auditores, supervisor y experto en responsabilidad fiscal, quienes conjuntamente analizarán el tema y firmarán las ayudas de memoria, aportando los documentos soporte (normas, sentencias, fallos anteriores, análisis, experiencias, entre otros), que justifican su posición y que hacen parte de los papeles de trabajo.

Establecidos los hallazgos en mesa de trabajo por el equipo auditor y el supervisor, este los consolidará y sustentará ante el Director de Vigilancia Fiscal o el Contralor Delegado, el Contralor Delegado Intersectorial de Regalías, el Gerente Departamental o el Contralor Provincial que dirija el proceso de auditoría para su validación y aprobación, si fuera necesario.

El Contralor Delegado con el apoyo del Comité de Evaluación Sectorial, valorarán el cumplimiento de los requisitos de los hallazgos con incidencia fiscal y procederá a su aprobación, o en su defecto, el retiro, cambio de incidencia o el trámite del mismo en una indagación preliminar.

En los casos, que de la evaluación de la respuesta o de la validación de hallazgos por parte del Director de Vigilancia Fiscal, el Contralor Delegado Intersectorial de Regalías o el Contralor Provincial que dirija el proceso de auditoría, se haga más gravosa la condición y/o incidencia informada, debe volverse a comunicar al sujeto de control.

Tratándose de hallazgos con incidencia fiscal, el Supervisor, el Comité de Evaluación Sectorial y la Colegiatura verificarán que los auditores y el

experto en responsabilidad fiscal, hayan aportado las evidencias suficientes, pertinentes y conducentes para dar traslado del hallazgo a la instancia competente.

1.14.9. Trasladar o hacer entrega del hallazgo al funcionario o entidad competente.

Los hallazgos con incidencia fiscal, disciplinaria, penal o de otra connotación, una vez aprobados por el Contralor Delegado, el Contralor Delegado Intersectorial de Regalías o el Contralor Provincial que dirija el proceso de auditoría, serán trasladados mediante oficio a las autoridades competentes, dentro del término máximo aprobado en el Plan de Trabajo para su traslado (Resolución REG-ORG- 004 de 2014).

El oficio de traslado será suscrito por el Contralor Delegado Sectorial, el Coordinador Control Fiscal Micro de Regalías en el Nivel Central o el Gerente Departamental en el Nivel desconcentrado, según sea el caso.

El traslado de hallazgos fiscales en las Gerencias Departamentales Colegiadas se entenderá surtido con el oficio en el cual el Presidente de la Colegiada comunique a cada miembro de la colegiatura, para su conocimiento y trámite, la distribución por reparto de los mismos.

Los hallazgos fiscales se trasladarán con los soportes respectivos en el formato establecido para tal efecto. (Ver anexo No. 3 - Formato de traslado de hallazgos fiscales).

1.14.10. Beneficios del Control Fiscal.

Son una forma de medir el impacto del proceso auditor que desarrolla la Contraloría General de la República (CGR); por lo tanto en todos los tipos de auditoría, se deberá cuantificar o cualificar el valor agregado generado por el ejercicio del control fiscal, bien se trate de acciones evidenciadas, que correspondan al seguimiento de acciones establecidas en los planes de mejoramiento o que sean producto de observaciones, hallazgos o pronunciamientos efectuados por la CGR, que sean cuantificables o cualificados y que exista una relación directa entre la acción de mejoramiento y el beneficio.

(Ley 1474 de julio 12 de 2011 - Articulo 127)

Los beneficios se clasifican en recuperaciones y ahorros.

Recuperaciones: Se relacionan con los bienes o derechos devueltos,

restituidos, reintegrados o reembolsados al sujeto de control, o la cancelación, supresión o reducción de obligaciones inexistentes. Igualmente las recuperaciones de cuencas, acequias y humedales, rondas, espacio Público, usos del suelo, población beneficiada por las acciones mencionadas, gracias a los pronunciamientos de la CGR.

En resumen, se presentan recuperaciones con ocasión de las observaciones de la CGR, cuando existe un aumento patrimonial sin erogación de fondos, producto de un incremento en los activos o una disminución en los pasivos, mejoramiento de la calidad de vida y recuperación del medio ambiente.

Ahorros: Se originan cuando el sujeto de control realiza una acción preventiva o correctiva, y de esta manera se evita la erogación de recursos.

Igualmente, se puede determinar recuperaciones o ahorros potenciales, los cuales versan sobre los beneficios que cubren realizaciones futuras y obedecen a cálculos y proyecciones generados por la modificación de las condiciones de algunos derechos, compromisos u obligaciones que incrementan el patrimonio o producen mayores ingresos a los sujetos de vigilancia y control fiscal. En estos eventos se debe tener en cuenta la parte que se vaya causando y cobrando o pagando según se presente, la parte restante se reportara a medida que se verifique su realización.

En cada caso, deberá describirse y demostrarse plenamente la forma en que el riesgo patrimonial fue prevenido; que los ahorros, las recuperaciones, las compensaciones o las mitigaciones, efectivamente se produjeron; que las mejoras en la gestión pública y prestación del servicio del sujeto resultaron reales, cuantificables o cualificados; todo lo anterior, con sus correspondientes soportes.

1.14.11. Facultad del Contralor General de la República.

En uso de su facultad de revisión de los resultados de los informes prevista en el Decreto Ley 267 del 22 de febrero de 2000, artículo 51, numeral 12, podrá adelantar directamente o por delegación, el conocimiento de los mismos. Esta revisión y ajustes al informe, puede realizarla antes de ser liberado el informe, o posteriormente si el Contralor lo considera pertinente.

2. Planeación Estratégica

Es el proceso de direccionamiento estratégico donde se establecen las políticas, lineamientos, y estrategias para la planificación, programación, y seguimiento del Plan de Vigilancia y Control Fiscal, que se ejecutara en un período determinado con el propósito de cumplir la misión de la CGR y realizar una vigilancia y control efectivo y oportuno a los recursos en cumplimiento del mandato constitucional.

2.1. Lineamientos del Contralor

Establecen las políticas institucionales y lineamientos estratégicos para la planificación y programación del Plan de Vigilancia y Control Fiscal - PVCF, con los procesos auditores que se ejecutaran durante un período determinado. Estos lineamientos están orientados a obtener insumos en la elaboración de los informes de Ley. Entre los insumos se encuentran: La priorización de temas sectoriales para realizar análisis y evaluación; lineamientos de verificación en el proceso auditor para los informes de ley.

2.2. Estrategias

Definen el que y el cómo se abordarán las auditorías que ejecutará la CGR en un período de tiempo. Están compuestas por el horizonte tanto de la Planeación del PVCF como de la auditoría; y los criterios para programar y ejecutar cada tipo de auditoría.

2.2.1. Horizonte de Planeación - PVCF.

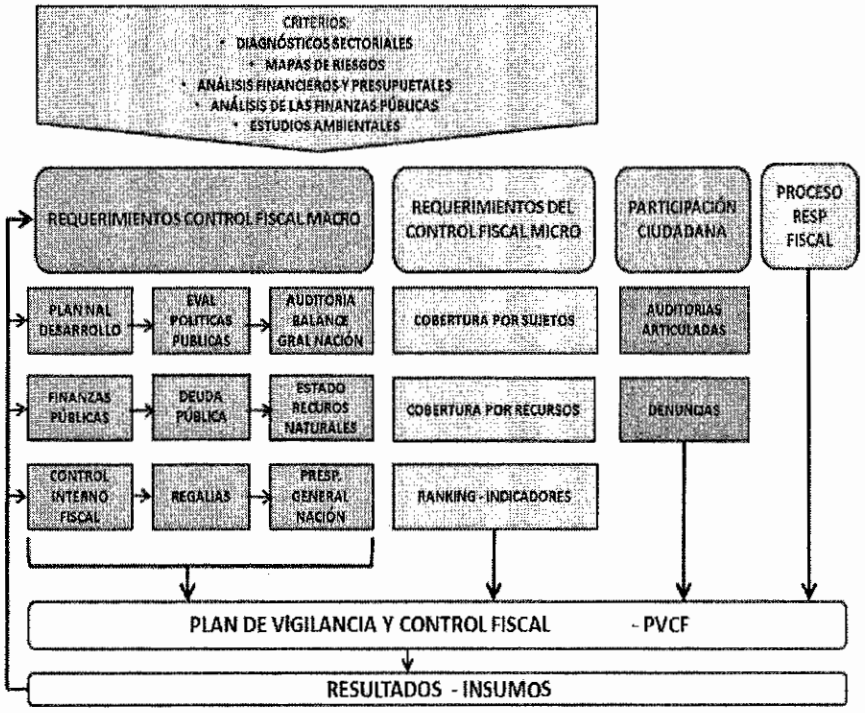
El Horizonte de Planeación contempla el contexto conceptual para programar y llevar a cabo las auditorías en la CGR. La Planeación estratégica de las auditorías debe considerar los requerimientos desde la vigilancia y control fiscal macro, hasta los propios por sujeto de control fiscal micro.

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

- ***Requerimientos del Control Fiscal Macro:*** Obedece a las necesidades de orden constitucional y legal de los informes de Ley que la CGR debe rendir y presentar ante el Congreso de la República.
- ***Requerimientos del Control Fiscal Micro:*** Se deben considerar variables de cobertura por sujetos de vigilancia y control fiscal y cobertura por recursos vigilados, construyendo un ranking con base en macroprocesos, procesos e indicadores, para determinar la exposición a

los riesgos en cada uno de ellos.

- ***Participación Ciudadana:*** Se deben considerar consecuentemente la programación de auditorías con procesos de articulación y la atención de las denuncias ciudadanas, a efectos de lograr una efectiva participación de las organizaciones civiles en el ejercicio de la vigilancia y control fiscal y la generación de confianza por parte del ciudadano hacia la CGR, en la atención y efectiva respuesta a sus denuncias.
- ***Procesos de Responsabilidad Fiscal:*** En las auditorías que se programen y en su desarrollo, es necesario considerar el comportamiento histórico en la determinación de los hallazgos que han dado inicio a procesos de responsabilidad fiscal, con el propósito de que sirva de insumo en la focalización y especial atención en las auditorías a programar.
- ***Insumos:*** Este horizonte puede estar fundamentado en: Diagnósticos y Estudios Sectoriales; Mapas de Riesgos; Análisis Financieros; Comportamientos de las Finanzas Públicas; Estudios ambientales, entre otros.



2.2.2. Temporalidad del Horizonte de Planeación - PVCF.

La temporalidad del Horizonte de Planeación del PVCF, hace referencia al período en el cual se programarán y llevarán a cabo las auditorías y la vigencia objeto del proceso auditor. Será definida por el Contralor General.

2.2.3. Horizonte de Planeación - Auditorías.

El horizonte de Planeación de las auditorías hace referencia al periodo en el cual, dentro el horizonte de Planeación del PVCF, se desarrollan las auditorías.

El período de tiempo estará determinado por:

- Tipo de auditoría (Financiera, Desempeño, Cumplimiento)
- Capacidad disponible del Talento Humano en las Contralorías Delegadas Sectoriales; Regalías y Gerenciales Departamentales Colegiadas.
- Perfiles profesionales disponibles del Talento Humano acorde con el tipo de auditoría e ejecutar.
- Especificidades del sujeto de vigilancia y control fiscal, considerando entre otros las siguientes: Complejidad (asuntos misionales); valor de los activos; presupuesto; organización interna; desconcentración y/o descentralización funcional.
- Alcance del proceso auditor.
- Requerimientos del control fiscal macro (temas de interés).
- Requerimientos del control fiscal participativo.
- Requerimientos de insumo para los informes de ley.

2.2.4. Criterios para identificar posibles tipos de auditoría. (Financiera, Cumplimiento, Desempeño)

TIPO DE AUDITORÍA	CRITERIOS
Financiera	• Por juicio experto de la Contraloría Delegada Sectorial y Planta Temporal de Regalías • Recursos Nacionales transferidos al nivel territorial - SGP y SGR • Requerimientos del Control Fiscal Macro • Sujetos de cobertura como insumo de la Opinión para la Auditoría del Balance General de Hacienda Pública. • Sujetos que rinden cuenta y que son objeto de fenecimiento • Monto de los activos • Monto del presupuesto • Por opinión negativa o abstención en la evaluación anterior • Por concepto presupuestal desfavorable en la evaluación anterior • Resultados del diagnóstico sectorial • Resultados de la Matriz de riesgo sectorial • Por recomendación de otro tipo de auditoría • Requerimientos de Participación Ciudadana • Requerimientos del Congreso de la República.

TIPO DE AUDITORÍA	CRITERIOS
Cumplimiento	• Por juicio experto de la Contraloría Delegada Sectorial y Planta Temporal de Regalías. • Planes, Programas, Proyectos, Temas y Sujetos de vigilancia y control fiscal • Recursos Nacionales transferidos al nivel territorial - SGP y SGR • Sujetos que rinden Cuenta • Sujetos que rinden informe y que no son objeto de fenecimiento • Resultados del diagnóstico sectorial • Resultados de la Matriz de riesgo sectorial • Por recomendación de otro tipo de auditoría • Requerimientos de Participación Ciudadana

TIPO DE AUDITORÍA	CRITERIOS
Desempeño	• Por juicio experto de la Contraloría Delegada Sectorial y Planta Temporal de Regalías • Requerimientos del Control Fiscal Macro • Planes, Programas, Proyectos, Temas y Sujetos de vigilancia y control fiscal • Resultados del proceso de planeación estratégica de la Auditora de Desempeño • Resultados del diagnóstico sectorial • Resultados de la Matriz de riesgo sectorial. • Por recomendación de otro tipo de auditoría • Requerimientos de Participación Ciudadana • Identificación de Bienes y servicios prioritarios otorgados por el Estado

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

Igualmente, se podrán programar y ejecutar auditorías combinadas, dependiendo de los criterios que apliquen para cada una de ellas, señalando cuál de ellas predomina.

(ISSAI 100. P 23)

2.3. Planificación del Plan de Vigilancia y Control Fiscal - PVCF

2.3.1. Priorización y Selección General de Sujetos de Vigilancia y Control Fiscal a Auditar.

Acorde con las políticas institucionales y lineamientos estratégicos, expedidos por el Contralor General de la República, se procederá a realizar el ejercicio de priorización y selección de sujetos de vigilancia y control fiscal a ser auditados bajo dicho plan, observando el mandato constitucional y legal, y los tipos de auditoría establecidos.

Inventario de sujetos de vigilancia y control fiscal: A partir de la Resolución de sectorización vigente, las Contralorías Delegadas Sectoriales actualizan el inventario de sujetos y sus puntos de control (oficinas, sedes, dependencias en ciudades diferentes a la sede principal), con el fin de determinar el universo sobre el cual se definirán las auditorías a incluir en el PVCF.

La Contraloría Delegada para el Sector Social en el caso del Sistema General de Participaciones - SGP y la Coordinación de Control Fiscal Micro de Regalías levantarán respectivamente los inventarios de sujetos y entidades territoriales beneficiadas de dichos recursos.

2.3.2. Priorización y Selección de Auditorías Financieras y de Cumplimiento.

Prioridades del Control Fiscal Macro.

Se atenderá a lo dispuesto en el numeral 2.2.4

Determinación de la Importancia Relativa- IR.

La importancia relativa hace referencia al riesgo estratégico de los sujetos de vigilancia y control fiscal, medido a partir de la aplicación de indicadores no financieros y financieros.

Para efectos de la determinación del nivel de importancia relativa, se aplicara la matriz de importancia relativa - MIR que trae el SICA o el

sistema de información de auditorías vigente en su módulo de planificación y programación, la cual mediante la conjugación del inventario de los objetos de control fiscal y los indicadores previamente establecidos, los clasifica de acuerdo con su nivel de importancia relativa - IR.

Determinación del Nivel de Riesgo - Matriz de Riesgo.

En concordancia con el enfoque basado en riesgos de la Auditoría de la CGR, a cada sujeto de control se le determinara un Nivel de Riesgo - NR, mediante la utilización de la herramienta SICA o el sistema de información de auditorías vigente "Matriz de Riesgo" - MR, a través de la cual se evalúan los factores de riesgo de los Macroprocesos y Procesos asociados a los mismos.

Priorización de sujetos de vigilancia y control fiscal - Ranking.

La priorización se realiza mediante la utilización del ranking como herramienta técnica que permite generar una clasificación de los sujetos de vigilancia y control fiscal ordenados en forma descendente, conforme con la Importancia Relativa y el Nivel de Riesgo que obtuvieron a través de la MIR y la MR.

2.3.3. Selección y Priorización de Auditorías de Desempeño.

En la planificación estratégica se deben seleccionar los temas de auditoría, mediante el análisis de asuntos potenciales y la realización de investigaciones para identificar los riesgos y problemas, estos deben ser lo suficientemente significativos, así como auditables y congruentes con el mandato de la CGR.

(ISSAI 300. P 36)

La Guía de Auditoría de Desempeño incluye las siguientes herramientas:

- Formato. Propuesta de Temas de Auditoría de Desempeño
- Formato Criterios de Selección de temas de Auditoría de Desempeño.

Estos deben ser utilizados y aplicados por las Contralorías Delegadas Sectoriales y la Coordinación de Regalías a efectos de la programación de las auditorías de Desempeño.

El mecanismo completo para la selección y priorización de las auditorías de desempeño se encuentra incluido en la Guía respectiva.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

2.3.4. Temas de Prioridad Nacional.

Son los programas y las materias que tienen cobertura nacional y que son de interés de la CGR, del Congreso Nacional o de la Ciudadanía, los cuales son definidos por el Comité Directivo de la Entidad, en cabeza del Contralor General de la República.

Estos temas entrarán como prioridad nacional en el Plan de Control Fiscal, significa entonces que estas auditorías deben ser programadas en forma obligatoria por las dependencias que participan en el plan programa, o proyecto a auditar, acorde con la modalidad definida.

2.3.5. Plan de Vigilancia y Control - PVCF.

Es un documento de direccionamiento estratégico que compila y contempla las decisiones de la alta dirección de la CGR, 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 nacional, sobre los cuales la CGR ejercerá vigilancia y control fiscal durante un período determinado.

La auditoría al Balance General de Hacienda Publica que ejecuta la Contraloría Delegada para Economía y Finanzas, con base en los resultados de las auditorías financieras, será programada en cada vigencia fiscal en el PVCF.

2.3.5.1. Objetivos.

- Definir los sujetos de vigilancia y control fiscal a ser auditados de acuerdo con el horizonte de Planeación definido.
- Registrar el tipo de auditoría, el objetivo general y el asunto o materia a auditar.
- Identificar el presupuesto apropiado y ejecutado del asunto o materia a auditar.
- Establecer las fechas estimadas de inicio y de terminación de las auditorías.
- Maximizar el ejercicio de la vigilancia y control fiscal, considerando la disponibilidad del talento humano y de los recursos físicos, tecnológicos y financieros y el aprovechamiento de los sistemas de información en la CGR como el SIRECI y el SICA.
- Facilitar el seguimiento y control al desarrollo del proceso auditor.

2.3.5.2. Programación y aprobación.

El proceso de programación se materializa en el PVCF. En el sistema de información de auditorías vigente, se configura mediante la herramienta Matriz de Planificación y Programación - MPLPR, en la que se determinan los sujetos de vigilancia y control fiscal a los cuales se les va a realizar auditoría en un período de tiempo, incluyendo los resultados de la Planeación estratégica de las Auditorías de Desempeño.

Como parte del proceso de programación del PVCF, se deben considerar la disponibilidad del talento humano, los recursos técnicos, tecnológicos, físicos y financieros; así como, la determinación de tiempos y cronogramas requeridos para la ejecución del PVCF.

Con base en los registros realizados por cada dependencia en el módulo de planificación y programación del sistema de información de auditorías vigente, la Oficina de Planeación presentara al Comité Directivo el PVCF consolidado para su respectiva aprobación.

Para la aprobación del PVCF, el Comité Directivo deberán tener en cuenta, entre otras, las siguientes consideraciones:

- Cobertura en sujetos de vigilancia y control fiscal y recursos.
- Talento humano disponible tanto en el nivel central como en el desconcentrado.
- Disponibilidad de recursos financieros, físicos y tecnológicos.
- Programas de capacitación y re entrenamiento.

Con base en los ajustes requeridos a la programación del PVCF por el Comité Directivo, cada dependencia realizara el correspondiente registro en el sistema de información de auditorías vigente.

Una vez determinado y aprobado el PVCF, se deben elaborar las asignaciones de trabajo, las cuales se construyen a través del módulo Asignación de Trabajo - AT, en el sistema de información de auditorías vigente. Esta actividad se debe desarrollar como mínimo con un (1) día de antelación al inicio de la auditoría.

2.3.5.3. Modificaciones.

A partir de la aprobación del PVCF, cualquier modificación se efectuará así:

Las referidas a inclusiones o cancelaciones de auditorías, deben ser solicitadas a la Oficina de Planeación por parte del Contralor Delegado Sectorial o Intersectorial de Regalías, previa recomendación del Comité de

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

Evaluación Sectorial, mediante comunicación escrita con el formato – Ajustes a la Programación del Plan de Vigilancia y Control Fiscal - PVCF - debidamente diligenciado y dispuesto para el efecto.

La Oficina de Planeación solicitará a la Secretaría Privada la realización de Comité Directivo para la presentación de las modificaciones consolidadas, para su consideración y aprobación. En dicho Comité el Contralor Delegado Sectorial o Coordinador Micro de Regalías, según sea el caso, sustentarán la modificación, y una vez aprobada comunicarán la decisión a los diferentes niveles para los ajustes correspondientes.

Los cambios de fecha de inicio o finalización podrán ser aprobados directamente por el Comité de Evaluación Sectorial, sin exceder las fechas estipuladas en el horizonte de Planeación del PVCF (en caso contrario se requiere aprobación del Comité Directivo), cambios que deben ser informados a la Oficina de Planeación para lo de su competencia.

La Oficina de Planeación verificará las modificaciones propuestas frente a las políticas y lineamientos y si detecta que no se ajustan, informará tal situación para que la dependencia solicitante realice el cambio en la solicitud.

Una vez se cuente con las aprobaciones cada dependencia debe realizar el ajuste respectivo en las asignaciones de trabajo - AT.

Todas las modificaciones deben solicitarse de manera oportuna y dentro de los términos previstos en la asignación de trabajo.

2.3.5.4. Seguimiento y Monitoreo.

Será realizado de manera permanente por el Comité Directivo y por cada dependencia con base en la información del sistema de información de auditorías vigente. De acuerdo con los resultados de este seguimiento, cada una de ellas tomará las medidas correspondientes con la debida oportunidad.

Complementario al seguimiento anterior, el responsable de la administración del PVCF en la Oficina de Planeación, realizará un monitoreo permanente sobre el avance y ejecución de los procesos auditores o cuando el Contralor General o Vice contralor lo solicite. Este monitoreo lo efectuará a través de la consulta y análisis de los reportes generados el sistema de información de auditorías vigente, con el propósito de:

- Determinar cobertura en cuanto a número de sujetos de vigilancia y control fiscal y valor de los recursos que se auditan.
- Conocer el avance y los resultados del proceso auditor.
- Poner a disposición de la ciudadana la información anterior.

2.4. Asignación de Actividades de Auditoría

Está conformada por la asignación de trabajo, el establecimiento de objetivos específicos y designación del equipo auditor. La propuesta de estas actividades estará a cargo del supervisor de auditoría; las mismas deben aprobadas por el Director de Vigilancia Fiscal, el Contralor Delegado Intersectorial de Regalías o el Contralor Provincial que dirija el proceso de auditoría, y registradas en el sistema de información de auditorías vigente.

Para el caso de la asignación de actividades de auditoría de las dependencias del Nivel desconcentrado, el Nivel Central realizará las actividades necesarias para garantizar la articulación respectiva.

En razón a que la asignación de trabajo, incluye solamente el objetivo general, es necesario que el Supervisor en coordinación con el Director de Vigilancia Fiscal, el Contralor Delegado Intersectorial de Regalías o el Contralor Provincial que dirija el proceso de auditoría, establezca los objetivos específicos de la auditoría, cuando aplique en cada tipo de Auditoría.

Con el fin de facilitar el entendimiento del sujeto de control, el supervisor acopiará información sobre: Antecedentes sectoriales y de Responsabilidad Fiscal; Normatividad de control fiscal, Antecedentes del Control Fiscal Micro y Fechas claves del proceso, las cuales serán registradas en el sistema de información de auditorías vigente.

Si por algún motivo, Director de Vigilancia Fiscal, el Contralor Delegado Intersectorial de Regalías o el Contralor Provincial que dirija el proceso de auditoría, considera que se debe ajustar o cambiar el objetivo general o el asunto/materia a auditar, debe presentar la solicitud al Contralor Delegado respectivo junto con la justificación y soportes para sea sometida a la aprobación del Comité Directivo.

2.5. Declaración de Independencia

Todos los servidores públicos de la CGR que participen en cualquier rol dentro del proceso auditor, deben declarar expresamente que mantienen la independencia respecto del sujeto de control a auditar y manifestar si

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

tienen o no causales de impedimentos y conflicto de intereses relacionados con la auditoría asignada, el día hábil siguiente que le sea comunicado la asignación del trabajo.

Siempre se deberán declarar mediante comunicación escrita esta situación ante la instancia superior jerárquica correspondiente. En el caso que haya impedimentos, dicha declaración deberá ser motivada para que la instancia respectiva proceda a nombrar a otro funcionario y reasignarlo a otra auditoría. Para ello, deben diligenciar el Anexo No.1 "Declaración de Independencia", antes de iniciar la fase de Planeación que una vez firmado se entregará al supervisor, quien los registra en el sistema de información de auditoria.

Si el impedimento o conflicto de interés se llegare a presentar en el desarrollo de una auditoría, el funcionario incurso deberá comunicar inmediatamente por escrito al Director de Vigilancia Fiscal, o Contralor Intersectorial los nuevos hechos y causales presentados.

(ISSAI 30. P 22 a 26)

2.6. Comunicación al Auditado e Instalación de la Auditoría

El Contralor General, Contralor Delegado Sectorial o Intersectorial, o Director de Vigilancia Fiscal, Gerente Departamental o Directivo de la Gerencia Departamental Colegiada, previo al inicio de la auditoría, en reunión con el representante legal o su delegado, presenta al equipo auditor y hace entrega de la comunicación escrita de la presentación suscrita por el Contralor Delegado, Contralor Intersectorial - Coordinador Control Fiscal Micro de Regalías o Presidente de la Colegiatura y se da por instalada la Auditoría. De la sesión se elaborara una ayuda de memoria.

(ISSAI 100.; ISSAI 200; ISSAI 300; ISSAI 400.)

Igualmente, de acuerdo con la modalidad de auditoría, de requerirse y previo a la instalación de la misma, se podrá realizar una presentación a la(s) entidad(es) sobre el tema objeto de auditoría, e informar sobre la realización de visitas exploratorias y entrevistas preparatorias.

(Ver Formato Anexo No. 2 - Modelo Carta de Presentación ante el Auditado)

3. Administración y Roles del Proceso Auditor

Sin perjuicio de las facultades del Contralor General de la República, el Contralor Delegado, el Director de Vigilancia Fiscal, el Contralor Delegado intersectorial de Regalías y el Contralor Provincial que dirija el proceso de auditoría, de solicitar información y realizar seguimiento y supervisión al avance de cada auditoria, se han definido algunas responsabilidades y roles para la ejecución de las auditorias.

Todas las personas que intervengan de cualquier forma en un proceso de auditoría: direccionando, controlando, dirigiendo, supervisando, ejecutando o como apoyo técnico o experto, deben suscribir la Declaración de Independencia, al inicio de su actuación.

3.1. Administración

Con base en el Decreto Ley 267 del 22 de febrero de 2000 por el cual se dictaminan normas sobre la organización y funcionamiento de la CGR, la administración del proceso auditor y la distribución de las responsabilidades asignadas, es la siguiente:

- Comités: Directivo; Comité de Evaluación Sectorial; Comité Intersectorial, Comité Técnico de Regalías[2].
- Colegiatura de la Gerencia Departamental.
- Contralor Delegado Sectorial; Contralor Delegado Intersectorial; Coordinador Control Fiscal Micro de Regalías; Gerente Departamental.
- Directores de Vigilancia Fiscal - DVF, Contralores Provinciales y Contralores Intersectoriales designados en Regalías.
- Director de Estudios Sectoriales - DES.
- Coordinador de Gestión del Nivel Central.
- Profesionales Dirección de Vigilancia Fiscal - DVF y Dirección de Estudios Sectoriales - DES.
- Asesores de Gestión de las Contralorías Delegadas Sectoriales

3.1.1. Comités.

La administración del proceso auditor está apoyada por tres tipos de comités: el Comité Directivo, el Comité de Evaluación Sectorial, el Comité Intersectorial y el Comité Técnico de Regalías.

Los Comités operan de acuerdo con los requerimientos específicos durante la administración del proceso auditor. Los asuntos tratados por los

[2] Resolución 169 del 5/2/2015 de la CGR, Artículo 11.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

comités quedarán consignados en actas que deben ser firmadas por sus integrantes.

3.1.1.1. Comité Directivo.

La conformación de este comité será definida por el Contralor General de la República mediante acto administrativo. Sus principales actividades para el trámite del control fiscal micro, entre otras, son las siguientes:

- Definir parámetros para adelantar los estudios de Políticas Públicas y/o Sectoriales.
- Definir lineamientos, estrategias de la Planeación estratégica para la elaboración del Plan de Vigilancia y Control Fiscal.
- Determinar los criterios para el desarrollo de procesos auditores intersectoriales, transversales o cualquiera otra denominación que determine el Contralor o el mismo Comité.
- Definir las prioridades nacionales que tienen cobertura nacional y que son de interés de la CGR, del Congreso Nacional o de la Ciudadanía, y aprobar las propuestas de prioridades.
- Aprobar el Plan de Vigilancia y Control Fiscal para cada vigencia y los objetivos generales de las auditorías programadas, según la priorización de sujetos.
- Aprobar ajustes y/o modificaciones al PVCF.
- Realizar el seguimiento a la ejecución del PVCF.
- Aprobar las modificaciones y actualizaciones de las Guías, lineamientos y conceptos de Auditoría Financiera, de Desempeño y de Cumplimiento.
- Garantizar la articulación de los Macroprocesos de Control Fiscal Micro, Control Fiscal Macro, Enlace con Clientes y Partes Interesadas y Responsabilidad Fiscal.

3.1.1.2. Comité Evaluación Sectorial.

"Es objetivo del Comité de Evaluación Sectorial al interior de cada contraloría delegada concertar los programas de trabajo que aquella adelantará, recomendar los indicadores de desempeño de cada plan o programa de acción y de las metas operativas, y efectuar el seguimiento y evaluación a los mismos, así como recomendar los correctivos que fueren del caso."

(Decreto Ley 267 del 22 de febrero de 2000, articulo 11 numeral 14 y artículo 22)

En este contexto el Comité, para los temas de Control Fiscal Micro, se constituye en una instancia de revisión y apoyo técnico al CD en la toma de decisiones.

Está conformado, por:

- Contralor Delegado Sectorial respectivo, quien lo preside.
- Director de Vigilancia Fiscal.
- Director de Estudios Sectoriales.

El Contralor Delegado convocará al Comité a los funcionarios que a su criterio requiera de acuerdo a los temas a tratar.

En la Planta de Regalías operará el Comité Técnico de Regalías, estará, conformado por[3]:

- Contralor Delegado Intersectorial - Coordinador del Grupo
- Contralor Delegado Intersectorial que presenta el ejercicio de control fiscal al comité para ser analizado, estudiado y decidido
- Tres funcionarios del nivel profesional, 1 con perfil contable o financiero, 1 con perfil de abogado, 1 ingeniero.

Las principales actividades de estos Comités para el desarrollo del control fiscal micro, son las siguientes:

- Dar lineamientos para actualizar el inventario de sujetos de vigilancia y control fiscal de su sector.
- Elaborar la propuesta con los elementos que conformarán el PVCF: Tema, objetivo general, estimativo de recursos y tiempos y recomendar ajustes al plan que requieran aprobación del Comité Directivo.
- Efectuar seguimiento y monitoreo al PVCF y a la ejecución de las auditorías en el nivel central y desconcentrado.
- Revisar los resultados del proceso auditor y dar tratamiento de producto no conforme, en caso de que haya lugar a ello.
- Autorizar bajo concesión la liberación de un informe o parte de este y declarar la no conformidad sobre aquellos hallazgos que a criterio del comité deben profundizarse.
- Solucionar las controversias técnicas de su competencia, que surjan en desarrollo de la auditoría.
- Aprobar los beneficios del control fiscal.

Las decisiones que se tomen al interior de este Comité deben ser el resultado de un consenso, a falta de este, el Contralor Delegado Sectorial, el Contralor Delegado Intersectorial o Coordinador Control Fiscal Micro - Regalías, según sea el caso y bajo su responsabilidad, tomara la decisión definitiva sobre el tema en estudio, lo cual constara en el acta de comité

[3] Resolución CGR 169/2015, Artículo 11

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

respectiva.

3.1.1.3. Comité de Evaluación Intersectorial.

Este comité actúa cuando se programen y se ejecuten auditorías que involucren temas transversales en dos o más sujetos de vigilancia y control fiscal de diferentes Dependencias.

El comité intersectorial estará conformado por:

- Contralores Sectoriales respectivos.
- Contralores Intersectoriales respectivos.
- Gerencia Departamental Colegiada respectiva.
- Asesores y Coordinadores de Gestión encargados de los temas transversales.

El presidente del comité será el Contralor Delegado Sectorial o Intersectorial que haya sido designado por el Contralor General de la República o en su defecto, por los miembros de este comité, para administrar el proceso auditor, firmar y liberar el informe.

Las actividades que debe desarrollar este comité, son las definidas para el Comité de Evaluación Sectorial.

3.1.2. Colegiatura de la Gerencia Departamental.

Conocerá de los asuntos que sometan a su consideración cada uno de los Directivos Colegiados, estará integrada para el desarrollo del control fiscal micro, por:

- Gerente Departamental, quien lo preside.
- Contralores Provinciales.

Sus principales actividades, son las siguientes:

- Designar al contralor provincial responsable de dirigir cada proceso auditor
- Designar el supervisor, líder de auditoría y equipo auditor.
- Validar y reasignar los roles producto de una manifestación de impedimento o conflicto de intereses.
- Efectuar Seguimiento y monitoreo al PVCF y a la ejecución de las auditorías.
- Revisar y aprobar el proyecto de informe o reporte de auditoría del

proceso auditor ejecutado en la Gerencia.
- Solucionar las controversias técnicas de su competencia, que surjan en desarrollo del proceso auditor del nivel desconcentrado.

Las decisiones que se tomen al interior de esta Colegiatura deben ser el resultado de un consenso, a falta de este, el Presidente de la Colegiada y bajo su responsabilidad tomara la decisión definitiva sobre el tema en estudio, lo cual constara en el acta de colegiatura respectiva.

3.1.3. Contralor Delegado Sectorial, Contralor Delegado Intersectorial - Coordinador Control Fiscal Micro - Regalías.

Sus principales actividades para el desarrollo del control fiscal micro, son las siguientes:

- Revisar que en el PVCF de su dependencia se hayan incluido las prioridades nacionales que definió el Contralor General de la República
- Definir las Prioridades de su Dependencia
- Firmar la declaración de Independencia
- Suscribir la comunicación dirigida al auditado sobre el inicio del proceso auditor.
- Presentar el equipo auditor e instalar la auditoría
- Suscribir la solicitud de la Carta de Salvaguarda.
- Aprobar el Plan de Trabajo.
- Efectuar seguimiento y monitoreo al PVCF y a la ejecución de las auditorías en el nivel central y desconcentrado y requerir los ajustes necesarios para garantizar el cumplimiento de los objetivos de las auditorias y la Contraloría Delegada.
- Aprobar y liberar el informe final a través de la firma, comunicación al auditado y traslado para publicación en la página web de la CGR, cuando no tenga carácter reservado. En caso que el sujeto de control tenga su domicilio principal fuera del nivel central, conjuntamente con la comunicación al auditado, se debe remitir copia del informe a la Gerencia Departamental Colegiada respectiva.
- Trasladar los hallazgos a las instancias correspondientes
- Validar las actividades que le correspondan según lo definido el sistema de información de auditorías vigente

3.1.4. Gerente Departamental o Contralor Provincial a cargo.

Sus principales actividades para el desarrollo del control fiscal micro, son las siguientes:

- En coordinación con las Contralorías Delegadas sectoriales, definir las

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

Prioridades de su Dependencia.

- Firmar la declaración de Independencia.
- Revisar que en el PVCF de su dependencia hayan quedado incluidas las prioridades nacionales que definió el Contralor General.
- Presentar el equipo auditor e instalar la auditoría en su jurisdicción.
- Suscribir la comunicación dirigida al auditado sobre el inicio del proceso auditor en su jurisdicción.
- Suscribir la solicitud de la Carta de Salvaguarda, cuando el sujeto auditado tenga su sede principal en su jurisdicción.
- Efectuar Seguimiento y monitoreo al PVCF y a la ejecución de las auditorías de su jurisdicción.
- Remitir al supervisor del nivel central, los proyectos de informes y reportes de los resultados de las auditorías de su jurisdicción, para su revisión y trámite.
- Participar como invitado de manera presencial o virtual, para sustentar, en el comité de evaluación sectorial o Intersectorial donde se presente, para validación y aprobación, el informe correspondiente al proceso de auditoría a su cargo.
- Trasladar los hallazgos a las instancias correspondientes de su jurisdicción. En el caso de los hallazgos fiscales realizar el reparto entre los Directivos Colegiados.

3.1.5. Director de Vigilancia Fiscal - Contralor Intersectorial de Regalías- Director de Cuentas y Estadísticas Fiscales.

Sus principales actividades para el desarrollo del control fiscal son las siguientes:

- Presentar y sustentar al Comité de Evaluación Sectorial o ante el Comité Técnico de Regalías según corresponda, las propuestas de temas, objetivos, recursos y tiempos para estructurar el PVCF, así como la asignación de objetivos, de personal, requerimientos de recursos y tiempos de las auditorías para el cumplimiento de las auditorías aprobadas en el PVCF.
- Validar y reasignar los roles producto de una manifestación de impedimento o conflicto de intereses.
- Presentar el equipo auditor e instalar la auditoría, cuando le sea delegada esta actividad.
- Firmar la declaración de Independencia.
- Revisar y Validar los Planes de Trabajo.
- Presentar y sustentar al Comité de Evaluación Sectorial los informes de auditoría.
- Reportar los avances en el cumplimiento de las metas y e indicadores establecidos en el PVCF al Comité de Evaluación Sectorial.

- Responder y realizar los registros, aprobaciones y requerimientos que el correspondan en el sistema de información de auditorías.
- Dirigir la ejecución del PVCF, efectuar monitoreo y seguimiento.
- Asistir a la reunión de cierre de las auditorias, en los casos que se considere procedente su asistencia
- Dirigir la ejecución de las políticas y directrices que fije el despacho del Contralor General y las estrategias definidas por el Comité Directivo y el Comité de Evaluación Sectorial con respecto al PVCF.
- Solucionar las controversias de su competencia.

3.1.6. Contralor provincial.

Sus principales actividades para el desarrollo del control fiscal micro, son las siguientes:

- Presentar propuesta de conformación del equipo auditor.
- Firmar la declaración de Independencia.
- Aprobar y comunicar Asignaciones de Trabajo.
- Ejecutar PVCF, efectuar monitoreo y seguimiento.
- Comunicar al sujeto de control las observaciones de auditoría, cuando le sea delegado.
- Revisar los informes y reportes de auditoría.
- Realizar reunión cierre de auditoría.

3.1.7. Director de Estudios Sectoriales – Director de Estudios Macroeconómicos.

Sus principales actividades para el desarrollo del control fiscal micro, son las siguientes:

- Participar en las diferentes fases del proceso auditor, desde la perspectiva del análisis de política pública o estudios sectoriales.
- Firmar la declaración de Independencia, cuando participe en una auditoría.
- Aportar la información requerida para elaborar la Planeación estratégica del proceso auditor, en coordinación con las Direcciones de Vigilancia Fiscal.
- Apoyar a los coordinadores de gestión en la elaboración de los objetivos generales en las asignaciones de actividades, aportando los insumos sectoriales pertinentes sobre el sujeto de vigilancia y control fiscal.
- Apoyar al equipo auditor suministrando información y propiciando espacios que permitan ampliar el conocimiento integral del auditado.
- Participar y/o apoyar el proceso auditor, en casos de ser asignado.
- Preparar con base en los resultados de las auditorías, el

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

pronunciamiento del control fiscal interno del sector, para el informe anual del Contralor General y presentarlo al Comité de Evaluación Sectorial para su aprobación.

3.1.8. Asesores, Coordinadores de Gestión y Profesionales

Las principales actividades para el desarrollo del control fiscal micro, son las asignadas el Manual Específico de Funciones y Competencias Laborales y el rol que le sea asignado en el proceso auditor.

3.2. Roles del Proceso Auditor

3.2.1. Supervisor de Auditoría.

El supervisor del nivel central debe garantizar la calidad de las auditorías en todas sus fases y actividades. Cuando la sede principal del sujeto de control se localice fuera de Bogotá y de Cundinamarca, deberá coordinar lo necesario con quien ejerza el rol de supervisión en el nivel desconcentrado, para este propósito de calidad. En conjunto con el líder de auditoria, es responsable de direccionar al equipo para garantizar el cumplimiento de los objetivos de las auditorías.

Sus principales actividades, son las siguientes:

- Direccionar y supervisar la ejecución de las auditorías a su cargo.
- Conocer los sujetos de control fiscal y apoyar técnicamente a los auditores durante las diferentes fases del proceso de auditoría.
- Asistir a la presentación del equipo auditor al sujeto de control.
- Interactuar con el nivel central o desconcentrado, según corresponda, para el desarrollo de las auditorías.
- Firmar la declaración de Independencia.
- Presentar al Director de Vigilancia Fiscal o al Contralor Delegado Intersectorial, según sea el caso, la propuesta de los objetivos generales y específicos para la asignación de actividades de las auditorías de los sujetos y puntos de control fiscal.
- Presidir o Liderar las mesas de trabajo.
- Asignar de manera coordinada, en mesa de trabajo con el equipo de auditoría, las actividades a desarrollar 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.
- Presentar al Director de Vigilancia Fiscal, Contralor Intersectorial de

Regalías o Contralor provincial los Planes de trabajo revisados para someterlos a su validación.

- Aprobar programas de auditoría que presente el Equipo Auditor.
- Validar y aprobar muestras de auditoría, determinación del nivel de materialidad, el nivel de riesgo, selección de macroprocesos, procesos, cuentas y temas y asuntos o áreas de evaluación de conformidad con el tipo de auditoria a su cargo.
- Responder ante el Director de Vigilancia Fiscal, Contralor Intersectorial de Regalías o Contralor provincial por la oportunidad en la ejecución y registro de actividades del equipo en el sistema de información de auditoria.
- Validar con el equipo auditor los resultados de la auditoría, observaciones y hallazgos de auditoría.
- Firmar la comunicación de observaciones al sujeto de control.
- Consolidar resultados de auditorías de puntos de control
- Revisar y validar el proyecto de informe de auditoría y remitirlo al Director de Vigilancia Fiscal, Contralor Delegado Intersectorial o Contralor Provincial, según sea el caso.
- Solucionar las controversias técnicas de su competencia, que surjan en desarrollo del proceso auditor.
- Responder y realizar oportunamente los registros que le corresponden en sistema de información de auditorías.

3.2.2. Líder de auditoría.

El líder de auditoría es un experto técnico que orienta la auditoría e interactúa con el supervisor y el auditado.

Sus principales actividades, son las siguientes:

- Conocer el sujeto de vigilancia y control fiscal a auditar.
- Firmar la declaración de Independencia.
- Comprender la asignación del trabajo AT, entender el objetivo general y los objetivos específicos y la matriz de riesgo.
- Elaborar cronograma de las fases de Planeación, ejecución e informe, conjuntamente con el equipo de auditoría.
- 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, selección de macroprocesos, procesos, cuentas y aspectos significativos a evaluar.
- Suscribir las comunicaciones oficiales de solicitud de información.
- Consolidar los resultados de la valoración de riesgos y la evaluación del control fiscal interno.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

- Apoyar técnicamente 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, observaciones y hallazgos de auditoría.
- Responder por la ejecución de los procedimientos de auditoría que le sean asignados.
- Consolidar conjuntamente con el supervisor los reportes de puntos de control y elaborar proyecto de informe.
- Reportar beneficios de control fiscal del proceso auditor.
- Velar por la oportunidad en la ejecución y registro de actividades a cargo del equipo de auditoria, en el sistema de información de auditoria.

3.2.3. Equipo auditor.

Sus principales actividades, son las siguientes:

- Conocer al sujeto de vigilancia y control fiscal a auditar.
- Firmar la declaración de Independencia.
- Cumplir los objetivos de la asignación de actividades, el plan de trabajo, el cronograma y los programas de auditoría.
- Elaborar cronograma de la fase de Planeación.
- Determinar las muestras de auditoría, el nivel de materialidad, el nivel de riesgo, selección de macroprocesos, procesos, cuentas y aspectos significativos a evaluar.
- Realizar pruebas de recorrido para identificar riesgos y controles existentes en cada proceso significativo.
- Evaluar diseño y efectividad de controles, valorar los riesgos y evaluar el control fiscal interno.
- Elaborar el plan de trabajo y cronograma para las fases de ejecución e informe y sustentarlo.
- Elaborar programas de auditoría.
- Ejecutar procedimientos de auditoría y aplicación de pruebas de auditoría.
- Responder por la calidad de la evidencia y la estructuración de observaciones y hallazgos.
- Participar en mesas de trabajo.
- Elaborar papeles de trabajo que evidencien y soporte el trabajo de auditoría.
- Analizar respuestas del auditado y dejar evidencia en papeles de trabajo de su estudio y conclusiones.
- Preparar la Opinión y/o concepto sobre los resultados de la auditoría, que debe emitir el Contralor Delegado Sectorial.
- Elaborar y sustentar el proyecto de informe o reporte y realizar los

ajustes requeridos.

- Participar en las mesas de trabajo.
- Responder por el registro oportuno de actividades en el sistema de información de auditorías vigente.

Las actividades señaladas en los numerales anteriores se deben cumplir sin perjuicio de otras específicas que determine cada tipo de auditoría, según lo establecido en las Guías respectivas.

3.2.4. Expertos.

Son profesionales que reúnen los conocimientos especializados y la experiencia en un campo, profesión u oficio en particular, que por su especialidad y considerando el alcance de un proceso auditor, son requeridos por los equipos de auditoría para apoyar o emitir un concepto técnico; igualmente debe firmar la declaración de Independencia.

3.2.5. Funcionario Experto en Responsabilidad Fiscal.

Tiene como fin orientar al equipo auditor, cuando se requiera, en la determinación de la observación con incidencia fiscal y, dependiendo de la respuesta del auditado, en la configuración y adecuado soporte del hallazgo.

En el Nivel Central la designación de este funcionario la realiza el Director de Vigilancia Fiscal o en caso de considerarlo necesario el Contralor Delegado Sectorial o el Contralor Delegado Intersectorial de la planta de la respectiva dependencia, según corresponda.

En el nivel desconcentrado la designación de este funcionario la realiza el Gerente Departamental, en caso de considerarlo necesario.

El rol que este funcionario debe atender en desarrollo del proceso auditor será el siguiente, acorde con el momento de la auditoría:

- Durante la estructuración de la observación, coadyuvará en el análisis, estudio y validación de la observación de auditoría con posible incidencia fiscal, con el fin de identificar y cuantificar el daño patrimonial al Estado y los posibles autores que con su acción u omisión pudieron generar el detrimento patrimonial.

- Durante el análisis de la respuesta de la entidad a las observaciones con posible incidencia fiscal, el funcionario experto evaluará en conjunto con el equipo auditor, si las razones

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

expuestas por la entidad y los documentos soporte, desvirtúan o ratifican la hipótesis planteada por la Contraloría en la estructuración de la observación. Revisará adicionalmente si se hace necesario fortalecer la evidencia que sustenta la observación con incidencia fiscal.

- Durante la estructuración y traslado del hallazgo fiscal, el funcionario experto en responsabilidad fiscal, velará que la evidencia para la configuración del Hallazgo fiscal permita comprobar la existencia cierta, clara, actual y precisa con la respectiva cuantificación del daño patrimonial detectado en el proceso auditor; así como, la identificación de los presuntos autores del hecho generador del daño fiscal que realizaron las acciones u omisiones y la relación entre los dos elementos anteriores (el Daño Patrimonial y la acción u omisión de los autores del hecho generador del daño fiscal).

4. Solución de Controversias en el Proceso Auditor

Las controversias son diferencias de criterio de carácter técnico, se presentan entre los diferentes roles del proceso auditor, su análisis y solución debe surtirse durante el proceso auditor.

4.1. Controversias al interior del equipo auditor

Esta controversia se comunicara al supervisor de auditoría, quien en mesa de trabajo planteara las alternativas y las acciones a emprender para dar solución a esta, dejando el registro en la ayuda de memoria; así mismo, se hará responsable del seguimiento y cumplimiento de las medidas adoptadas y del registro de la finalización de la controversia en las ayudas de memoria.

4.2. Controversias entre el supervisor de auditoría y el equipo auditor

Esta controversia se comunicara al Director de Vigilancia Fiscal, Contralor intersectorial o Contralor Provincial, según sea el caso, quien se encargara de dar solución a la misma en mesa de trabajo y el registro se hará en la ayuda de memoria.

Si no logra solucionar la controversia, se escala ante el Comité de Evaluación Sectorial o Colegiatura de la Gerencia Departamental, según el caso, quienes analizaran el tema y presentaran las recomendaciones de solución. Para la reunión de este comité o la colegiatura se invitara al equipo auditor, dejando en el acta constancia de la recomendación y la decisión.

4.3. Controversias entre quienes consolidan en el nivel central y el equipo del punto de control.

Si se llegar a presentar esta situación, esta se dirime por el Director de Vigilancia Fiscal respectivo.

Si no logra solucionar la controversia, se escala ante el Comité de Evaluación Sectorial o Colegiatura de la Gerencia Departamental, según el caso, quienes analizarán el tema y presentarán las recomendaciones de solución. Para la reunión de este comité o la colegiatura se invitará al equipo auditor, dejando en el acta constancia de la recomendación y la decisión.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

4.4. Asignación de expertos técnicos.

Procederá cuando una controversia no logre ser solucionada por el Comité de Evaluación Sectorial o por la Colegiatura de la Gerencia Departamental, para lo cual en el primer caso, el Contralor Delegado o el Contralor Delegado Intersectorial designará un grupo de expertos técnicos de la Delegada, que interactúe con el grupo auditor, a fin de obtener mayores elementos que puedan dirimir la controversia; para el segundo caso, el Gerente Departamental designará un grupo de expertos técnicos de la Gerencia, que interactúe con el grupo auditor, a fin de obtener mayores elementos que puedan dirimir la controversia. En caso que no existan funcionarios que puedan prestar este apoyo solicitará al Contralor Delegado Sectorial respectivo la designación de este equipo.

Los equipos técnicos tendrán como único propósito apoyar la solución de la controversia sin constituirse en instancia de decisión. Su conformación será interdisciplinaria, e integrada por funcionarios expertos en auditoría y en materias afines al objeto de la controversia.

El equipo de expertos técnicos como resultado de sus actuaciones deberá entregar el concepto y/o informe al Contralor Delgado Sectorial, Contralor intersectorial o Gerente Departamental según corresponda.

El Contralor Delgado Sectorial, podrá suspender los términos establecidos para el proceso auditor con el propósito que se adelanten las diligencias necesarias para solucionar la controversia, de dicha situación debe informar a la Oficina de Planeación para la respectiva modificación del PVCF.

5. Acciones Post Auditoría y Evaluación del Proceso Auditor

Las acciones post auditoría y la evaluación del proceso auditor, serán desarrolladas por los funcionarios de acuerdo con su rol, sin perjuicio de las actividades que les corresponda adelantar en el sistema de información de auditorías vigente y tiene los siguientes propósitos:

- Revisar y calificar el cumplimiento de los objetivos de cada auditoría ejecutada[4].
- Revisar y calificar el desarrollo y aplicación de la metodología establecida por la CGR.
- Retroalimentar la Planeación estratégica del proceso auditor como valor agregado de los resultados del proceso de control micro de la CGR.
- Efectuar recomendaciones para futuras auditorías.
- Efectuar autoevaluación sobre el desempeño del equipo auditor para la consecución de los objetivos de la auditoría.
- Reportar los beneficios del control fiscal.
- Elaborar el resumen ejecutivo por auditoría.

[4] Ver Anexo 5. Autoevaluación de Desempeño

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

6. Control de Calidad de la Auditoría

Consiste en asumir y seguir un conjunto de acciones planificadas y sistemáticas, con el objetivo de generar un producto acorde con los requerimientos de calidad de la vigilancia y control fiscal. Para lograr dicho propósito esas acciones deben seguir los estándares de las normas técnicas de calidad.

(Adaptado ISSAI 40)

6.1. Principio de Calidad en el proceso auditor

La CGR establece como principio la calidad para el desempeño de los trabajos de auditoría, dentro del marco del sistema integrado de gestión y control de calidad. Para integrar este enfoque con los demás requisitos de la ISSAI correspondiente al control de calidad, la CGR prescribirá las directrices y demás documentos necesarios.

El principio de calidad de las auditorías, es compromiso de toda la administración y roles del proceso auditor, resaltando la responsabilidad, el debido cuidado y diligencia profesional en el desempeño, seguimiento y monitoreo por parte de los funcionarios que ejerzan el rol o cumplan tareas de supervisión, para garantizar la calidad de sus resultados.

Para lograr el principio de calidad en las auditorías se tendrá como política institucional la capacitación relacionada que se debe impartir por parte del Centro de Estudios Fiscales - CEF, en temas como: las Normas de auditoría para entidades fiscalizadoras superiores ISSAI, las Normas Internacionales de Auditoría NIAs; Las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF; Técnicas y Herramientas de Auditoría y los temas relacionados con la administración de los recursos Públicos por parte de los sujetos de control, entre otros.

(ISSAI 40)

6.2. Información del Proceso Auditor

La recolección y administración de la información del proceso auditor se realiza a través del sistema de información de auditorías vigente, lo cual permite analizar y monitorear el comportamiento y evolución del proceso auditor.

Lo anterior permite contar con información Integra, confiable y oportuna que facilita la toma de acciones para la ejecución de los objetivos del Plan

de Vigilancia y Control Fiscal - PVCF y el acatamiento al Sistema Integrado de Gestión y Control de Calidad, procurando el mejoramiento continuo en el ejercicio del control fiscal.

6.3. Plan de calidad, seguimiento y medición

Para realizar el seguimiento de las auditorías, debe elaborase un plan de calidad que responda, entre otros, a los siguientes criterios:

- Qué se necesita revisar;
- Cuál es la forma adecuada de revisar la calidad;
- Cuándo debe realizarse esta revisión;
- Quién deberá realizar esta revisión;
- Qué registros de calidad deben ser realizados;

El Plan de calidad, seguimiento y medición es obligatorio para todas las auditorías.

6.4. Procedimiento Control del Producto No Conforme

Para el informe de auditoría las no conformidades son de origen interno. Esto significa que la no conformidad se evidencia al interior de la CGR antes de liberar el producto.

La CGR debe tratar los informes no conformes, así:

- Tomar acciones para eliminar la causa de la no conformidad detectada antes de la firma y liberación del informe.
- Si fuere el caso, autorizar su uso, liberación o aceptación bajo concesión por el Contralor Delegado Sectorial o Coordinador Regalías Control Fiscal Micro, según sea el caso.
- Tomar acciones para prevenir que en futuros procesos auditores, se repitan las causas que generan estas no conformidades.

6.5. Criterios para determinar el producto no conforme. (Reporte Puntos de Control)

La Contraloría Delegada Sectorial que consolida el Informe de Auditoría, puede declarar como producto No Conforme, los reportes que presenten las Gerencias Departamentales Colegiadas, cuando se presente alguna de las siguientes situaciones:

- Incumplimiento parcial del objetivo general y/o específicos incluidos en la Asignación de Actividades.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

- Incumplimiento total del objetivo general y/o específicos incluidos en la Asignación de Actividades.
- No desarrollo de la totalidad de los procesos significativos o líneas de auditoría.
- Falta de evidencia y soporte de los hallazgos fiscales.

6.6. Criterios para determinar el producto no conforme. (Informe)

El Comité de Evaluación Sectorial de la respectiva Contraloría Delgadas Sectorial puede identificar como producto No Conforme, a los informes que presenten las siguientes condiciones:

- Incumplimiento parcial del objetivo general y/o específicos incluidos en la Asignación de Actividades.
- Incumplimiento total del objetivo general y/o específicos incluidos en la Asignación de Actividades.
- No desarrollo de la totalidad de los procesos significativos o líneas de auditoría.
- Falta de evidencia y soporte de los hallazgos.
- Falta de sustentación para determinar la connotación del hallazgo fiscal.
- Que el informe consolidado no incluya los resultados de los reportes que las Gerencias Departamentales Colegiadas realizaron sobre la auditoría a puntos de control
- No se evidencia seguimiento, control y monitoreo del proceso auditor.

Cuando el Contralor Delegado Sectorial o Coordinador Regalías Control Fiscal Micro, según sea el caso, lo considere necesario, podrá liberar bajo concesión de manera parcial el informe de auditoría, con los hallazgos validados en Comité de Evaluación Sectorial. Los aspectos declarados no conformes deben ser objeto de una nueva evaluación.

6.7. Preservación del Producto Informe

La CGR debe preservar la conformidad del producto durante el proceso interno y la entrega al auditado o usuarios previstos. Esta preservación debe incluir la identificación, manipulación, embalaje, almacenamiento y protección, definido en la caracterización de productos o servicios del SIGCC.

7. Revisión Entre Pares

7.1. Definición

Es la evaluación voluntaria de la Contraloría General de la República CGR de Colombia, realizada por otra o por varias Entidades Fiscalizadoras Superiores EFS miembro(s) de la INTOSAI.

De esta manera, la CGR de Colombia considera la posibilidad de llevar a cabo una revisión entre pares.

Dicha revisiones cubrirán el ejercicio de la vigilancia y control fiscal, en lo que respecta al marco metodológico, capacidades y ejecución del proceso auditor de la auditoría financiera, de desempeño y cumplimiento. En el marco de lo establecido en las ISSAI y las normas expedidas para este propósito por la CGR.

7.2. Objetivo

El objetivo principal de esta revisión es ayudar a las CGR de Colombia, a implementar, ajustar y mantener el cumplimiento de las normas profesionales de la auditoría y demás procedimientos internos relacionados.

Los objetivos específicos son:

- Identificar aquellas áreas y actividades que deberán ser optimizadas para contribuir a reforzar las capacidades de la CGR.
- Poder tomar las decisiones apropiadas para optimizar los procedimientos y sus actividades, para adaptarlos a las mejores prácticas internacionales.
- Obtener una opinión independiente sobre el diseño y las operaciones realizadas en el marco del Sistema Integrado de Gestión y Control de Calidad.
- Proporcionar la seguridad de que el ejercicio del proceso auditor, los informes y el cumplimiento de los deberes de los funcionarios involucrados en las auditorías sean los apropiados.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

Glosario

A

Acción Correctiva

Actividad(es) desplegada(s) por el sujeto de control fiscal para subsanar la observación y/o Hallazgos determinado por la CGR.

Acción Preventiva

Acciones tomadas para eliminar las causas de observaciones y/ hallazgos para prevenir su ocurrencia.

Actividades de control

Políticas, sistemas y procedimientos que ayudan a asegurar que se están llevando a cabo las directivas administrativas. Estas actividades se dan a lo largo y ancho de la organización en todos los niveles y en todas las funciones; incluyen actividades tan diversas como son las aprobaciones, autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, revisión del desempeño de operaciones, indicadores de rendimiento, seguridad de activos y segregación de funciones, controles físicos, procesamiento de información.

Afirmación

Manifestación, expresa o implícita, englobada en las actividades, en las operaciones financieras o en la información correspondiente al sujeto de control o materia auditada, que el auditor utiliza cuando tiene en cuenta posibles distintos de desviación.

Ahorros producto del Control Fiscal

Se originan cuando un sujeto de control fiscal al realizar una acción correctiva evita la erogación de recursos, se puede presentar por:

- Supresión o modificación de actividades, procesos o dependencias. Estos beneficios pueden ser medidos calculando los ingresos o recursos ahorrados.
- Modificación de las condiciones de algunos compromisos u obligaciones onerosas o inequitativas haciéndolas menos gravosas.

Alcance

Se refiere a los procedimientos de auditoría considerados necesarios en las circunstancias necesarias para lograr el objetivo de la auditoría. El alcance está relacionado con límite de la auditoría y las materias, temas, segmentos o actividades que son objeto de la misma. El alcance puede definirse por áreas de trabajo, procesos, actividades, requisitos del sistema.

Administración Pública

Función del Estado que consiste en aplicar las leyes y cuidar de los intereses y el bienestar Público. Actividad que se desarrolla en los organismos oficiales para el cumplimiento de los fines del Estado.

Alcance de la Auditoría

Marco o límite de una auditoría en el que se determina el tiempo que se va a emplear, las materias o áreas que se van a cubrir, la profundidad de las pruebas a realizar, los objetivos y la metodología aplicable.

Análisis de riesgo

Es el uso sistemático de la información disponible para determinar qué tan frecuentemente pueden ocurrir eventos específicos y la magnitud de sus consecuencias. En el análisis de riesgo hay que tener clara las distinciones entre el riesgo mismo, el hecho o evento cuando este ocurre y la consecuencia, puesto que a menudo se confunden como si fuesen lo mismo.

Archivo

Ordenamiento lógico e identificado de documentos que comprende los papeles de trabajo de la revisión efectuada y de la información permanente.

Archivo corriente

Pruebas o evidencias que el auditor aporta para sustentar sus hallazgos y por ende, el informe final de cada auditoría.

Archivo permanente

Suministra información permanente sobre el historial del sujeto de control. Generalmente se actualiza con las reestructuraciones o nuevas disposiciones gubernamentales y/o legales. Estos archivos se conservaran indefinidamente y constituirán en fuente de consulta para posteriores auditorías.

Asunto o Materia a Auditar

La expresión "asunto o materia a auditar" puede comprender un sujeto de control o todo tipo de actividades, planes, programas, recursos, operaciones, transacciones y demás aspectos que integran la gestión fiscal de la administración y los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la Nación incluyendo los recursos transferidos al nivel territorial.

Atestiguamiento

Es la aseveración que realiza un auditor en cuanto a si la información de la materia o asunto a auditar, en todos los aspectos importantes, está libre o no de aspectos o representaciones erróneas y/o si la materia o asunto a auditar cumple o no, en todos los aspectos importantes, con los criterios establecidos.

Auditar

Revisar las actividades, resultados y procedimientos de un sujeto de control, con el fin de comprobar que funcionan de conformidad con las normas, principios y procedimientos establecidos.

Auditor Gubernamental

Funcionario de un organismo de control fiscal que, a través de un proceso de auditoría, vela por los intereses de la comunidad,

mediante el control de los recursos Públicos.

B

Beneficiarios

Población objetivo hacia la cual se orienta un proyecto, programa o plan.

Beneficios del Control fiscal

Los beneficios del control fiscal son la resultante de medir el impacto en el proceso auditor que adelanta la Contraloría General de la República (CGR), en la vigilancia fiscal de los recursos Públicos y está dirigida a cuantificar los beneficios obtenidos como consecuencia de las mejoras implementadas por los Sujetos de Control

Bien de uso Público

Bien Público que puede ser usado o disfrutado por todos los habitantes. Por su interés social el Estado interviene en su administración y cuidado, directa o indirectamente.

C

Causa

Representa la razón básica (o las razones) por la cual ocurrió la condición o el motivo del incumplimiento del criterio o norma. La simple expresión en el informe de que el problema existe, porque alguien no cumplió apropiadamente las normas, es insuficiente.

Celeridad

Rapidez y oportunidad con la que se realizan las diversas actuaciones administrativas. Implica la supresión de pasos, tiempos, movimientos, soportes, documentos, firmas, copias, etc., no indispensables, o que no agregan valor productivo. La falta de celeridad de las administraciones afecta a las personas y las actividades económicas a extremos que repercuten de manera notoria en la productividad del país.

Certeza

Nivel de confiabilidad de una aseveración efectuada.

Certificación

Comunicación por escrito que sustenta una afirmación.

Cobertura

Porción de universo incluida en un estudio o inspección. Cantidad o porcentaje abarcado por una cosa o una actividad.

Coherencia

Es la relación de hechos, actuaciones o actividades que presentan consistencia en términos de unidad.

Comité de evaluación sectorial

Es el nivel táctico de la CGR, en materia del funcionamiento del negocio del control fiscal, encargado del vigilar la cohesión entre los objetivos del PVCF y los de las auditorías.

Competencia

Capacidad legal para decidir, juzgar o realizar una actuación. También son los conocimientos y habilidades que posee una persona para cumplir adecuadamente sus tareas.

Competencia profesional

Cualidad que caracteriza al auditor por su idoneidad y habilidad profesional para efectuar su labor acorde con las exigencias que demanda la auditoría. La competencia profesional puede apreciarse en el conocimiento de las entidades gubernamentales y los métodos y procedimientos necesarios para la realización de la auditoría así como el entrenamiento y experiencia que requiere la aplicación de tales conocimientos en el trabajo.

Compromiso

Grado de las responsabilidades del auditor hacia el auditado y la forma de cualquier informe, el cual es determinado entre otros por el objetivo y alcance de la auditoría.

Concepto

Es el conjunto de rasgos que caracterizan un objeto. Como representación intelectual es esencialmente superior a la imagen sensible.

Conclusión de auditoría

Es la certeza, a juicio y buen criterio del auditor, sobre la realidad de como se está presentando el hallazgo evidenciado.

Confiabilidad

Seguridad y certeza que refleja un trabajo o una opinión.

Consolidación

Procedimiento mediante el cual se revela la situación de un grupo de entidades vinculadas mediante relaciones de subordinación, control o influencia en la toma de decisiones.

Consecuencia

Es el resultado de un evento expresado cualitativamente o cuantitativamente, siendo una perdida, lesión, desventaja o ganancia. Puede haber un rango de posibles resultados asociados con un evento.

Control

Proceso por medio del cual las actividades de la entidad son sometidas y verificadas a unos planes, procedimientos y requisitos predeterminados para garantizar los resultados.

Control excepcional

Facultad que tiene la Contraloría General de la República para ejercer control posterior sobre las cuentas de cualquier entidad territorial, sin perjuicio del control que les corresponde a las Contralorías departamentales y municipales:, a solicitud del gobierno departamental, distrital o municipal, de cualquier comisión

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

permanente del Congreso de la República o de la mitad más uno de los miembros de las corporaciones Públicas territoriales, y también a solicitud de la ciudadana a través de los mecanismos de participación que establece la Ley.

Control fiscal

Función pública autónoma que ejercen los órganos instituidos en la Constitución con ese preciso objetivo. Dicho control se extiende a las actividades, operaciones, resultados y demás acciones relacionadas con el manejo de fondos o bienes del Estado, que llevan a cabo sujetos Públicos y particulares, y su objeto es el de verificar- mediante la aplicación de sistemas de control financiero, de legalidad, de gestión, de resultados, de revisión de cuentas y evaluación del control interno- que las mismas se ajusten a los dictados y objetivos previstos en la Constitución y en la Ley.

Control fiscal de evaluación de control interno

Análisis de los sistemas de control interno de las entidades y organismos sujetos a vigilancia fiscal, con el fin de determinar la calidad de los mismos y el nivel de confianza que se les pueda otorgar.

Control macro

Examen que hace la CGR sobre el comportamiento de las finanzas Públicas y el grado de cumplimiento de los objetivos macroeconómicos. Hacen parte de este control la certificación de las finanzas del estado, 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 en general, 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 y el informe sobre el estado de la deuda pública estatal y el estado del medio ambiente y los recursos naturales.

Control micro

Vigilancia de la gestión fiscal de cada una de los sujetos de control que actúan y desarrollan sus actividades con autonomía e independencia dentro del respectivo sector al cual pertenecen y a las personas privadas que manejen fondos o bienes del estado.

Control posterior

Fiscalización de los procesos, transacciones, actuaciones y todo tipo de actos, hechos y operaciones administrativos realizados por los sujetos de control, y de los resultados obtenidos por los mismos, a fin de verificar el cumplimiento efectivo de la ley, los principios rectores de la gestión fiscal y los cometidos estatales, sin que el organismo de control pueda interferir en las decisiones

administrativas de los sujetos. Se ejerce una vez que la entidad objeto de control haya adoptado la respectiva decisión.

Control de resultados

Es el examen que se realiza para establecer en qué medida los sujetos de la vigilancia logran sus objetivos y cumplen los planes, programas y proyectos adoptados por la administración, en un período determinado y, de manera particular, para verificar si la gestión ha contribuido a la equidad social y a la sostenibilidad ambiental.

Control selectivo

El ejercido a una muestra representativa de recursos, cuentas, operaciones o actividades de los sujetos vigilados o de estos mismos mediante un procedimiento técnico, que permite obtener conclusiones sobre el universo respectivo.

Corrupción

Abuso del poder Público en beneficio privado. Toda acción u omisión del servidor Público que lo lleva a desviarse de los deberes formales de su cargo con el objeto de obtener beneficios pecuniarios, políticos, o de posición social, así como cualquier utilización en beneficio personal o político de información privilegiada, influencias u oportunidades.

COSO

Marco de referencia para la implementación, gestión y control de un adecuado Sistema de Control Interno Criterios de auditoría.

Criterios de Auditoría

Son normas estandarizadas y opiniones de expertos usados para evaluar una situación y determinar si un programa satisface o supera las expectativas, proporcionando el contexto para entender los resultados de la auditoría, por lo cual estos deben ser razonables y alcanzables. Se define como el "deber ser" de la organización y se constituyen en las normas razonables contra las cuales pueden evaluarse las prácticas administrativas y los sistemas de control e Información, en forma adecuada. Dichos criterios deben ser utilizados como base para el juzgamiento del grado en el cual una organización auditada cumple con las expectativas que se habían determinado y dispuesto en forma explícita. Son unidades de medida que permiten evaluar la condición actual.

Cuenta fiscal

Informe acompañado de los documentos que soportan legal, técnica, financiera y contablemente las operaciones realizadas por los responsables del erario en un período determinado.

D

Dar cuenta

Es la obligación de suministrar la información requerida por una

responsabilidad conferida.

Desempeño

Es el conjunto de realizaciones conforme con unos estándares señalados para la ejecución de tareas o funciones para las cuales se tiene competencia.

Diagnostico

Es el estudio de situaciones, que permite establecer los requerimientos reales de una población, sus condiciones socioeconómicas y/o parámetros que determina la demanda por el bien o servicio generado por el proyecto; dimensiones y características de las oportunidades que ha generado interés. El diagnostico origina sugerencias acerca de nuevos campos de inversión y de la prioridad relativa que haya de asignarse a las diferentes iniciativas. Dada una situación en distintos niveles, definición de problemas al comparar resultados con patrones normativos establecidos o supuestos.

E

Economía

Es la adecuada adquisición y asignación de los recursos humanos, físicos, técnicos y naturales en los diferentes procesos, para maximizar sus resultados.

Efectividad

Cierre de ciclo productivo (producción de un bien o la prestación del servicio), controla y mide si el producto o servicio cumple con el propósito final para el cual fue diseñado.

Eficacia

Es el logro de resultados de manera oportuna guardando relación con los objetivos y metas planteadas

Eficiencia

Es la relación existente entre los recursos y los insumos utilizados frente a los resultados obtenidos al menor costo en igualdad de condiciones de calidad y oportunidad.

Entorno

Comprende el conjunto de elementos externos que se relacionan con la organización.

Equidad

Principio que mide el impacto redistributivo que tiene la gestión fiscal. Este efecto se mide tanto para los receptores de la actividad como para los individuos que asumen su costo.

Estadística

La estadística es el estudio de fenómenos aleatorios, por lo cual tiene un alcance ilimitado de aplicaciones en varias disciplinas. Una de sus principales componentes es la inferencia estadística en la cual se obtienen conclusiones basadas en datos experimentales. De igual

forma "estadística" puede ser interpretada como un número computado a partir de una serie de datos.

Evidencia

Información sobre hechos comprobados, suficientes, competentes y pertinentes que sustenta las conclusiones del auditor. Prueba obtenida por cualquiera de los diversos procedimientos empleados por el auditor en el curso de una auditoría. La evidencia es competente, cuando es válida y confiable; es relevante cuando guarda una relación lógica y patente con el hecho a demostrar o refutar; es suficiente cuando es objetiva y convincente y sirve para sustentar los hallazgos, conclusiones y recomendaciones del auditor.

Evidencia para la configuración del Hallazgo Fiscal

Conjunto de documentos, registros fotográficos, archivos digitales, y demás material que permita comprobar la existencia cierta, clara, actual y precisa con la respectiva cuantificación de un daño patrimonial, la identificación de los presuntos autores del hecho generador del daño fiscal que realizaron las acciones u omisiones y el nexo causal entre los dos elementos anteriores (el Daño Patrimonial y la acción u omisión de los autores del hecho generador del daño fiscal). La evidencia de auditoría se compila para entregar insumos de calidad al área de investigaciones, por cuanto allí es donde se determina la responsabilidad fiscal y por ende se califica la conducta.

F

Fenecimiento

Acto por el cual se pone fin a la revisión de la cuenta rendida a la CGR por los sujetos de control.

Fraude

Un acto intencionado realizado por una o más personas de la dirección de un sujeto de control, los responsables del gobierno del sujeto, los empleados o terceros, que conlleve la utilización del engaño con el fin de conseguir una ventaja injusta o ilegal.

Función pública

Actividad a cargo del Estado en cualquiera de sus ramas, órdenes y niveles y que constituye su finalidad. La función pública la realizan generalmente los servidores Públicos.

Gestión fiscal

Es el conjunto de actividades económicas, jurídicas y tecnológicas, que realizan los servidores Públicos y las personas de derecho privado que manejen o administren recursos o fondos Públicos, tendientes a la adecuada y correcta adquisición, Planeación, conservación, administración, custodia, explotación, enajenación, consumo, adjudicación, gasto, inversión y disposición de los bienes Públicos, así como a la recaudación, manejo e inversión de sus

rentas en orden a cumplir los fines esenciales del Estado, con sujeción a los principios de legalidad, eficiencia, economía, eficacia, equidad, imparcialidad, moralidad, transparencia, publicidad y valoración de los costos ambientales.

Guía o manual

Documento que describe en forma sistemática y metódica los objetivos, técnicas y procedimientos de las diferentes herramientas de control, para realizar los estudios, análisis y evaluaciones a las entidades o sujetos de control.

H

Hallazgo de Auditoría

Es un hecho relevante que se constituye en un resultado determinante en la evaluación de un asunto en particular, al comparar la condición [situación detectada] con el criterio [deber ser]. Igualmente, es una situación determinada al aplicar pruebas de auditoría que se complementara estableciendo sus causas y efectos.

Hallazgo administrativo

Hecho que demuestra que la gestión fiscal de un sujeto de control, no se está desarrollando de acuerdo con los principios generales establecidos.

Hallazgo con impacto disciplinario

Hallazgo administrativo donde se configura que los servidores Públicos o los particulares que transitoriamente ejerzan funciones Públicas, han incurrido en alguna conducta que la legislación tipifica como falta disciplinaria.

Hallazgo con impacto fiscal

Todo hallazgo administrativo donde se tipifica que los servidores Públicos o los particulares ha realizado una gestión fiscal deficiente, contraria a los principios establecidos para la función, que han producido un daño patrimonial al Estado.

Hallazgo con impacto penal

Ocurrencia de un hecho constitutivo de delito. Cuando en el ejercicio de sus funciones o con ocasión de ellas, el servidor Público comete un hecho punible, de aquellos cuyo bien jurídico pertenece a la protección de la administración y función pública, se le da traslado a la Fiscalía General de la Nación para lo de su competencia y a la Contraloría Delegada de Investigaciones, Juicios y Jurisdicción Coactiva para efectos de constituirse en parte civil.

I

Igualdad

Tratamiento en condiciones iguales para todas las personas. Este principio de la función administrativa desarrolla el derecho fundamental a la igualdad, de rango superior consagrado en la

Constitución y protegido por la acción de tutela.

Impacto

Incidencia de una actuación, deseada o no, promovida o casual, en un área concreta de la realidad, y eventualmente susceptible de medición.

Imparcialidad

Obrar dando a cada quien lo que le corresponde. Actuar sin parcialidad, sin perjuicio o prevención. Proceder con equidad.

Información

Es todo dato o noticia que permite obtener la noción o idea de un hecho o acto para determinar la viabilidad de iniciar acción fiscal, verificar su carácter lesivo de los intereses patrimoniales estatales, obtener la identidad o identificación e individualización del o los presuntos responsables y sobre sus bienes.

Informe de auditoría

Es el resultado presentado por escrito, sobre el trabajo realizado por los auditores, en desarrollo de la aplicación de los diferentes sistemas de control.

Informe Liberado

Un informe es liberado en la fecha en que se comunica al sujeto de control

ISSAI

Normas Internacionales de Auditoría para Entidades Fiscalizadoras Superiores EFS INTOSAI

Organización Internacional de las Entidades fiscalizadoras Supremas.

M

Mapa de riesgo

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

Marcas de auditoría

Símbolos que indican en forma resumida la operación o trabajo realizado en cada planilla en desarrollo de un programa de trabajo.

Materialidad

Hechos que, por su cuantía o por su naturaleza, indican la importancia de un hallazgo. El juicio preliminar de materialidad debe estar enfocado hacia el error tolerable para una cuenta, partida o situación. La información es material o tiene importancia relativa si su omisión o expresión inadecuada puede influir en decisiones que llevan a cabo los usuarios sobre la base de la información de un sujeto de control específico.

Matriz del riesgo de control

Herramienta metodológica que se utiliza para ayudar al auditor a evaluar el riesgo de control igualando controles internos importantes y debilidades de control interno con los objetivos de auditoría

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

relacionados con operaciones.

Mesa de trabajo

Herramienta principal para el desarrollo de la Auditoría. Su propósito fundamental es lograr que el equipo de auditores interactúe permanentemente para evaluar los resultados de su trabajo y compartir conocimientos y técnicas.

Monitoreo

Verificar, dirigir, observar críticamente, o registrar de manera regular el progreso de una actividad, acción o sistema, para identificar cambios.

Muestra

La muestra es un subconjunto representativo seleccionado de la población, una buena muestra es aquella que refleja las características esenciales de la población de la cual se obtuvo. La muestra será representativa (muestra aleatoria) de la población si las probabilidades de selección de cada uno de los elementos es la misma; en caso contrario, es decir que algunos de los elementos de la población tengan más probabilidad de ser escogidos que otros, la muestra se considera no aleatoria.

Muestreo

La "prueba selectiva" o "muestreo" es un procedimiento que sirve para derivar conclusiones sobre las características de un grupo de partidas (universo), mediante el examen de un grupo parcial (muestra) de estas. El supuesto implícito es que la muestra permitirá efectuar inferencias precisas sobre la población (universo); En general se tienen dos enfoques generales de muestreo: estadístico y no estadístico.

Normas

Definen los límites dentro de los cuales se deben desarrollar las actividades. Requisitos y condiciones mínimas que deben observar los organismos para realizar una gestión eficaz

O

Objetivo general

Es el enunciado que se orienta de manera global el diseño de un proyecto, programa o plan. Este debe formularse en términos de cambios esperados en la situación general de la población.

Objetivo específicos

Son los enunciados que desagregan un objetivo general.

Objetividad

Imparcialidad en el desempeño de servicios profesionales.

OLACEFS

Organización latinoamericana de entidades fiscalizadoras superiores.

Oportunidad

La información debe ser suministrada de la manera más ágil al funcionario competente.

P

Papeles de trabajo

Conjunto de documentos y otros medios de información en los cuales el auditor registra el trabajo realizado durante el proceso de auditoría en cada una de sus fases. Sirven para sustentar los hallazgos y como punto de apoyo para verificaciones y futuras auditorías.

Parte interesada

En Contraloría General de la Republica, la parte interesada está constituida por las diferentes personas y organizaciones interesadas en los resultados institucionales, entre los cuales se destacan los sujetos de control o auditados como destinatarios de los informes de auditoría y responsables por la atención de las observaciones y hallazgos.

Plan

Instancia inicial, contiene el marco general a través de un diagnostico se identifican los principales problemas, tanto a nivel sectorial como regional, y se define en cuáles de ellos se va a concentrar la política, de acuerdo con esto se definen los objetivos y metas generales del proyecto.

Plan de mejoramiento

Son las acciones que debe tomar la administración con base en los resultados auditorías para corregir situaciones observadas por la Contraloría General de la República.

Plan de trabajo

Documento en el que reporta el conocimiento inicial del sujeto de control, proponen esquema de trabajo, cronograma de actividades y alcance de la auditoría.

Procedimiento

Son planes que establecen un método obligatorio para realizar las actividades.

Procedimientos de auditoría

Comprobaciones, instrucciones y detalles incluidos en el programa de auditoría, que se deben llevar a cabo en forma sistemática y razonable. Pasos específicos que desarrollara el auditor para examinar la gestión, detectar hallazgos y recopilar la evidencia necesaria.

Proceso

Desarrollo lógico y secuencial de una actividad determinada por fases o etapas, tendiente al logro de un objetivo.

Programa de Auditoría:

Es un plan detallado de la auditoría donde se define el cómo, dónde

y el por qué, donde cada uno de ellos se divide en procedimientos. Esquema detallado del trabajo por realizar y los procedimientos a emplear durante la Fase de Ejecución, determinando la extensión y la oportunidad en que serán aplicados, así como los papeles de trabajo que han de ser elaborados. Articulación de procedimientos propios de auditoría financiera, de auditoría de desempeño y auditoría de cumplimiento, y cualquier otro tipo de auditoría especializada que se requiera.

Pruebas de cumplimiento

Es la evaluación de los procedimientos relativos a los controles con el fin de determinar si están siendo aplicados tal como fueron diseñados. Estas pruebas dan el nivel de confianza en los procedimientos prescritos, para determinación de la naturaleza, oportunidad o extensión de las pruebas sustantivas de determinada clase, si se llevaron a cabo los procedimientos necesarios, como se llevaron y quien los realizo.

Pruebas de doble propósito

Pruebas que se realizan para obtener evidencia de que los procedimientos de control interno están siendo aplicados en la forma establecida.

Pruebas sustantivas

Pruebas que permiten determinar y obtener evidencia de errores o irregularidades importantes en la información proporcionada por la administración del sujeto de control respecto a su gestión.

Puntos de control

Unidad básica de gestión fiscal con Autónoma Administrativa, Presupuestal o Contractual, encargada de la administración, operación o utilización de los Recursos Públicos del Orden Nacional o Territorial, independientemente del ámbito geográfico donde realice su gestión.

R

Recursos Públicos

Son los ingresos que percibe el Estado de cualquier naturaleza que sean con el objeto de financiar el gasto Público.

Recuperación

Bienes o derechos devueltos o reembolsados a la entidad auditada.

Referenciación

Sistema de identificación que consiste básicamente en la asignación de códigos a las diferentes hojas en los papeles de trabajo, de tal forma que facilite su manejo.

Rendición de cuenta

Es el deber legal y ético que tiene todo funcionario o persona de responder e informar sobre la administración, manejo y

rendimientos de fondos, bienes o recursos Públicos asignados y los resultados en el cumplimiento del mandato que le ha sido conferido.

Responsables de Rendir Cuenta

Todos los funcionarios Públicos y particulares que administren o manejen fondos, bienes o recursos Públicos.

Responder

Obligación que tiene todo funcionario Público y persona que administre y/o maneje fondos, bienes y recursos Públicos, de asumir la responsabilidad que se derive de su gestión fiscal.

Resultado

Expresa el cambio real de la situación inicial medido en términos de los productos o impactos generados, a partir de los objetivos definidos.

S

Sector Público

Segmento de la economía que incluye todos los niveles de la administración pública.

Selectividad

Método objetivo para tomar una muestra representativa de actividades, de manera que los resultados de su evaluación permitan

inferir el comportamiento general de la gestión administrativa o fiscal. Significa que no se revisan todas y cada una de las actuaciones administrativas adelantadas por las entidades o los particulares que manejan fondos o bienes Públicos, sino que utilizando la técnica de muestreo se examina solamente un grupo representativo de operaciones, cuentas u otros procesos relacionados con el gasto Público que, a juicio de las Contralorías, sea suficiente para extraer conclusiones sobre los asuntos atinentes al control fiscal.

Servidor Público

Persona natural vinculada a un organismo Público por un procedimiento electoral, reglamentario o contractual, en cargos previamente creados, para el ejercicio de funciones y deberes señalados por autoridad competente relacionados con los fines y las actividades del Estado.

Sistema de información

Datos básicos y estadísticos indispensables para la elaboración de diagnósticos; formulación de planes, programas y proyectos; construcción de indicadores para el seguimiento y evaluación del plan, y para la toma de decisiones por parte de las correspondientes autoridades.

Sistema de control interno

Conjunto de planes, métodos y procedimientos necesarios para

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

garantizar que las actividades de la entidad se realicen de conformidad con las normas legales; la salvaguarda de los recursos, exactitud y veracidad en la información financiera y administrativa; la eficiencia en las operaciones; la observación de las políticas prescritas, para lograr el cumplimiento de metas y objetivos programados.

Sistemas o herramientas de control

Son metodologías de examen y evaluación que disponen los organismos de control fiscal, para el ejercicio de la función encomendada por la Constitución y la ley en la vigilancia de las entidades Públicas y demás sujetos de control.

Soportes

Documentos, análisis o estudios con los que se establecen y prueban tanto las observaciones de la CGR como las acciones y la valoración de los ahorros y recuperaciones por parte del ente auditado.

Sujeto de control

Entidad o persona que por el manejo de recursos públicos es objeto de fiscalización y responsable de Rendir Cuenta o informes sobre los resultados de su gestión a la Contraloría General de la República.

Supervisión

Actividad que se realiza durante el proceso de auditoría por parte del jefe del equipo de trabajo con el fin de revisar y orientar las labores ejecutadas y los criterios aplicados por los miembros del grupo.

T

Transparencia

Principio según el cual las actividades deben desarrollarse con criterios precisos y concisos; clara identificación de competencias y responsables, con mecanismos de verificación y control y amplia publicación y difusión de los resultados que se obtienen.

Trazabilidad

Se define como la capacidad para seguir la historia, la aplicación o la localización de todo aquello que está bajo consideración. Cuando la trazabilidad sea un requisito, la organización debe controlar y registrar
la identificación del producto.

V

Validación

Certificación de la exactitud, precisión, confiabilidad y pertinencia de un hecho.

Z

Zona Extensión o superficie definida.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

Listado de Anexos

Anexo 1. Declaración de Independencia
Anexo 2. Carta de presentación ante el auditado
Anexo 3. Formato de traslado de hallazgos fiscales
Anexo 4. Administración Documental y Papeles de Trabajo.
Anexo 5. Autoevaluación de Desempeño

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

Anexo. 1
DECLARACION DE INDEPENDENCIA

Referenciación_____

IDENTIFICACION DEL SERVIDOR PÚBLICO

Yo,.....
Nombres Primer apellido Segundo apellido

Identificado con documento de identidad No. ..... Expedido en.....

En mi calidad de (Cargo)..... de la Contraloría General de la República en mi Rol de.....para la auditoría a (nombre del sujeto de control):.....

A. DECLARACION DE INDEPENDENCIA

1. Declaro que a mi leal saber y entender, no tengo relaciones oficiales, profesionales, personales o financieras con la entidad ..... y servidores públicos sujetos a examen, ni intereses comerciales, profesionales, financieros y/o económicos en actividades sujetas a examen. Asimismo, tampoco tuve un desempeño previo en la ejecución de las actividades y operaciones relacionadas con los sujetos y objetos de auditoría estimados en el Plan de Vigilancia Fiscal....., excepto los identificados en el inciso C-1 de esta declaración.

2. Declaro no tener relaciones de parentesco con el personal vinculado con el sujeto y el objeto de la auditoría, excepto los identificados en el inciso C-2 de esta declaración.

3. Declaro no realizar favores ni tener prejuicios sobre personas, grupos o actividades del sujeto de la auditoría, incluyendo los derivados de convicciones sociales, políticas, religiosas o de género.

4. Me comprometo a informar oportunamente y por escrito cualquier impedimento o conflicto de interés de tipo personal, profesional o contractual, sobreviniente a esta declaración, como ser: inhabilitaciones, insolvencias, familiares, amistad íntima, enemistad, odio o resentimiento, litigios pendientes, razones religiosas e ideológicas.

5. En el ejercicio de mis funciones, es posible que tenga acceso a información sobre distintos aspectos de la entidad auditada y otras relaciones que, por lo general, no están disponibles al público. Comprendo plenamente que poseer esta información requiere el más alto nivel de integridad y confidencialidad, comprometiéndome a no divulgarla ni utilizarla sin la debida autorización.

6. Me comprometo a no divulgar los resultados parciales o finales de la auditoría por fuera de los canales establecidos por la Contraloría.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

Anexo. 1
DECLARACION DE INDEPENDENCIA

Referenciación _____

B. CONFLICTOS DE INTERES DECLARADOS

1. Relaciones e intereses oficiales, profesionales, personales, financieros, económicos, y/o comerciales

Nombre y apellido	Cargo	Área de la entidad pública	Tipo de relación
1.			
2.			
3.			

2. Relaciones de parentesco

Nombre y apellido	Cargo	Área de la entidad pública	Relación de parentesco
1.			
2.			
3.			

Así mismo, me adhiero al "Código de Ética de la Contraloría General de la República" y a la ISSAI 30 y me comprometo a:

- No aceptar regalos o dadivas para favorecer a terceros con mi trabajo realizado.
- No retardar injustificadamente el trabajo encomendado.
- No modificar injustificadamente los resultados de las auditorías a realizar.
- No recibir influencia externa en el trabajo a ejecutar.
- Excusarme de participar en actividades cuando no tengan la independencia exigida o la pierdan en el transcurso del trabajo a efectuar.
- Informar los resultados de mi trabajo y cumplir con los procedimientos pertinentes.

El presente documento tiene el carácter de declaración jurada, y es realizado en la ciudad de....., a los..... días del mes..... de 20...

_____
Firma del servidor público (declarante)

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

ANEXO. 2 - MODELO CARTA DE PRESENTACIÓN ANTE EL AUDITADO

(ESTE FORMATO ES UN REFERENTE Y PUEDE SER AJUSTADO, DE ACUERDO CON LAS CONDICIONES Y NECESIDADES DEL PROCESO AUDITOR)

84111
Bogotá D. C.
Doctor (a)
XXXXXXX
CARGO
Entidad
Dirección
Ciudad

Asunto: Auditoría a XXXXXXXXXXXXXX

Respetado (a) Doctor (a) XXXXXXXXX

La Contraloría General de la República en desarrollo de su Plan de Vigilancia y Control Fiscal XXXX ha programado la realización de Auditoría a (Sujeto de Control Fiscal), trabajo para el cual se plantea(n) el(os) siguiente(s) objetivo(s).

OBJETIVO GENERAL

Evaluar el XXXXXXXXXXX

Para la realización del trabajo se ha asignado el siguiente equipo de profesionales:

Supervisor	XXX Profesión
Líder de Auditoria de la Auditoría:	XXX Profesión
Auditores:	XXX Profesión
	XXX Profesión
	XXX Profesión
	XXX Profesión
	XXX Profesión

La Auditoría se realizará de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoria para Entidades Fiscalizadoras Superiores ISSAIs, adaptadas por la CGR. Esta auditoría requiere de la presencia de nuestros auditores en ese sujeto de control y

obedece a la programación de las visitas necesarias para la realización del ejercicio auditor.

Para el cumplimiento de los objetivos y los términos de referencia establecidos en nuestra programación, solicitamos la oportuna colaboración del personal, mediante el fluido suministro de la información que soliciten los auditores y demás requerimientos relacionados con el trabajo.

Así mismo, le agradezco impartir las instrucciones pertinentes a quien corresponda, para efectos de que los miembros del Equipo Auditor tengan acceso a las instalaciones de la Entidad, se le asigne el espacio físico necesario para el desarrollo de sus labores, y se les brinden las facilidades necesarias para la realización de su trabajo.

Es preciso indicar que de no darse la facilidad necesaria, obstruir de algún modo la práctica de la Auditoría o no proporcionar en forma completa, integra y oportuna, la documentación, informes y demás datos, requeridos por la Comisión de auditoría destacada, se procederá de conformidad con lo dispuesto en los Artículos 99 al 102 de la Ley 42 de 1993.

Cordial Saludo,

XXXXXXXXXXX
Contralor (a) Delegado (a) para el Sector XXXXXXX
Gerente de la Colegiatura Departamental XXXXX

Aprobó: XXXXXXXXXXXXXXXX, Director de Vigilancia Fiscal o XXXXXXXXXX
Revisó: XXXXXXXXXXXXXXXX, Cargo
Proyectó: XXXXXXXXXXXXXXXX, Cargo

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

ANEXO 3 –FORMATO TRASLADO DE HALLAZGOS

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
FORMATO DE TRASLADO DE HALLAZGO FISCAL

1. DEPENDENCIA QUE DETECTÓ EL HALLAZGO FISCAL

1.1. Contraloría Auxiliar o Delegada.	Indique cuál o cuáles:
1.2. Gerencia Departamental Colegiada.	Indique cuál:
1.3. Otro.	Indique cuál:

1.1 ORIGEN DEL HALLAZGO.

PVCF	DENUNCIA	OTRO. INDIQUE CUAL

1.2 PERIODO FISCAL EVALUADO.

Desde	Hasta

1.3 ACTUACIÓN QUE ORIGINA EL HALLAZGO

Auditoría	Control Excepcional	ACES	OTRO. INDIQUE CUÁL:

1.4 FECHA DE REPORTE DEL HALLAZGO:

AA	MM	DD

1.5 NÚMERO DE IDENTIFICACION DEL HALLAZGO*:

**Este número es generado por el SICA.*

1.6 FUNCIONARIOS QUE CONFIGURARON EL HALLAZGO:

NOMBRE	ROL	DEPENDENCIA

2. DATOS GENERALES DEL AUDITADO

Nombre o Razón Social:	
NIT:	
Código DANE:	
Domicilio:	

2.1 NATURALEZA JURÍDICA DEL AUDITADO*

SEM	EICE	EP	ESPD	OTRO. INDIQUE CUÁL:

**SEM: Sociedad de Economía Mixta*
EICE: Empresa Industrial y Comercial del Estado
EP: Establecimiento Público
ESPD: Empresa de Servicios Públicos Domiciliarios

2.2. FUENTE DE LOS RECURSOS AUDITADOS

NOMBRE DEL PROYECTO -/ PROGRAMA	CODIGO PRESUPUESTAL	FUENTE DEL RECURSO*	VALOR

** Precisar si se trata de recurso de regalías, SGP, ordinarios del presupuesto nacional, departamental o municipal, transferencias, crédito interno o externo, vigencias futuras entre otros.*
Diligencie tantas filas como fuentes de recursos estén comprometidos

2.3 NIVEL DEL AUDITADO*

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

NIVEL CENTRAL	NIVEL DESCENTRALIZADO	NIVEL TERRITORIAL	OTRO, INDIQUE CUÁL:

**Corresponden al nivel descentralizado las entidades que administran recursos públicos del orden nacional, pero tienen su sede en las regiones. Corresponden al nivel territorial los departamentos, distritos, municipios, territorios indígenas, áreas metropolitanas.*

2.4 DATOS GENERALES DEL REPRESENTANTE LEGAL DEL AUDITADO.

Nombre:	
Cargo:	
Cédula:	
Dirección:	
Teléfonos	
E-mail	

3. DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS PRESUNTAMENTE IRREGULARES DEL HALLAZGO FISCAL*.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

**Para desarrollar este ítem explique los elementos del hallazgo: Condición, criterio, fuente de criterio, causa y efecto. Si requiere mayor espacio adjunte hoja (s) indicando el número de identificación del hallazgo y la auditoría que corresponda.*

Para la descripción de los hechos, el auditor deberá determinar las actividades de la gestión fiscal en virtud de las cuales se generó el detrimento patrimonial de conformidad con el art. 3 de la Ley 610 de 2000

4. ANÁLISIS DEL DAÑO*.

Análisis del daño.
:

**Si requiere mayor espacio adjunte hoja (s) indicando el número de identificación del hallazgo y la auditoría que corresponda*

4.1 Cuantía del daño*

En cifras:	**En letras:**
Moneda:	**Año (s) en que ocurre el daño**
Explique y precise como se determinó el valor del detrimento patrimonial	

**Si requiere mayor espacio adjunte hoja (s) indicando el número de identificación del hallazgo y la auditoría que corresponda*

5. NORMAS PRESUNTAMENTE VIOLADAS (FUENTE DE CRITERIO)*

**Enuncie en forma completa con número y fecha las leyes, decretos y resoluciones, entre otros, vigentes al momento de los hechos.*

6. RESPUESTA DE LA ENTIDAD*

Respuesta de la entidad a la observación formulada por el equipo auditor.

**Realice un resumen de la respuesta de la entidad.*

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

7. **ANÁLISIS DE LA RESPUESTA DE LA ENTIDAD**

Análisis de la respuesta de la entidad a la observación formulada por el equipo auditor.

8. **DETERMINACIÓN DE LOS FUNCIONARIOS O PARTICULARES QUE PARTICIPARON EN LOS HECHOS Y QUE SERÁN VINCULADOS AL PROCESO DE RESPONSABILIDAD FISCAL***

FUNCIONARIOS O PARTICULARES:			
SI ES PERSONA JURÍDICA INDIQUE LOS SIGUIENTES DATOS:			
Nombre de la persona Jurídica			
NIT de la persona Jurídica		DV del NIT	
Dirección:			
SI ES PERSONA NATURAL INDIQUE LOS SIGUIENTES DATOS:			
Nombres y apellidos			
Identificación			
Cargo en la Entidad			
Dirección			
Forma de Vinculación			
Período en el Cargo: Desde		Hasta	
Explique las razones por la cuales considera que esta persona ha participado en los hechos:			

**Nota 1. En este capítulo se explica la actuación del funcionario o particular que participó en los hechos, por tener poder de decisión o sin tenerla, haber determinado el daño (por ocasión o por contribución) quien participó en los hechos y que será vinculado al proceso de responsabilidad fiscal, haciendo énfasis en que su conducta se realizó en cumplimiento de una función establecida en la Ley, reglamento, manual de funciones, instrucción escrita de un superior jerárquico o cualquier otro acto administrativo. En tratándose de particulares, se indicará la norma legal o el contrato que lo habilita para actuar como gestor fiscal.*

Si se trata de uno o varios servidores públicos, indique el (los) acto (s) administrativo (s) mediante el cual se le vinculó como tal y transcriba la parte pertinente de la norma legal o reglamentaria, del Manual de Funciones, de la Instrucción o del Memorando, etc, mediante la cual se le asignó a ese servidor la función que ha originado el daño al patrimonio público.

***Nota 2.**Si se trata de un particular que administra recursos públicos, señale la norma legal o el contrato que lo habilita para realizar actividades a nombre del Estado y transcriba la parte pertinente mediante la cual se le otorgó a ese particular la facultad de administrar recursos públicos, que han originado el daño al patrimonio público*

***Nota 3**. En algunos casos se deberá indicar tanto el nombre de la persona jurídica como de las personas naturales que han participado en los hechos.*

***Nota 4**. El (los) cuadro (s) anterior (es) debe (n) repetirse de acuerdo con el número de personas que han participado en los hechos.*

9. GARANTE.

DATOS BÁSICOS DEL TERCERO CIVILMENTE RESPONSABLE	
Nombre Compañía Aseguradora	
NIT de la Compañía Aseguradora	
Dígito de Verificación	
Número de Póliza(s)	
Vigencia de la Póliza.	

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

Riesgos amparados	
Valor Asegurado	
Fecha de Expedición de póliza	
Cuantía del deducible	

**Nota: Los cuadros anteriores deben repetirse de acuerdo al número de pólizas que se requiera registrar.*

10. MATERIAL PROBATORIO QUE SUSTENTA EL HALLAZGO

MATERIAL PROBATORIO QUE SUSTENTA EL HALLAZGO

10.1. Pruebas mínimas:

Fotocopias de Hoja de vida del Departamento Administrativo de Función Pública (DAFP), Cedula, Formato de bienes y rentas, actas de posesión; certificaciones de cargos, salarios, fechas de ingreso y retiro, copias y/o certificaciones de los actos de nombramiento y actas de posesión de personas y Manuales de funciones de las personas que han participado en los hechos, certificación de la menor cuantía de la Entidad afectada, al momento en el que ocurrieron los hechos, pólizas en forma completa con carátula y sus anexos.

10.2. Otras pruebas según la naturaleza de los hechos:

Informes técnicos, actas de visitas técnicos; partes pertinentes de los papeles de trabajo en lo relacionado con el hallazgo; Certificado de Disponibilidad Presupuestal y Registro Presupuestal; Cuentas, facturas, cheques, otros títulos valores, actas de recibo de bienes e inventarios,

Copias de contratos y sus actas precontractuales, contractuales y postcontractuales, documentos e información sobre obras adicionales, actas de iniciación, terminación y recibo de obra o liquidación de contratos y pólizas.

Cotizaciones o avalúo de bienes y servicios para la fecha de las diversas etapas contractuales a fin de determinar posibles sobrecostos, aclarando que aquellos que se recauden por funcionarios de la CGR deben ir dirigidas a nuestra organización, teniendo en cuenta que éstas deben referirse a las mismas condiciones de tiempo, modo y lugar.

Actas o documentos de juntas directivas o de socios, o del órgano rector de la entidad, aprobación de compras, evaluación de contratos, de entrega y recibo de inventarios.

Tarjetas de kárdex, comprobantes de egreso e ingreso de bienes.

Comprobantes de pago, recibos de caja, que permitirán demostrar el daño.

Documentos de registro mercantil, de la Superintendencia de Sociedades y otros organismos de vigilancia y control. Estos conllevan a demostrar la gestión de la entidad, así como la existencia y representación legal, lo que servirá para vincular a la respectiva Compañía.

Conceptos jurídicos y técnicos sobre aprobación de contratos, de prestación de servicio o de obra.
Conceptos jurídicos y técnicos sobre estudio y aprobación o idoneidad de garantías para otorgamiento de créditos.
Actas de aprobación de créditos. Soportes técnicos y/o contables y financieros sobre el patrimonio vigente para la época de la aprobación del crédito y fecha de desembolso.

Reestructuraciones efectuadas al crédito, indicando montos, fecha y el órgano que lo aprueba.
Estado actual de la operación crediticia, indicando fecha de vencimiento de las cuotas y vencimiento final, si existe recomposición de cartera, ofertas, etc.

Copias de los Estados contables y de las partes pertinentes de los libros de contabilidad y balances.

Actas de visitas especiales de la Procuraduría o visitas del órgano de control fiscal o informe de auditorías anteriores.

Informes sobre pérdida de bienes, siempre que exista gestión fiscal. Copias de actuaciones disciplinarias o administrativas de control interno de la entidad, por pérdida o daño de bienes o fondos de la nación.

Información y documentos de acciones penales iniciadas por delitos contra las administraciones públicas o conexas.

Copia de estatutos, resoluciones, directivas, circulares y otros documentos o actos administrativos que haya proferido el auditado, que regulen su funcionamiento interno y que tengan relación con el hecho auditado a investigar.

Fotografías, cintas magnetofónicas o de vídeo, medios electrónicos, cuadros, pinturas, y otros documentos relacionados con el hecho sometido a vigilancia fiscal.

Archivos magnéticos y los registros en los sistemas de información que soportan los hallazgos detectados por los auditores o los especialistas de TI. En este caso debe identificarse plenamente el o los archivos que los contienen y señalar el procedimiento utilizado por el auditor para llegar a las conclusiones emitidas.

Recuerde que la anterior relación no es taxativa, corresponde al auditor determinar y recaudar el material probatorio a que haya lugar, de conformidad con el hecho irregular.

11. NOMBRE Y FIRMA

Nombre del funcionario	Rol en la actuación de vigilancia y control fiscal*	Firma
	Ejecutivo de auditoría	

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

	Supervisor encargado	
	Responsable o líder de auditoría	
	Auditor que detectó el hallazgo	

Conforme a lo que establece el documento "PRINCIPIOS, FUNDAMENTOS Y ASPECTOS GENERALES PARA LAS AUDITORÍAS EN LA CGR", sobre los roles en la administración de estos procesos.

Preparó: Oficina de Planeación y Contraloría Auxiliar 1 del SGR

Revisó: Contraloría Delegada para Investigaciones, Juicios Fiscales y Jurisdicción Coactiva

Adaptado : Guía de Auditoria de la CGR

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

ANEXO 4. CONSERVACIÓN Y CUSTODIA DE LOS PAPELES DE TRABAJO

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 generalmente aceptadas. Estos deben ser legibles, lógicos completos, fáciles de entender y estar diseñados técnicamente.

Es esencial la salvaguarda de información confidencial del auditado que se encuentra en custodia del equipo auditor, así como la preservación de la integridad de los procedimientos de auditoría y conclusiones.

La conservación y custodia comienza cuando se originan hasta la disposición final una vez culmine la auditoría y de acuerdo con lo establecido en el Manual de Procedimientos de Gestión Documental, Archivo y Correspondencia.

Elaboración y registro de los papeles de trabajo en el sistema de información de auditorías vigente

La elaboración de los Papeles de Trabajo es de carácter obligatorio, y deben prepararse en la medida que avanza en el desarrollo del trabajo y cargarse oportunamente en el sistema de información de auditorías vigente, con la finalidad de que se realice la supervisión de forma y fondo, y facilite una ágil localización y entendimiento por parte de otro profesional que se asigne para que continúe con la labor en el evento de que se requiera.

Los papeles de trabajo deben:

- Hablar por sí mismos; estar completos, legibles y organizados sistemáticamente, de tal manera que no sea necesaria información suplementaria e interpretación por parte de quien los preparó o quien haga uso de ellos.
- Elaborarse en formato electrónico, digital u otros medios similares, en cumplimiento de la política de "Cero Papel" establecida por la CGR, con los mismos estándares de calidad establecidos para la preparación, revisión y retención de los papeles de trabajo en papel.
- Contar con la respectiva firma del supervisor y Líder de Auditoría.

Si algunos papeles de trabajo quedan en medio impresos o físicos, estos serán entregados al archivo de gestión de la dependencia, en el Nivel central con copia al Director de Vigilancia Fiscal o Contralor Intersectorial y en el Nivel desconcentrado al Gerente Departamental, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes al cierre de la AT de Informe Final.

Conservación y custodia de los papeles de trabajo

Para la conservación y custodia de los papeles de trabajo del proceso auditor se ha dispuesto de una tabla de retención documental ajustada al sistema de información de auditorías vigente, con el fin de garantizar la debida integridad de los documentos del proceso auditor.

Para relacionar en forma detallada el registro y conservación de los papeles de trabajo y los archivos de la auditoría en forma digital o electrónica, se ha dispuesto un "Índice Virtual" que considera cada tipo de archivo (Permanente, General y Corriente), al igual que cada fase del proceso (Planeación, Ejecución, Informe y Supervisión), para lo cual se deberán relacionar en dicho índice todos los papeles de trabajo de la auditoría, clasificados según el tipo de archivo al que pertenecen y fase a la que corresponden.

En el siguiente cuadro se refleja el contenido del "Índice Virtual" de los papeles de trabajo de los diferentes tipos de archivos y fases de la auditoría.

INDICE VIRTUAL DE LOS PAPELES DE TRABAJO DE LA AUDITORÍA				
CLASE DE ARCHIVO		**UBICACIÓN EN SICA O EL SISTEMA DE INFORMACIÓN DE AUDITORIAS VIGENTE**		
ARCHIVO PERMANENTE				
Ref. P/T	**CONTENIDO**	**MÓDULO**	**ACTIVIDAD**	**PROCEDIMIENTOS**
AP	Documentos Conocimiento Sujeto y/o Objeto de control	Auditorías	A2	A2.1
		Actuaciones Especiales	Planeación	Registrar antecedentes generales
AP	Normas aplicables al Sujeto y/o Objeto de control	Auditorías	A2	A2.1
		Actuaciones Especiale	Planeación	Asignar normativa

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

INDICE VIRTUAL DE LOS PAPELES DE TRABAJO DE LA AUDITORÍA					
CLASE DE ARCHIVO			**UBICACIÓN EN SICA O EL SISTEMA DE INFORMACIÓN DE AUDITORIAS VIGENTE**		
			s		aplicable
CLASE DE ARCHIVO			**UBICACIÓN EN SICA O EL SISTEMA DE INFORMACIÓN DE AUDITORIAS VIGENTE**		
GENERAL					
FASE	**Ref. P/T**	**CONTENIDO**	**MÓDULO**	**ACTIVIDAD**	**PROCEDIMIENTOS**
Todas las Fases del Proceso Auditor	**AG2 – AG6**	Informes Sujeto y/o Objeto de control	Auditorías	A2	A2.1 a A2.4 Conocer Sujeto y/o Objeto de control
			Actuaciones Especiales	Planeación	Registrar antecedentes generales
	AG8	Comunicaciones Oficiales	Auditorías	A6 y A8	A6.3 (Comentario del Trabajo Efectuado); A8.1 (Envío Comunicación Observaciones – y otros oficios

INDICE VIRTUAL DE LOS PAPELES DE TRABAJO DE LA AUDITORÍA					
CLASE DE ARCHIVO			UBICACIÓN EN SICA O EL SISTEMA DE INFORMACIÓN DE AUDITORIAS VIGENTE		
					despachados) A8.2 (Recepción Respuestas y otros oficios recibidos)
			Actuaciones Especiales	Ejecución e informe	Ejecutar programa de actividades Envío Observaciones Registrar respuesta de la entidad
	AG10	Informes y novedades de personal (IMAS)	Asignación Trabajo AT	IMAS	Mis IMA Informes Mensuales de Actividades
	AG14	Ayudas de Memoria	Auditorías	A6	A6.3
			Actuaciones especiales	Ejecución e informe	Ejecutar programa de actividad

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

INDICE VIRTUAL DE LOS PAPELES DE TRABAJO DE LA AUDITORÍA					
CLASE DE ARCHIVO			**UBICACIÓN EN SICA O EL SISTEMA DE INFORMACIÓN DE AUDITORIAS VIGENTE**		
					es
CLASE DE ARCHIVO			**UBICACIÓN EN SICA O EL SISTEMA DE INFORMACIÓN DE AUDITORIAS VIGENTE**		
CORRIENTE					
PLANEACIÓN	**ACP0**	**Índice Archivo corriente de Planeación**			
	ACP2	Asignación de Actividades	Asignación Trabajo y Auditorías	ATs y A1	Asignaciones de Trabajo A1.1. a A1.5 (Establecer los Objetivos de la Auditoría)
			Asignación de Trabajo y Actuaciones Especiales	ATs y Planeación	Registrar objetivo general Programa General
	ACP4	Cronograma actividades fase planeación	Auditorías	A2	A2.1 Funciones y actividades de las entidades – Cronograma de la fase de planeaci

INDICE VIRTUAL DE LOS PAPELES DE TRABAJO DE LA AUDITORÍA					
CLASE DE ARCHIVO			**UBICACIÓN EN SICA O EL SISTEMA DE INFORMACIÓN DE AUDITORIAS VIGENTE**		
					ón A2.2 Identificar personal clave de la entidad A2.3 Conocer la función de auditoría interna
			Actuaciones Especiales	Planeación	Registrar antecedentes generales
	ACP6	Conocimiento Sujeto y/o Objeto de control	Auditorías	A2	A2.1 Funciones y actividades del Sujeto y/o Objeto de control A2.2 Identificar personal clave del

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

INDICE VIRTUAL DE LOS PAPELES DE TRABAJO DE LA AUDITORÍA					
CLASE DE ARCHIVO			**UBICACIÓN EN SICA O EL SISTEMA DE INFORMACIÓN DE AUDITORIAS VIGENTE**		
					Sujeto y/o Objeto de control A2.3 Conocer la función de auditoría interna
			Actuaciones Especiales	Planeación	Registrar antecedentes Asignar normativas aplicables
	ACP7	Evaluar Controles	Auditorías	A3	A3.4 Evaluación Riesgo Control Interno
			Actuaciones Especiales	Ejecución e Informe	Ejecutar programa de actividades
	ACP8	Plan de trabajo y Anexos	Auditorías	A4	A4.2 estrategia de Auditoría

INDICE VIRTUAL DE LOS PAPELES DE TRABAJO DE LA AUDITORÍA					
CLASE DE ARCHIVO			UBICACIÓN EN SICA O EL SISTEMA DE INFORMACIÓN DE AUDITORIAS VIGENTE		
					A4.3 Programación Auditoría
			Actuaciones Especiales	Ejecución e Informe	Ejecutar programa de actividades
	ACP10	Programas de Auditoría	Auditorías	A4	A4.3 Programación Auditoría
			Actuaciones Especiales	Ejecución e Informe	Ejecutar programa de actividades
	ACP12	Formato de la matriz de planificación Auditoria de Desempeño	Actuaciones Especiales	Planeación	Registrar antecedentes Generales
	ACP14	Formato de criterios para la identificación de asuntos potenciales de auditoría de desempeño	Actuaciones Especiales	Planeación	Registrar antecedentes Generales
	ACP16	Otros	Actuaciones	Planeación	Registrar

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

INDICE VIRTUAL DE LOS PAPELES DE TRABAJO DE LA AUDITORÍA					
CLASE DE ARCHIVO			**UBICACIÓN EN SICA O EL SISTEMA DE INFORMACIÓN DE AUDITORIAS VIGENTE**		
			Especiales		antecedentes Generales
EJECUCIÓN	**ACE0**	**Índice Archivo Corriente Ejecución**			
	ACE2	Evaluación Calidad y Eficiencia Control Interno	Auditorías	A3	A3.4 Evaluación Riesgo CI
	ACE4 – ACE10	Desarrollo Procedimientos Auditoría	Auditorias	A5.1	Diseñar Procedimientos de Auditoría
				A5.2	Ejecutar y concluir procedimientos de auditoría
				A5.3	Estructurar observaciones y hallazgos de auditoría (documentos adjuntos)
			Actuaciones	Ejecución e Informe	Ejecutar program

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

INDICE VIRTUAL DE LOS PAPELES DE TRABAJO DE LA AUDITORÍA					
CLASE DE ARCHIVO			**UBICACIÓN EN SICA O EL SISTEMA DE INFORMACIÓN DE AUDITORIAS VIGENTE**		
			Especiales		a de actividades
	ACE12	Actualización Matriz y Justificación de Cambios	Auditoría	A6	A6.1 y A6.2 Actualización matriz de riesgo de la entidad y Justificación de cambios
	ACE14	Generar Memorando de Preparación y Resumen de Auditoría MPRA	Auditoría	A7	A7.2 Preparar MPRA
INFORME	**ACI0**	**Índice Archivo Corriente Informe**			
	ACI2	Formato de trazabilidad de hallazgos	Auditorías	A8	A8.3 Información Hallazgos
			Actuaciones Especiales	Cierre	Información Hallazgos
	ACI4	Formato de entrega Hallazgos	Auditorías	A8	A8.3 Información

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

INDICE VIRTUAL DE LOS PAPELES DE TRABAJO DE LA AUDITORÍA					
CLASE DE ARCHIVO			**UBICACIÓN EN SICA O EL SISTEMA DE INFORMACIÓN DE AUDITORIAS VIGENTE**		
		fiscales			Hallazgos
			Actuaciones Especiales	Cierre	Información Hallazgos
	ACI6	Reporte de Resultados de Auditoría de Puntos de control	Auditorías	A8	A8.4 Envío Informe Final
			Actuaciones Especiales	Cierre	Envío Informe final
	ACI8	Informe Final y Anexos	Auditorías	A8	A8.4 Enviar informe Final de Auditoría
			Actuaciones Especiales	Cierre	Envío Informe final
SUPERVISIÓN	**ACS0**	**Índice Archivo Corriente Supervisión**			
	ACS2	Comunicaciones oficiales	Auditorías	A6	A6.3 Comentarios trabajo efectuado
			Actuaciones Especiales	Cierre	Envío informe final
	ACS4	Papeles de Trabajo	Auditorías	A1 y A9 Visación	A1.1 a 1.5 y

INDICE VIRTUAL DE LOS PAPELES DE TRABAJO DE LA AUDITORÍA					
CLASE DE ARCHIVO			**UBICACIÓN EN SICA O EL SISTEMA DE INFORMACIÓN DE AUDITORIAS VIGENTE**		
		Supervisión	Supervisión de Auditorías		A9.1 a A9.2 Visación de Actividades
			Actuaciones Especiales	Ejecución e Informe	Ejecutar programa de actividades
	ACS6	Auto Evaluación Equipo Auditor	Auditorías	A8 y A9	A8.4 y A9.2 Evaluación Equipo Auditor
			Actuaciones Especiales	Ejecución e Informe	Ejecutar programa de actividades

Los documentos solicitados al sujeto de control fiscal y demás, que sirven de soporte a la auditoría, deben ser entregados y reportados de acuerdo al medio utilizado y a la naturaleza del documento, registrados conforme a las tablas de retención documental vigente.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

ANEXO 5 - AUTOEVALUACIÓN DE DESEMPEÑO

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPÚBLICA

CONTRALORIA DELEGADA SECTORIAL:_____
CONTRALORIA INTERSECTORIAL:_____
GERENCIA DEPARTAMENTAL COLEGIADA:_____
AUDITORIA SUJETO DE CONTROL AUDITADO:_____

FORMATO DE AUTOEVALUACIÓN DEL

SUPERVISOR:_____
LIDER DE AUDITORIA: _____
EQUIPO AUDITOR _____

FUNCIONARIO QUE SE AUTOEVALUA: _____
ROL: _____
LINEA DE AUDITORIA : _____
FECHA DE LA AUTOEVALUACIÓN: _____

ASPECTOS DE AUTOEVALUACIÓN	ESCALA DE AUTOEVALUACIÓN			COMENTARIOS Y OBSERVACIONES
	SE CUMPLIO	SE CUMPLIO PARCIALMENTE	NO SE CUMPLIO	
Cumplimiento de los objetivos de la Auditoría				
Aplicación y Desarrollo de la Metodología				
Estudio, análisis y soporte del trabajo asignado y desarrollado				
Actividades Ejecutadas:				
•				
•				
•				
•				
•				

Se cumplió: Marque una "x", cuando se realizó dentro de los tiempos y cronogramas y de manera efectiva.

Se cumplió parcialmente: Marque una "x", cuando se cumple por fuera de los tiempos y cronogramas o no se pudo cumplir.

No se cumplió: Marque con una "x", cuando el aspecto a actividad no se logró cumplir

Comentarios y Observaciones: Describir las razones positivas o negativas que soportan la autoevaluación de cada uno de los aspectos o actividades autoevaluadas.

Guía de auditoría financiera - GAF

En el marco de las Normas de Auditoría para Entidades Fiscalizadoras Superiores – ISSAI

Edgardo Maya Villazón
Contralor General de la República

Gloria Amparo Alonso Másmela
Vicecontralora General de la República

Cordinación General GAF

Martha Victoria Osorio Bonilla
Contralora Delegada para la Gestión Pública e Instituciones Financieras

Equipo de trabajo

Esmeralda Martín Moreno
Líder técnica
Contraloría Delegada para Economía y Finanzas Públicas

Luz Myriam Vargas Robayo
Contraloría Delegada para Infraestructura Física,Telecomunicaciones, Comercio Exterior y Desarrollo Regional

Jaime Rodríguez Tibocha
Oficina de Planeación

Diana Marcela Parra Sepúlveda
Contraloría Delegada para la Gestión Pública e Instituciones Financieras

Wilson Padilla Gil
Contraloría Delegada para la Gestión Pública e Instituciones Financieras

Luz Adriana León Rodríguez
Contraloría Delegada para Economía y Finanzas Públicas

Apoyo técnico
Claudia Carrillo Callendi
Consultor BID

Revisores de la guía:

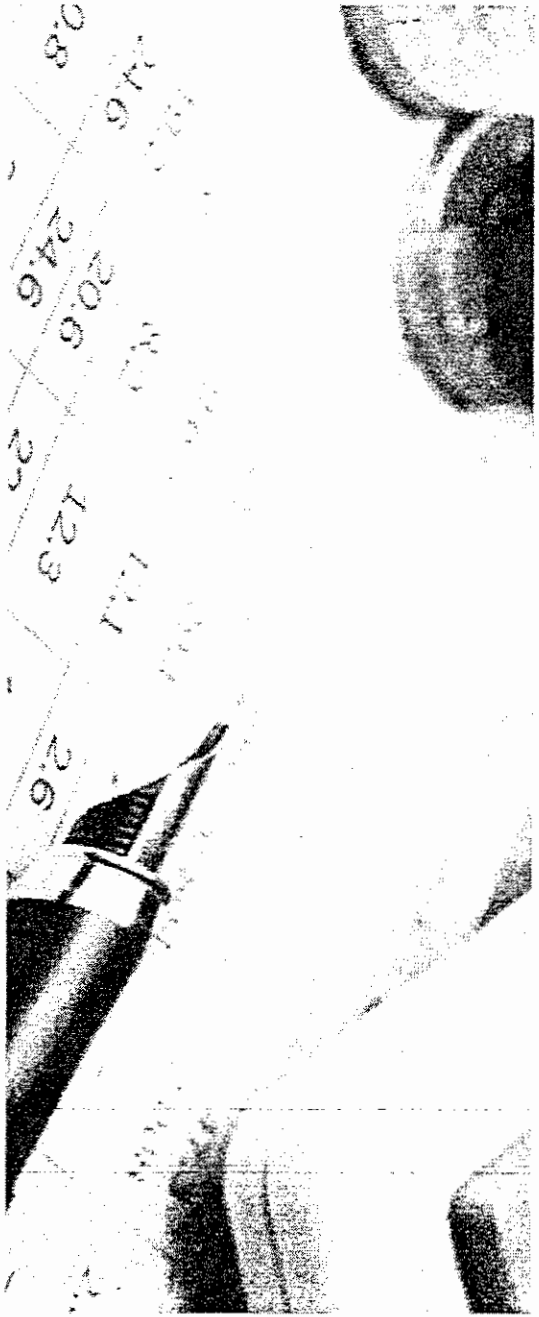
Contraloría Delegada para la Gestión Pública e Instituciones Financieras

Contralorías Delegadas Sectoriales

Oficina de Planeación CGR

Diagramación:
Edgar Giovanni Zuleta Parra

Bogotá D.C., Colombia
Marzo de 2017



Contenido

Introducción.....7

1. Generalidades de la auditoría financiera.....9
1.1 Definición de auditoría financiera.....9
1.2 Objetivos de la auditoría financiera.....10
1.3 Responsabilidades de la CGR en relación con la auditoría financiera.....10
1.4 Asignación del trabajo de la auditoría financiera.....10
1.5 Declaración de independencia y cumplimiento de requerimientos éticos.....11
1.6 Sujeto de control en funcionamiento.....11
1.7 Organización del proceso de auditoría financiera.....12
1.8 Auditoría financiera preliminar.....13
1.9 Obligaciones en relación con el riesgo de fraude en una auditoría financiera....15
1.10 Comunicaciones con el sujeto de control auditado.....16
1.10.1 Presentación del equipo auditor al sujeto de control.....16

2. Planeación de la auditoría financiera.....17
2.1 Alcance de la Auditoría Financiera.....17
2.2 Entendimiento del Sujeto de Control.....18
2.3 Entendimiento de los procesos clave.....21
2.4 Riesgos y Controles.....22
2.4.1. Pruebas de recorrido.....23
2.4.2. Evaluación del control interno financiero 24
2.4.3 Identificación y valoración de riesgo.....24
2.4.4 Evaluación del diseño de control.....27
2.5 Estrategia de auditoría.....27
2.5.1 Determinación de la materialidad.....28
2.5.2 Determinar el enfoque de auditoría.....29
2.5.3 Evaluar la asignación de personal e inclusión de expertos en el equipo auditor.....34
2.5.4 Plan de trabajo de la auditoría financiera.....34
2.5.5 Elaboración del programa de auditoría.....35
2.5.6 Gestión del Riesgo de Auditoría.....36
3. Ejecución de la auditoría.....39
3.1 Prueba de saldos Iniciales.....39
3.2 Aplicación de pruebas.....40
3.2.1 Evaluación de la efectividad del control interno financiero.....40

3.3 Evidencia de auditoría....41
3.4 Limitaciones al trabajo del auditor....43
3.5. Evaluación y análisis de incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría....44
3.6 Determinación de la efectividad del plan de mejoramiento....45
3.7 Partes Vinculadas....45
3.8 Procedimientos finales....46
3.9 Estimaciones contables....48
3.10 Evaluación presupuestal....48
3.11 Comunicación de observaciones....49
3.12 Configuración de hallazgos....49
3.13 Auditoría a Estados financieros de carácter especial y a partidas y cuentas individuales....49

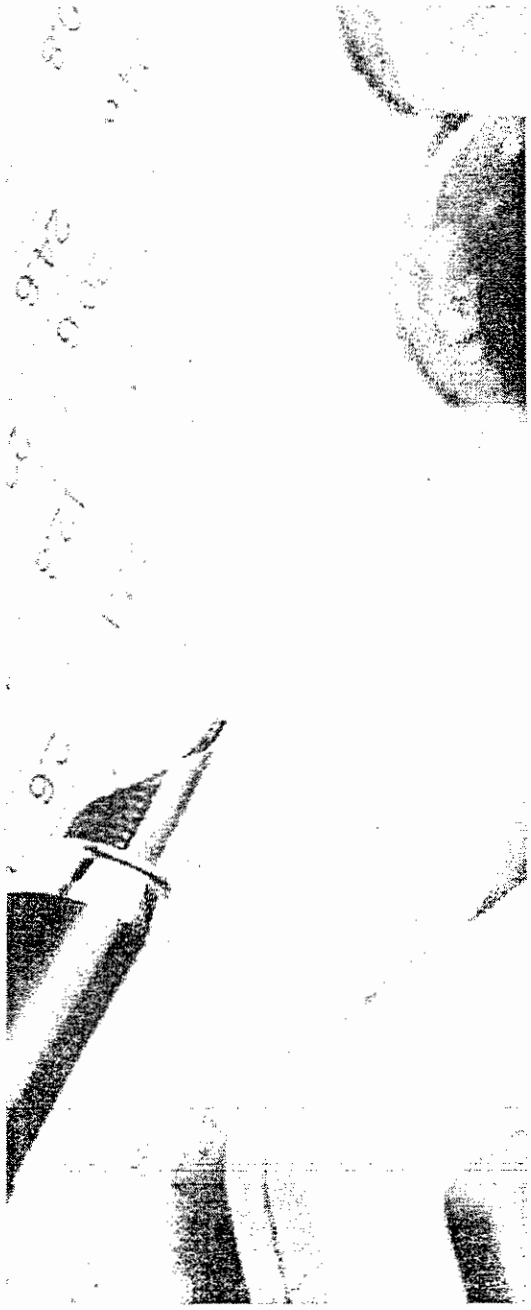
4. Elaboración del informe de auditoría financiera....53
4.1 Opinión de auditoría....53
4.2 Comunicación de hallazgos a la Contraloría Delegada para Economía y Finanzas Públicas....55
4.3 Informe de auditoría....56
5. Aplicación de principios para el fenecimiento de la cuenta....57

6. Auditoria al informe anual consolidado rendido por los sujetos de control a través de SIRECI....59

7. Auditoría a estados contables consolidados....61

8. Control de calidad....63

Listados....65



Introducción

La presente Guía de Auditoría Financiera (GAF), así como los instructivos, formatos y anexos, han sido elaborados con el fin de abordar de manera práctica el proceso auditor, con base en las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) emitidas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) y adaptadas al contexto nacional y marco jurídico de la Contraloría General de la República (CGR), lo cual permitirá fortalecer el cumplimiento de la función constitucional de la CGR, en cuanto al control financiero de los recursos públicos administrados por las entidades públicas o por particulares[1].

Rige para toda auditoría financiera realizada por la CGR, por lo tanto es de obligatorio cumplimiento.

El enfoque de la auditoría financiera está basado en riesgos y enfatiza su desarrollo en la aplicación del juicio o criterio del profesional durante todo el proceso auditor. Esta guía no pretende reemplazar la lectura y estudio de las ISSAI ni de las NIA, de modo que es necesario que los funcionarios involucrados en el proceso auditor se encuentren familiarizados con dichas normas, las conozcan y las relacionen con los conceptos y formatos aquí presentados; sin embargo, la guía referencia algunas normas puntuales para sustentar técnicamente la metodología adoptada.

En consideración a que no resultan compatibles con el ordenamiento jurídico colombiano, la CGR no aplicará a las auditorías financieras que realice, las siguientes disposiciones: ISSAI 1810; Nota práctica P6 de ISSAI 1220; Nota práctica P7 de ISSAI 1260; Notas prácticas P11 y P12 y Guía de aplicación A15 de ISSAI 1300; Nota práctica P20 y Guía de aplicación A107 de ISSAI 1315; Nota de Práctica P11 de ISSAI 1330; ISSAI 1450.7; ISSAI 1450.8; ISSAI 1450.9; Nota práctica P16 de ISSAI 1450; Nota de Práctica P14 de ISSAI 1540; ISSAI 1600.4; y Nota práctica P13 de ISSAI 1700.

Entre los propósitos que cumplen las auditorías financieras realizadas por la CGR, se encuentran los siguientes:

a) Obtener seguridad razonable de que la información financiera objeto de verificación están, o no, libres de errores significativos cualquiera que sea su origen.

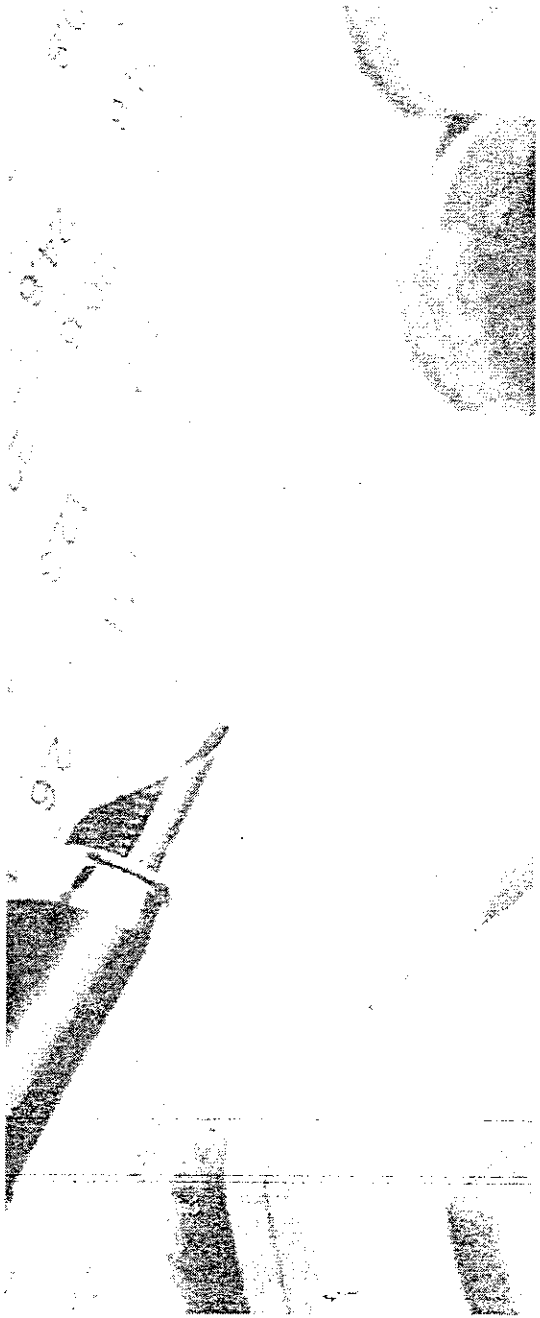
b) Determinar si la información financiera objeto de examen refleja el resultado de las operaciones realizadas por el sujeto vigilado.

c) Determinar si los estados financieros han sido preparados, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con el marco de referencia para la emisión de información financiera aplicable.

d) Verificar que la información de la ejecución presupuestal refleje la realidad de los hechos económicos ocurridos, en la forma y método que señalan las normas pertinentes a la ejecución presupuestal.

e) Revisar la cuenta mediante el estudio de los soportes de las operaciones efectuadas por los responsables del erario objeto de examen, cuando así se determine y resulte necesario para el lograr el alcance y objetivo de la auditoría.

1. Artículo 267 Constitución Política de Colombia



1. Generalidades de la auditoría financiera

La Guía de Auditoría Financiera (GAF), tiene como objetivo describir el proceso de la auditoría financiera en la CGR, mediante la presentación de una estructura que permita realizar las fases de planeación, ejecución e informe y los ejes transversales que le aplican.

Así mismo, con el propósito de que el trabajo de auditoría sea eficiente, se incluyen las actividades a realizar, se determina la responsabilidad del auditor respecto a la auditoría financiera y la identificación, detección y valoración del riesgo de fraude, así como la utilización de los canales de comunicación apropiados.

1.1 Definición de auditoría financiera

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".

La auditoría financiera en la CGR hace parte del sistema de vigilancia y control fiscal posterior y selectivo, es un examen independiente, objetivo y confiable de la información financiera y presupuestal que permite determinar, en el caso de un sujeto de control y vigilancia fiscal, si sus estados financieros y su presupuesto reflejan razonablemente los resultados, los flujos de efectivo u otros elementos que se reconocen, se miden y se presentan en los mismos. Asimismo, el resultado de sus operaciones y los cambios en su situación financiera; y comprobar que en su elaboración y en las transacciones y operaciones que los originaron, se observaron y cumplieron las normas prescritas por las autoridades competentes.

En el caso de un recurso a auditar, la auditoría permite establecer si en las transacciones y operaciones realizadas con este, se observaron y cumplieron las normas prescritas por las autoridades competentes.

Dentro del propósito de la auditoría financiera, el examen implicará un estudio o evaluación de los documentos que soportan las operaciones realizadas por el sujeto de control y vigilancia fiscal en el período auditado.

La información financiera sujeta a auditoría puede ser de carácter contable y/o presupuestal. Bajo los postulados constitucionales del control fiscal posterior y selectivo, la información financiera sujeta a auditoría puede comprender estados financieros en su conjunto, consolidados o individuales, elementos, cuentas, rubros o partidas específicas de los mismos, o estados financieros preparados de conformidad con marcos financieros de propósitos especiales. Así mismo, la información financiera sujeta a auditoría puede comprender la verificación de los soportes de las operaciones realizadas por el sujeto de control y vigilancia fiscal en el período determinado.

Además, en el desarrollo de la auditoría se podrá requerir cualquier información de otro tipo

que resulte necesaria para establecer la correcta aplicación de los principios presupuestales, contables y de la gestión fiscal en las operaciones del sujeto de control auditado.

1.2 Objetivos de la auditoría financiera

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 auditoría financiera pretende los siguientes objetivos:

• Expresar una opinión, sobre si los estados financieros o cifras financieras están preparados, en todos los aspectos significativos, de conformidad con el marco de información financiera o marco legal aplicable y si se encuentran libres de errores materiales, ya sea por fraude o error.

• Evaluar el control interno financiero y expresar un concepto.

• Evaluar la ejecución del presupuesto y emitir la opinión correspondiente[2].

• Evaluar las reservas presupuestales para efectos de su refrendación[3].

• Emitir un concepto sobre el informe anual consolidado rendido por los sujetos de control a través de SIRECI, en los casos que se aplique.

• Emitir fenecimiento o no sobre la cuenta fiscal consolidada.

• Evaluar el manejo financiero del recurso público administrado y emitir concepto sobre el mismo.

1.3 Responsabilidades de la CGR[4] en relación con la auditoría financiera

Es decisión de la CGR realizar las auditorías financieras de conformidad con las ISSAI.

Las ISSAI incluyen las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (International Auditing and Assurance Standards Board/IAASB) y las Notas de Práctica que sirven de orientación y guía para la aplicación de las NIA.

1.4 Asignación del trabajo de la auditoría financiera

Como mínimo con un día de antelación al inicio de la auditoría el supervisor creará la asignación de trabajo (AT) en el sistema de información de auditorías, la cual se comunicará a cada integrante del equipo auditor mediante oficio o co-

2. Artículo 354 Constitución Política de Colombia; Artículos 36, 37, 38 y 39 Ley 42 de 1993.

3. Artículo 40 Ley 42 de 1993.

4. El auditor es la "persona" con la responsabilidad final por la auditoría, las NIAs utilizan este término cuando se refieren tanto a la auditoría como a los servicios relacionados que puedan desempeñarse, tal referencia no pretende implicar que una "persona" que desempeña estos servicios tenga la responsabilidad total de la auditoría, en esta Guía se está refiriendo a la CGR quien ejerce esta función.

rreo electrónico. El equipo podrá ser interdisciplinario, con el fin de garantizar el cumplimiento de los objetivos de la auditoría financiera.

La AT contendrá, entre otra, la siguiente información:

- Nombre o denominación del sujeto de control a auditar.
- Objetivo general de la auditoría financiera.
- Vigencia a auditar.
- Fecha de inicio y terminación de la auditoria.
- Conformación del equipo auditor y el rol correspondiente.
- Fecha para completar el archivo general de la auditoría por parte del equipo, la cual no puede exceder de 30 días calendario a partir de la fecha de la firma del informe.

1.5 Declaración de independencia y cumplimiento de requerimientos éticos

ISSAI 200.40

"Al llevar a cabo auditorías de los estados financieros, el auditor debe cumplir con los requerimientos éticos relevantes, incluyendo los relacionados con su independencia"

Todos los integrantes del equipo de auditoría y los demás funcionarios de la CGR involucrados en el proceso auditor deberán declarar expresamente que mantienen la independencia respecto del sujeto de control a auditar, de conformidad con lo establecido en el numeral 2.5 del documento Principios, Fundamentos y Aspectos Generales para las Auditorías en la CGR.

Para ello, deben diligenciar el Formato No.1 "Declaración de Independencia", antes de iniciar la fase de planeación que una vez firmado se entregará al supervisor.

1.6 Sujeto de control en funcionamiento

ISSAI 1570.P7

"Es más probable que el cese de la actividad de una entidad del sector público se deba a una decisión política adoptada para liquidarla y disolverla completamente, reducir la escala de sus operaciones, privatizarla o transferir algunas de sus funciones a otra entidad de derecho público, o bien fusionarla con ella".

El auditor al realizar el entendimiento del sujeto de control deberá verificar que los estados contables y la información presupuestal han sido preparados tomando en cuenta el principio de sujeto de control en funcionamiento.

Con el fin de formarse una opinión sobre la capacidad del sujeto de control para continuar sus operaciones, los auditores de la CGR tendrán en cuenta, al examinar el aspecto del sujeto de control en funcionamiento, dos factores distintos pero que a veces se superponen, a saber:

- El mayor riesgo que representan los cambios de dirección política (por ejemplo, un cambio en el gobierno).

- El riesgo operativo o comercial, de carácter menos frecuente (por ejemplo, cuando la entidad carece de suficiente capital circulante para mantener sus operaciones en el nivel actual).

Para minimizar el riesgo de que se produzcan cambios en las políticas gubernamentales con incidencia en la presunción de empresa en

funcionamiento, sin conocimiento del auditor éste verificará si:

• El gobierno ha declarado su intención de reexaminar una política que afecte al sujeto de control auditado.

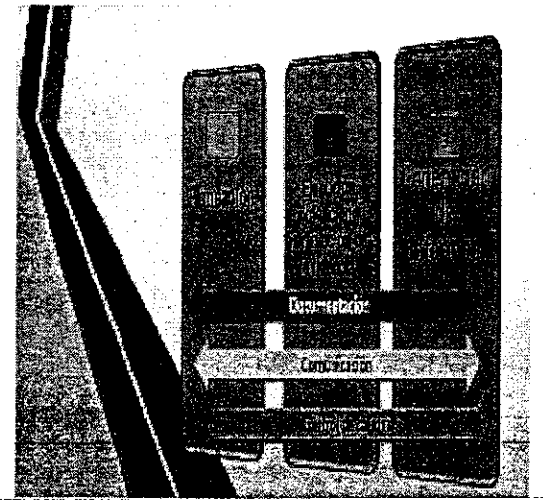
• Se ha anunciado un reexamen que está además en curso.

• El reexamen indica que la entidad auditada puede racionalizarse o su futuro replantearse.

• Hay una decisión política de privatizar las actividades del sujeto de control auditado.

1.7 Organización del proceso de auditoría financiera

El proceso de auditoría financiera está conformado por tres fases y tres ejes transversales:



Cada fase de la auditoría financiera contiene actividades que deben desarrollarse y documentarse de manera obligatoria:

• Fase de planeación de la auditoría financiera incluye principalmente:

- Determinar el alcance y objetivos específicos de la auditoría al sujeto de control, incluida la atención de requerimientos de la ciudadanía relacionados con la gestión financiera.

- Conocer adecuadamente el sujeto de control y su entorno.

- Conocer y entender el marco de información financiera o marco legal aplicable.

- Conocer y evaluar el control interno financiero.

- Conocer los hallazgos de carácter financiero y presupuestal de la auditoría anterior.

- Identificar y valorar los riesgos.

- Determinar la materialidad.

- Determinar el enfoque de la auditoría.

- Formular la estrategia y el plan de auditoría junto con el cronograma.

- Diseñar los procedimientos para obtener evidencia suficiente y adecuada.

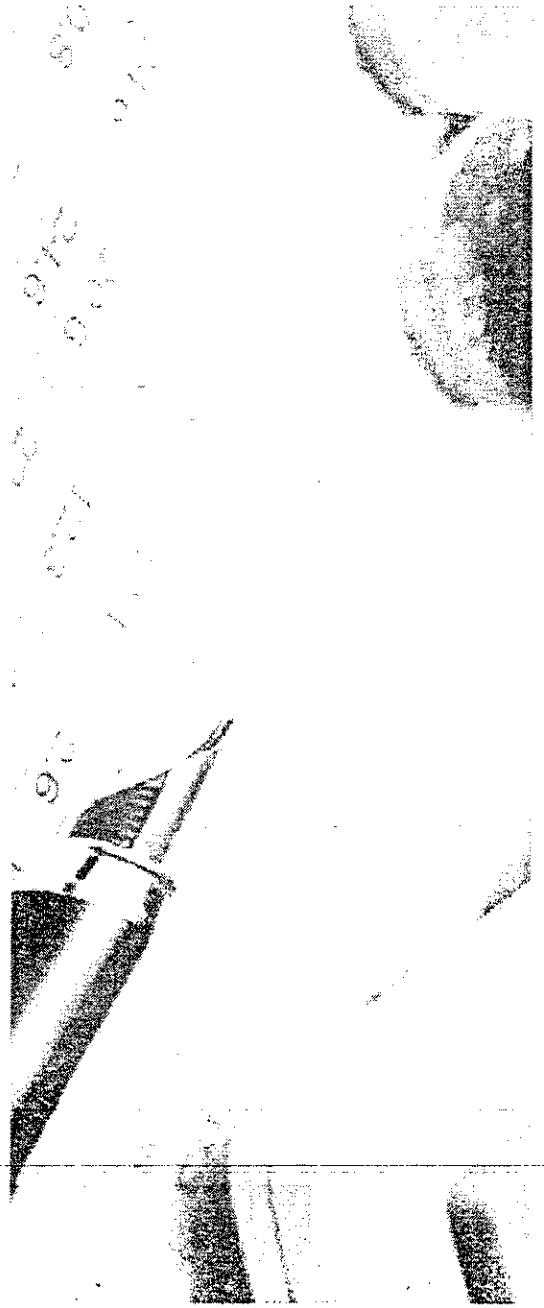
- Realizar mesas de trabajo cuando a ello haya lugar.

• Fase de ejecución de la auditoría financiera.

- Reunir la evidencia necesaria de auditoría con la ayuda de herramientas y técnicas que permitan realizar una auditoría eficiente.

- Evaluar los riesgos mediante la ejecución de los procedimientos de auditoría.

-Determinar la efectividad del plan de mejoramiento de los hallazgos con origen financiero y presupuestal de auditorías anteriores.



- Analizar y evaluar si se ha obtenido la evidencia suficiente y apropiada.

- Concluir los procedimientos desarrollados, con el fin de determinar si existieren incorrecciones materiales.

- Elaborar las observaciones con su posible connotación y comunicarlas al sujeto de control auditado.

- Analizar la respuesta emitida por el sujeto de control y validar si la observación se mantiene como hallazgo y sus connotaciones.

- Abordar hechos posteriores desde la fecha del corte de los estados financieros y la fecha cercana al dictamen.

- Realizar mesas de trabajo con el fin de discutir temas claves y sensibles identificados desde la planeación o que surjan en el desarrollo de la auditoría.

• Fase de informe en la auditoría financiera

- Elaborar el proyecto de informe final para su posterior presentación a las instancias correspondientes.

- Consolidar los hallazgos validados y aprobados.

- Elaborar, comunicar y publicar el informe definitivo.

- Realizar mesas de trabajo cuando a ello haya lugar.

Tanto en la fase de planeación como en la de ejecución de la auditoría financiera, el equipo auditor debe aplicar el concepto de materialidad o de importancia relativa. Las evaluaciones de los estados financieros deben basarse en lo relativamente importante.

Por otro lado, es necesario considerar en cada una de las fases los ejes trasversales, así:

• **Documentación:** Cada actividad de auditoría debe ser documentada desde el inicio hasta el final y observar las disposiciones de archivo y referenciación de documentos establecidos en el documento Principios, Fundamentos y Aspectos Generales para las Auditorías en la CGR.

• **Canales de comunicación:** Los integrantes del proceso auditor deben conocer los canales de comunicación internos y externos relacionados con el proceso.

• **Control de calidad:** Este eje incluye las actividades de supervisión desde la planificación de la auditoría hasta la comunicación del informe al sujeto auditado, así como, el aseguramiento de la calidad. (Ver ***Instructivo No 7. "Control y supervisión de calidad de una Auditoria Financiera"***).

1.8 Auditoría financiera preliminar

Como estrategia discrecional de cada Contraloría Delegada y teniendo en cuenta la naturaleza, complejidad y riesgos de los sujetos de control y vigilancia, se podrá programar el inicio de la auditoria antes de que finalice la vigencia fiscal a auditar, conforme a lo establecido en las ISSAI 1330 "Directriz de auditoría financiera – las respuestas del auditor a los riesgos evaluados", ISSAI 1501 "Evidencia de auditoría" ISSAI 1560 "Hechos posteriores" e ISSAI 1240 "Obligaciones del auditor en relación con el fraude en una auditoría de estados financieros".

Para este caso, se adelantará la auditoría financiera en dos etapas, así:

• Actividades antes de terminar la vigencia auditada:

- Conocimiento del sujeto a auditar
- Análisis de estados financieros a la fecha de corte intermedia que se establezca.
- Conocimiento de la composición del presupuesto del sujeto de control.
- Pruebas de recorrido a procesos claves.
- Identificación y valoración de riesgos.
- Evaluación del control interno financiero.
- Materialidad y enfoque preliminar.
- Plan de trabajo.
- Diseño y ejecución de pruebas a la fecha de corte intermedia.
- Comunicación de observaciones si hay lugar.

El tiempo de realización, el corte y demás aspectos operativos dependerán de cada contraloría delegada y deben ser considerados en el Plan de Vigilancia y Control Fiscal de la CGR.

Para decidir la realización de procedimientos sustantivos en períodos intermedios, se tendrán en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos:

- Un adecuado nivel de confianza en el entorno de control.
- Que la entidad pública pueda tener la información disponible cuando se le solicite.
- Un nivel de riesgo de incorrección material bajo[5].

- La naturaleza del tipo de transacción o del saldo contable y las afirmaciones relacionadas.

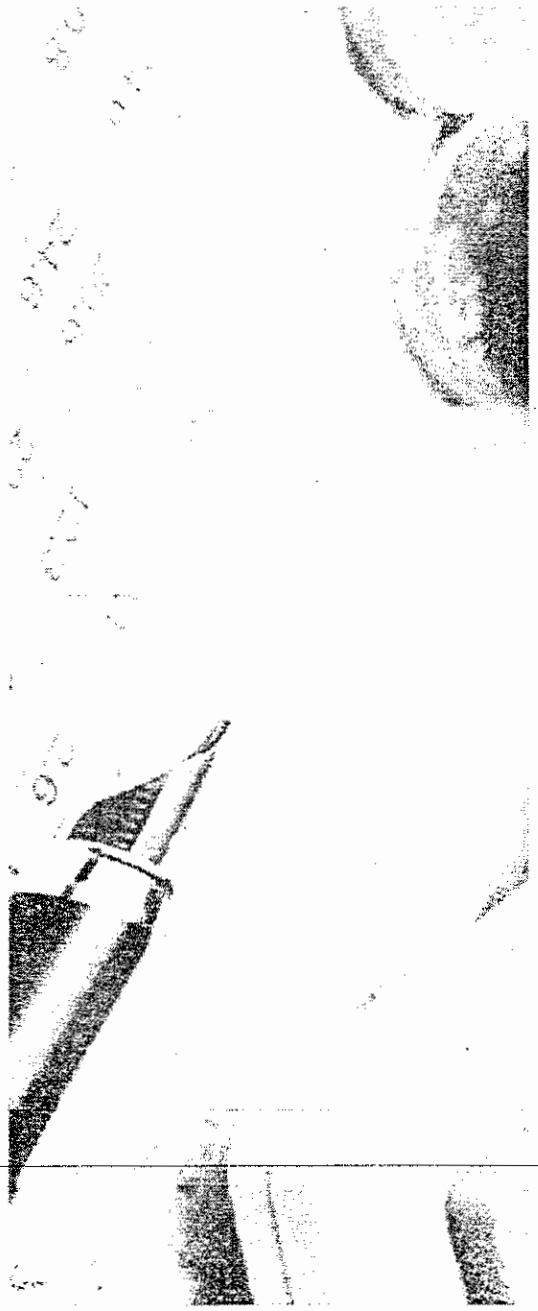
Al realizar la evaluación del control interno financiero el auditor determinará, si el mismo es confiable al igual que la información generada internamente por el sujeto de control; en este caso, el auditor puede aplicar procedimientos de auditoria en una fecha intermedia en vez de aplicarlos al cierre del periodo.

• Actividades posteriores al cierre de la vigencia.

Estas actividades se inician teniendo como insumo: la información presupuestal reportada en el SIIF[6] por las entidades que componen el Presupuesto General de la Nación (PGN), la información presupuestal reportada por los demás sujetos de control en el CHIP[7], los estados financieros definitivos reportados a la Contaduría General de la Nación en el CHIP y la información reportada a la CGR a través del SIRECI[8].

Las actividades que se desarrollan en esta parte son las siguientes:

- Revisión y ajuste de la materialidad.
- Revisión y ajuste de matriz de riesgos y controles si hay lugar a ello, es decir, si se detecta algún riesgo significativo y de fraude que no se hubiera tenido en cuenta.
- Aplicación del instructivo de evaluación presupuestal.



5. NIA 330 A11. El auditor puede realizar pruebas de controles o procedimientos sustantivos en una fecha intermedia o al cierre del periodo. Cuanto mayor sea el riesgo de incorrección material, mayor será la probabilidad de que el auditor decida que es más eficaz aplicar procedimientos sustantivos más cercanos al cierre del periodo, o en la fecha de dicho cierre, en lugar de en una fecha anterior, o aplicar procedimientos de auditoría sin previo aviso o en momentos imprevistos (por ejemplo, realizando procedimientos de auditoría en ubicaciones seleccionadas sin previo aviso).

6. SIIF: Sistema Integral de Información Financiera.

7. CHIP: Consolidador de Hacienda e Información Pública.

8. SIRECI: Sistema de Rendición Electrónica de la Cuenta e Informes.

- Extensión de pruebas.
- Revisión y ajuste del plan de trabajo
- Comunicación de observaciones.
- Análisis de respuesta del sujeto auditado sobre las observaciones de la CGR.
- Reporte de la información requerida por la Delegada Para Economía y Finanzas Públicas, en los tiempos y forma en que indique dicha Delegada.

En el cronograma de la auditoría se debe tener en cuenta las fechas establecidas de reporte de información por los sujetos de control, con el fin de alinear el desarrollo de los procedimientos conforme a los momentos en que se obtenga la información oficial.

Respecto a las pruebas de la información contable, es necesario realizar por el periodo restante pruebas combinadas, sustantivas con pruebas de controles, o en el caso que considere que existe un buen nivel de confianza se aplicarán solo procedimientos sustantivos adicionales, con el fin de identificar e investigar partidas o transacciones inusuales y hacer extensivas las conclusiones de auditoría desde la fecha intermedia hasta el cierre del periodo.

De acuerdo con la NIA 330, el auditor debe considerar los siguientes aspectos:

- Si los saldos al cierre del periodo de determinados tipos de transacciones o saldos contables son razonablemente previsibles con respecto a su importe, significatividad relativa y composición.

- Si son adecuados los procedimientos del sujeto de control para el análisis y ajuste de estos tipos de transacciones o saldos contables en fechas intermedias y para establecer correctamente los cortes de operaciones.

- Si el sistema de información del sujeto de control proporciona información sobre los saldos al cierre del periodo.

1.9 Obligaciones en relación con el riesgo de fraude en una auditoría financiera

ISSAI 1240.P4

"Los auditores del sector público han de tomar en consideración... los riesgos de fraude conexos, al planificar y ejecutar la auditoría".

A efectos de la ISSAI 1240, el fraude se define como "Un acto intencional realizado por una o más personas de la dirección, los responsables del gobierno de la entidad, los empleados o terceros, que conlleven la utilización del engaño con el fin de conseguir una ventaja injusta o ilegal."

Para la INTOSAI el riesgo de fraude es un acto "... tendiente a eludir una disposición legal en perjuicio del Estado o de terceros".

El auditor de la CGR tiene la responsabilidad de planear y ejecutar la auditoria 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.

Por lo tanto, el auditor debe:

- Identificar y valorar los riesgos de fraude a través de los formatos y matriz de riesgos y controles establecidos en esta guía.
- Responder adecuadamente a los riesgos de incorrecciones materiales por causa de fraude o indicios de fraude, mediante el diseño de procedimientos específicos.
- Obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a los riesgos valorados

ejecutando los procedimientos específicos de auditoría.
- Comunicar los hallazgos o riesgos relacionados conforme a los procedimientos establecidos por la CGR a las instancias correspondientes.

El riesgo de no detectar incorrecciones materiales debidas a fraude es mayor que el de no detectar las que se deben a un error debido a la naturaleza propia del fraude, el cual tiene un componente de ocultación del mismo. En este sentido el auditor, en búsqueda de una seguridad razonable, es responsable de mantener una actitud de escepticismo durante todo el proceso auditor y reconocer que existen procedimientos de auditoría eficientes para detectar incorrecciones materiales debidas a un error, que no pueden serlo al momento de aplicarlas para detectar incorrecciones debidas a fraude.

1.10 Comunicaciones con el sujeto de control auditado

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".

De acuerdo con lo requerido en la ISSAI 1260, las comunicaciones oficiales, tales como requerimientos de información, comunicación de observaciones y otros, deben ir dirigidas al representante legal del sujeto de control, quien es el responsable de la información que se entregue a la CGR. Estas comunicaciones oficiales deben ser firmadas, según sea el caso, por el líder de auditoría, el supervisor, del Director de Vigilancia Fiscal o el Director de Cuentas y Estadísticas Fiscales.

El informe final lo libera el Contralor Delegado y para el caso del informe de auditoría al balance de la Hacienda Pública, el Contralor General de la República.

La instalación de la auditoría se oficializa con la carta de presentación al sujeto de control para lo cual se utiliza el **Formato No. 2 "Carta de presentación al sujeto de control".**

Durante el proceso de auditoría, el auditor debe validar que continúa comunicándose con las personas apropiadas especialmente cuando han existido cambios en la administración.Toda comunicación debe ser por escrito con el objetivo de dejar evidencia de los requerimientos realizados y las respuestas a los mismos.

1.10.1 Presentación del equipo auditor al sujeto de control

Al inicio de la auditoría el Contralor General, el Contralor Delegado o Director de Vigilancia Fiscal, el Gerente Departamental o Directivo de la Gerencia Departamental Colegiada realizarán una reunión con el sujeto de control objeto de auditoría, con el fin de presentar:

- El equipo auditor, el supervisor y el director de vigilancia fiscal
- Los objetivos de la auditoría.
-El tiempo estimado para su ejecución.
- La solicitud de disposición efectiva en el suministro de información y aclarar su responsabilidad en la oportunidad y confiabilidad de dicha información.

Adicionalmente, es necesario acordar quién será el o los responsables de entregar la información al equipo auditor, así como la organización de la logística para el desarrollo de la auditoría.

Esto será documentado en el ***Formato No. 9 "Ayuda memoria"*** debidamente firmada por cada uno de los participantes de la reunión.

2. Planeación de la auditoría financiera

ISSAI 200.4

"El auditor debe planear la auditoría apropiadamente para garantizar que se realice de una manera eficiente y eficaz"

La planeación de una auditoría financiera en el sector público 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 un plan sistemático para su desarrollo, de manera que el proceso auditor pueda ser administrado oportuna y adecuadamente.

La planeación de una auditoría financiera es importante para asegurar que la auditoría se realice de forma eficiente y efectiva y que el riesgo de auditoría se reduzca a un nivel aceptablemente bajo. El líder de auditoría debe elaborar un cronograma detallado de las actividades que realizarán en la fase de planeación y lo documentará en el Formato No.10 "Cronograma de actividades" parte A.

Esta sección muestra detalladamente la fase de planeación utilizando la metodología basada en riesgos, lo cual permite comprender el proceso completo y dar cumplimiento a las normas de auditoría, a su vez se complementa con instructivos, anexos y formatos de temas claves.

El ejercicio de la auditoría financiera puede proporcionar uno o varios de los siguientes productos, según las características del sujeto de control o recurso auditado:

a) Opinión contable.
b) Opinión sobre la ejecución presupuestal.
c) Concepto sobre el control interno financiero.
d) Refrendación de las reservas de apropiación que se constituyeron al cierre de la vigencia fiscal.
e) Concepto sobre la rentabilidad financiera de la inversión pública.
f) Concepto sobre el manejo financiero del recurso público administrado.

2.1 Alcance de la Auditoría Financiera

El alcance de los procedimientos de auditoría debe ser consistente con los objetivos establecidos. Para el caso de las auditorías financieras de la CGR el alcance no se limita a desarrollar procedimientos para obtener una seguridad razonable sobre los estados financieros, sino que incluye además la evaluación del presupuesto, y del control interno financiero, así como la determinación de la efectividad del plan de mejoramiento.

El enfoque de la auditoría es basado en riesgos, para ello se requiere que el auditor inicie con el proceso de entendimiento del sujeto de control, para evaluar e identificar posibles riesgos a nivel de estados financieros, incluyendo el riesgo de fraude, así como la identificación de transacciones significativas y los riesgos inherentes a nivel de afirmaciones.

En el siguiente gráfico se ilustra el paso a paso de la fase de planeación de la auditoría financiera:

Como se observa, la planeación inicia con el entendimiento del sujeto de control acumulando insumos que sirven para identificar y valorar riesgos y controles a través de las pruebas de recorrido; luego se define la estrategia y se evalúa el riesgo de auditoría, que debe ser gestionado con el fin de reducirlo a un nivel aceptable. Posteriormente se determina el enfoque con el que se trabajará y se procede a elaborar los procedimientos de auditoría, para desembocar en el plan de auditoría.

La planeación de la auditoría se podrá realizar en las instalaciones de la CGR a excepción de las pruebas de recorrido, que obligatoriamente son de realización en las instalaciones del sujeto de control.

2.2 Entendimiento del Sujeto de Control

ISSAI 200.85

El auditor debe tener un conocimiento claro de la entidad auditada y de su entorno, incluyendo los procedimientos de control interno que sean relevantes para la auditoría.

La ISSAI 200 requiere que el auditor obtenga conocimiento claro de los aspectos relevantes del sujeto de control, su naturaleza, entorno, las leyes y regulaciones que le aplican, los objetivos y estrategias, las estructuras de gobierno entre otros.

El conocimiento del sujeto de control a auditar y su entorno, es un proceso continuo y dinámico, que de ser necesario se debe actualizar y analizar durante el transcurso de la auditoría. Esta comprensión sobre la razón de ser del sujeto de control y la forma como desarrolla sus operaciones, facilita la identificación de riesgos y debilidades, la determinación de líneas y procedimientos de auditoría, así como la identificación de cuentas y transacciones significativas, entre otros aspectos, tales como:

• Ambiente macro y sector

En esta actividad el auditor identificará y conocerá el sector, sub sector y entorno conforme al objeto social o razón de ser del sujeto de control; tendrá en cuenta los documentos producidos al interior de la CGR y otras fuentes de información, incluidos los planes de gobierno.

• Marco regulatorio aplicable al sujeto de control

Comprende, entre otros, el conocimiento y entendimiento del marco de información financiera aplicable así como el marco legal que le corresponde al sujeto de control.

Los siguientes son ejemplos de cuestiones que el auditor debe tener en cuenta:

- Principios y políticas contables y prácticas sectoriales específicas.
- Marco normativo en el caso de un sector regulado.
- La legislación y regulación que afecten significativamente a las operaciones del sujeto de control, incluidas las actividades de supervisión directa.
- Régimen fiscal, societario y otros.
- Políticas gubernamentales que afecten en la actualidad el desarrollo de la actividad del sujeto de control, tales como política monetaria, incluidos los controles de cambio.

opciones sobre acciones y de bonos de incentivos, así como la regulación gubernamental en relación con las cuestiones laborales.

• Infraestructura tecnológica

Determinar la importancia de los aspectos tecnológicos de la información en el sujeto de control, con el fin de obtener un entendimiento completo de los procesos de la entidad y posibles riesgos relacionados.

• Análisis de los estados financieros

ISSAI 1520.4
"Los procedimientos analíticos también incluyen, en la medida necesaria, la investigación de las variaciones o de las relaciones identificadas que sean incongruentes con otra información relevante o que difieran de los valores esperados en un importe significativo".

Para realizar el análisis de los estados financieros y del presupuesto, el auditor puede apoyarse en la ISSAI 1520 "Procedimientos Analíticos":

Los procedimientos analíticos consisten en la realización de evaluaciones tales como: índices y tendencias significativas, investigación de fluctuaciones y relaciones que no guardan congruencia con otra información pertinente o que se desvían de los montos previstos.

Los procedimientos analíticos realizados durante la etapa de planeación de la auditoría ayudan a identificar las zonas de alto riesgo que pueden requerir una mayor atención de auditoría, o las zonas de bajo riesgo en las que se puedan minimizar los esfuerzos de auditoría.

Los procedimientos analíticos incluyen comparaciones con la información financiera del sujeto de control de periodos anteriores y del período actual, utilizando como insumo los estados financieros y el presupuesto. Así mismo, permiten alcanzar un conocimiento preliminar sobre la situación financiera del sujeto de control. El análisis de los estados contables del sujeto de control debe ser documentado por el auditor en los Formatos No. 5 "Análisis de la situación financiera" y No. 6 "Análisis de estado de resultados".

• Análisis de presupuesto

El auditor debe iniciar el proceso de evaluación del presupuesto con el entendimiento del mismo, para lo cual tendrá en cuenta los siguientes aspectos:

- Consultar el "micro sitio de las finanzas públicas del Estado" en la página de la Contraloría General de la República, en donde se encuentra información presupuestal del SIIF Nación y del CHIP.

- Aplicar el Formato No. 7 "Análisis presupuestal" con el fin de identificar como mínimo lo siguiente:

- Desagregación del presupuesto de ingresos y gastos.
- Apropiación inicial de ingresos y gastos.
- Modificaciones por reducciones y adiciones presupuestales.
- Reservas presupuestales y cuentas por pagar constituidas al cierre de la vigencia.
- Créditos, contra créditos, aplazamientos y desaplazamientos.
- Vigencias futuras.

Uno de los fines más importantes de los análisis horizontales y verticales de los estados contables y el presupuesto, es identificar las cuentas y rubros significativos, es decir las cuentas o rubros que por el valor de su saldo o sus movimientos débito o crédito, representan un porcentaje importante dentro de dichos estados. Identificar las cuentas significativas, es importante pues ayuda a determinar los posibles procesos claves sobre los que se efectuarán las pruebas de recorrido.

Así mismo, el auditor analiza las variaciones que han tenido las cuentas respecto a años anteriores y determina si ello es normal conforme al objeto social y a la naturaleza de las operaciones realizadas por el sujeto de control, o si se presentan variaciones que no son usuales y que por lo tanto, se podrían entender como riesgos significativos, que como se anota más adelante, requieren un tratamiento especial.

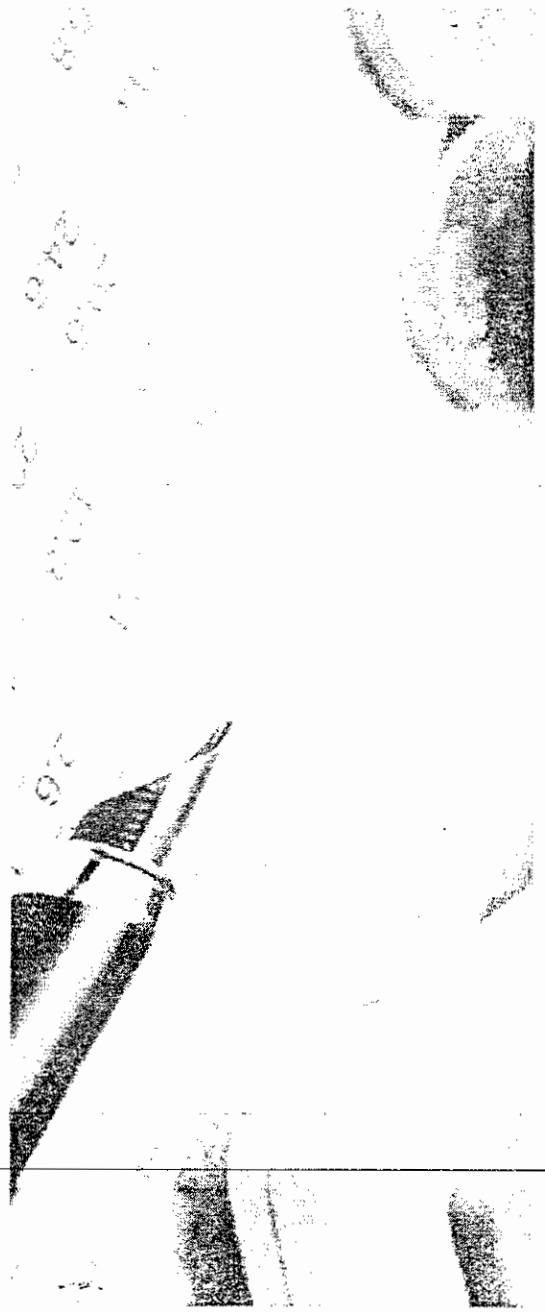
• Conocimiento preliminar del plan de mejoramiento.

El equipo auditor debe obtener conocimiento a través de SIRECI, sobre el plan de mejoramiento relacionado con los hallazgos de origen presupuestal y financiero de la auditoría anterior. Estos hallazgos se trasladarán al Formato No. 8 "Efectividad del Plan de Mejoramiento" con el fin de consignar las respectivas conclusiones en la etapa de ejecución.

Para la fase de planeación se registran en el Formato No.8 "Efectividad del Plan de Mejoramiento" los siguientes campos:

- Hallazgos de origen financiero o presupuestal.
- Vigencia objeto de revisión para la que se generó el hallazgo.
- Fecha mayor límite de las acciones del plan de mejoramiento para el hallazgo.

Automáticamente el formato le arrojará si corresponde a un hallazgo para validar o no, y conforme a las pruebas desarrolladas en la fase de ejecución, se calificará la efectividad del mismo.



Así mismo, es necesario que el equipo auditor conozca los informes de auditorías anteriores, revisando también toda la evidencia que se encuentra en el sistema de información de auditoría.

La documentación del entendimiento del sujeto de control se registrará en los formatos 3 al 8, así:

- Formato 3 "Datos generales"
- Formato 4 "Entendimiento del sujeto de control"
- Formato 5 Análisis de la situación financiera
- Formato 6 Análisis de estado de resultados
- Formato 7 Análisis presupuestal
- Formato 8 Efectividad plan de mejoramiento

Estos formatos se adjuntarán en el sistema de información de auditoría.

El supervisor realizará revisión de la información incluida en los formatos anteriormente citados y efectuará las observaciones y aportes pertinentes dejando registro en los campos definidos en los mismos formatos, esto lo deberá realizar antes de iniciar la actividad entendimiento de procesos clave.

- Matriz de riesgos del sujeto de control

La matriz de riesgos elaborada por el sujeto de control es insumo para el equipo auditor, con el fin de entender los riesgos que ha identificado la administración y determinar el nivel de gestión de los mismos a través de los controles establecidos.

En la matriz de riesgos y controles GAF, se deben incluir además de los riesgos identificados por el sujeto de control, los identificados por el auditor.

- Auditoría interna o control interno del sujeto de control

ISSAI 1610.4

"Los auditores del sector público pueden considerar que la actividad de la auditoría interna... es pertinente para su auditoría externa, en cuyo caso pueden utilizar el trabajo del auditor interno para completar su propio trabajo".

El auditor deberá evaluar si el trabajo desarrollado por la oficina de control interno (auditoría interna), es de utilidad para los fines de la auditoría financiera.

Para ello deberá analizar si estas áreas tienen independencia y objetividad para desarrollar sus funciones. La documentación de esta información se consignará en el ***Formato No.11 "Evaluación del trabajo de la auditoría interna".***

2.3 Entendimiento de los procesos clave

El auditor debe identificar los procesos clave del sujeto de control, es decir, aquellos que tienen impacto en los estados financieros y en el presupuesto del sujeto de control.

Las definiciones de los macroprocesos y los procesos se encuentran desarrollados en el Instructivo No.1: "Matriz de Riesgos y Controles GAF".

Es necesario que los auditores comprendan los procesos de cierre tanto de los estados financieros como presupuestarios, como por ejemplo, que se hayan incluido los ajustes necesarios, interface entre el sistema contable principal y los aplicativos de apoyo, cierre de cifras de resultados, reclasificación de cuentas, proceso de valoración y registro de depreciaciones, provisiones, valuación de inventarios, castigos de cartera, entre otros.

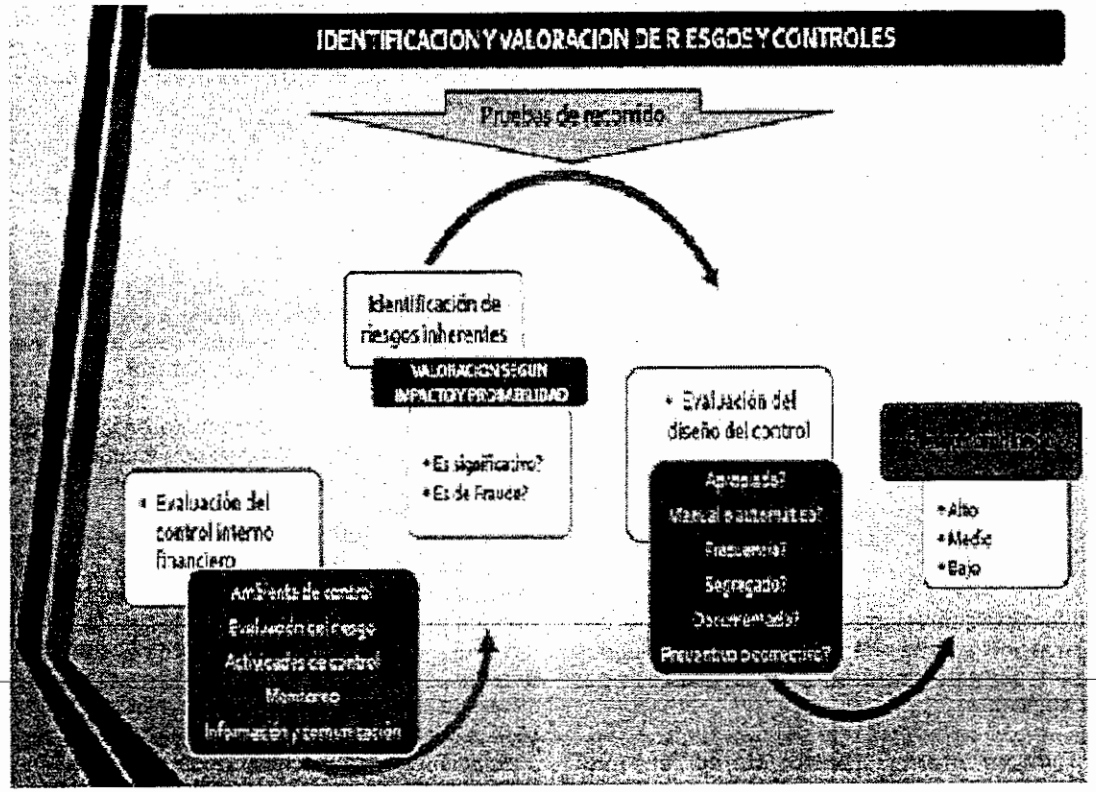
2.4 Riesgos y controles

El equipo auditor debe identificar los riesgos de incorrecciones materiales que puedan estar afectando los estados contables y el presupuesto, así como determinar si los controles que ha establecido la administración del sujeto de control son apropiados y eficaces.

El procedimiento que debe seguirse para la identificación y valoración de riesgos se ilustra en el siguiente gráfico:

ISSAI 1315.3

"El objetivo del auditor es identificar y valorar los riesgos de incorrección material, debida a fraude o error, tanto en los estados financieros como en las afirmaciones, mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido su control interno"



2.4.1. Pruebas de recorrido

Las pruebas de recorrido[9] permiten:

- Confirmar que la comprensión de los procesos financieros y presupuestales, por el auditor es completa y correcta, o reajustar su percepción previa.
- Verificar la existencia de controles relevantes en las actividades ordinarias y si están funcionando adecuadamente los controles automáticos.
- Confirmar la comprensión por parte del auditor del diseño de los controles relevantes identificados.
- Verificar la consistencia y pertinencia de la documentación y de los diagramas de flujo existentes.

Se deben realizar pruebas de recorrido para todos los procesos financieros y presupuestales claves, con el fin de obtener evidencia sobre su funcionamiento, identificar los principales riesgos que puedan existir y los controles existentes para mitigarlos. Para realizar una prueba de recorrido se deben tener en cuenta los siguientes pasos:

1. Para cada uno de los procesos clave, se debe seguir el flujo de procesamiento de una transacción real seleccionada utilizando los mismos documentos[10] y operaciones informáticas que utiliza el funcionario del sujeto de control.

El auditor analiza una misma transacción a través de todo el proceso, a partir del hecho generador de la transacción, su autorización, registro, procesamiento, hasta su contabilización e inclusión en los estados financieros. En el desarrollo de la prueba deben ser identificados los riesgos y determinar si existen controles.

Cuando la prueba se realice sobre el funcionamiento de una aplicación informática, se debe utilizar preferiblemente un entorno de pruebas que sea parecido al de producción; si no fuera posible trabajar en un entorno de pruebas, se deberá tener cuidado de eliminar todas las transacciones ejecutadas en la prueba.

2. El auditor debe indagar con el funcionario del sujeto de control sobre la comprensión de sus funciones y de las instrucciones para la aplicación de los controles y especialmente en lo que respecta al tratamiento de las excepciones encontradas y el procesamiento de los errores. El auditor debe corroborar que el funcionario sabe qué hacer, según los procedimientos establecidos por la entidad y debe confirmar, si hace, lo que está previsto en ellos.

3. Se debe contemplar la solicitud de información a aquellos funcionarios[11] que realmente llevan a cabo los procesos y actividades de control relevantes como parte de su trabajo diario.

4. Es necesario corroborar la información en varios puntos de la prueba de recorrido solicitando al funcionario que describa su conocimiento de la parte anterior y posterior del proceso y/o actividad de control y que soporte lo que hace, es decir, el auditor debe exigir la evidencia de lo que el funcionario le está diciendo en el mismo momento de la prueba.

9. El Glosario de las NIAS la identifica como "prueba paso a paso" que es aquella que incluye el seguimiento de transacciones o procesos a través del sistema de información financiera".

10. No se deben revisar copias de documentos proporcionados por una única fuente o que presuntamente están en uso.

11. No se deben hacer preguntas a los supervisores o al personal de contabilidad si no realizan habitualmente los procesos o controles relacionados.

5. Debe preguntarse y obtener evidencia que pueda ayudar a identificar debilidades de control interno o indicadores de fraude.

Por ejemplo, se puede preguntar:

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

Si nunca se ha detectado un error, el auditor debe evaluar si es debido a controles preventivos o si las personas que realizan los controles internos adolecen de las habilidades o conocimientos necesarios para identificar un error.

6. Documentación: Las pruebas de recorrido se documentarán mediante el ***Formato No.13 "Prueba de recorrido a procesos clave"***

2.4.2. Evaluación del control interno financiero[12] por componentes

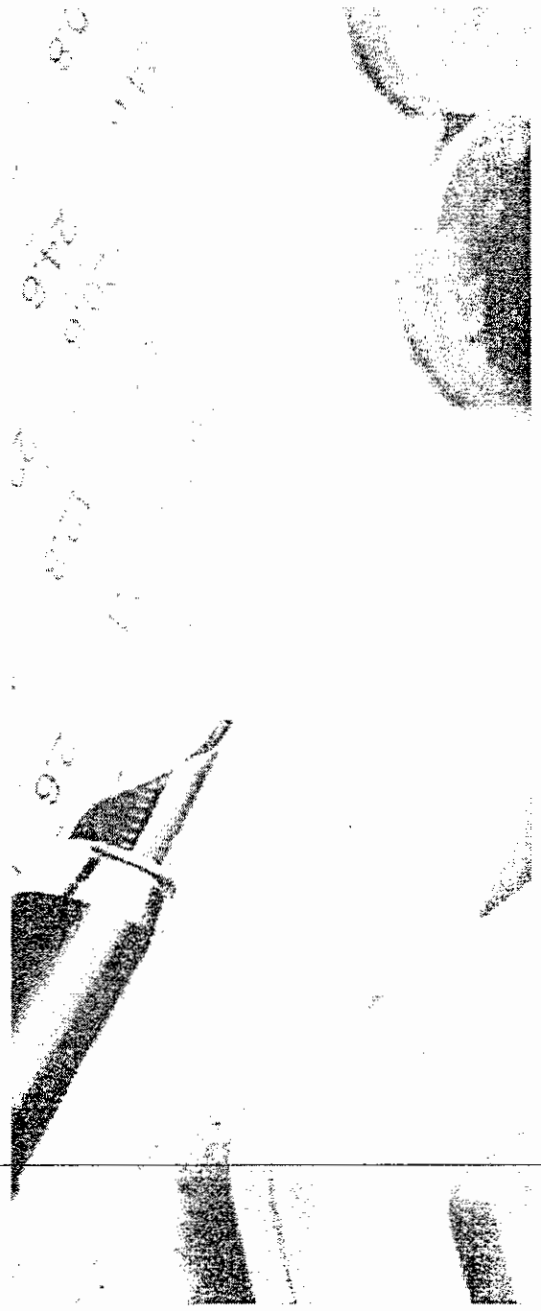
La evaluación del control interno financiero se realizará durante todo el proceso mediante el diligenciamiento del formato diseñado para este fin, el cual está acorde con los requerimientos de la ISSAI 1315.

En el instructivo "Instructivo No.1 "Matriz de riesgos y controles GAF" se describen con detalle los cinco componentes del control interno y en el Formato No.12 "Evaluación del control interno financiero", se incluyen los cuestionarios que deben aplicarse para su evaluación ponderando al final la calificación en adecuado, parcialmente adecuado o Inadecuado. Esta calificación tendrá un peso del 10% en el resultado de la calidad y eficiencia del control interno financiero.

2.4.3 Identificación y valoración de riesgo[13]

Una vez el auditor obtenga todos los elementos de juicio producto del entendimiento del sujeto de control procederá a valorar los riesgos identificados:

• Valorar el riesgo inherente[14], según su impacto y probabilidad[15]. El riesgo inherente nace con la operación o el proceso, pertenece al sujeto de control y existe con independencia de la auditoría de los estados financieros.

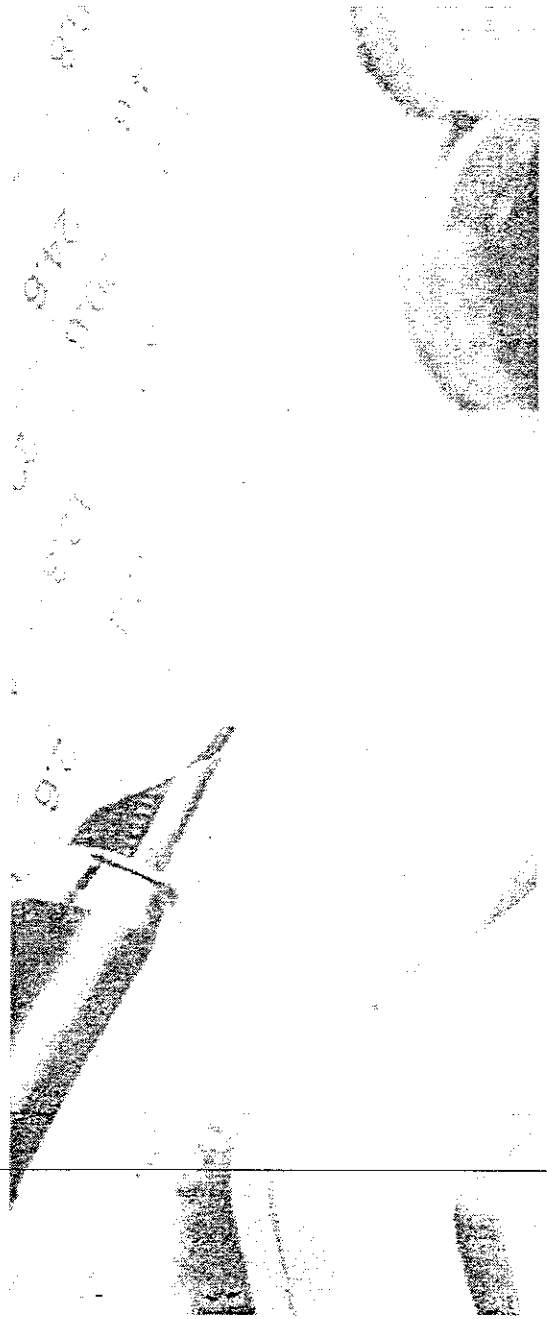


12. Según glosario de términos de las NIA "Control interno es el proceso diseñado, implementado y mantenido por los responsables del gobierno de la entidad, la dirección y otro personal, con la finalidad de proporcionar una seguridad razonable sobre la consecución de los objetivos de la entidad, relativos a la fiabilidad de la información financiera, la eficacia y eficiencia delas operaciones, así como sobre el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables. El término "controles" se refiere a cualquier aspecto relativo a uno o más componentes del control interno". Se ha denominado control interno financiero por cuanto se hace énfasis en los procesos financieros y presupuestales, sin perder de vista los controles transversales del sujeto de control.

13. El riesgo es la posibilidad de que se produzca un evento que podría llegar a impactar negativamente los objetivos o procesos clave del sujeto de control.

14. Según glosario de términos de las NIAS, el riesgo inherente "es la susceptibilidad de una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de información a una incorrección que pudiera ser material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, antes de tener en cuenta los posibles controles correspondientes"

15. El auditor considerará la probabilidad de que existan incorrecciones, incluida la posibilidad de múltiples incorrecciones, y si la incorrección potencial podría, por su magnitud, constituir una incorrección material". NIA 315.26.



• Determinar si el riesgo identificado es un riesgo significativo[16], para lo cual tendrá en cuenta entre otros, los siguientes aspectos:

- En todos los casos proviene de transacciones significativas.
- Proviene de transacciones inusuales, no rutinarias.
- La intervención por parte de la alta dirección es mayor.
- La intervención manual es importante para realizar la transacción.
- Proviene de transacciones en las que sea difícil implementar un control.
- Proviene de estimaciones contables sujetas a diferentes interpretaciones.

• Determinar si el riesgo identificado es un riesgo de fraude[17] para lo cual tendrá en cuenta.

- Como primera medida tener claro su concepto, definido por la NIA 240.11 como "un 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".

- Identificar si existen factores de riesgo de fraude, es decir, si existen las 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.

- Realizar al finalizar las pruebas de recorrido, una reunión con todo el equipo auditor y el supervisor, con el fin de discutir los potenciales riesgos de fraude, dejando evidencia en el Formato No.9 "Ayuda memoria". Como parte de esta reunión debe considerarse los aspectos relacionados en el Anexo No.1: "Ejemplos de factores de riesgos de fraude".

- Aplicar entrevistas a personal clave o del más alto nivel en el sujeto de control que se está auditando, para ello se utiliza el Formato No.15 "Entrevista con personal clave para identificar riesgo de fraude", en donde se encuentran relacionadas algunas preguntas que sirven de guía al auditor y en donde deben documentarse dichas entrevistas, las cuales serán revisadas por el supervisor antes de continuar con el siguiente paso.

- Diligenciar el Formato No.16 "Identificación del riesgo de fraude" en donde se describen este tipo de riesgo, se asocia a los factores de riesgos y los clasifica en alguno de los tres tipos: Corrupción, Uso indebido de activos, manipulación de estados financieros; así mismo, identifica la naturaleza del riesgo, es decir si se presenta por: oportunidad, incentivos o racionalización y por último se consignan las posibles pruebas a realizar para lo cual se podrá consultar el Anexo 2: "Ejemplos de posibles procedimientos de auditoría para responder a los riesgos de fraude".

16. Riesgo significativo: "riesgo identificado y valorado de incorrección material que, a juicio del auditor, requiere una consideración especial en la auditoría". NIA 315.4

17. ISSAI 200.95

- Trasladar el riesgo de fraude al Formato No.14 "Matriz de Riesgos y Controles GAF" con el fin de asignar la calificación correspondiente dependiendo su impacto y probabilidad.

Tanto el riesgo significativo como el riesgo de fraude, tendrán un tratamiento especial al plantear los procedimientos de auditoría.

Conforme lo exigen las ISSAI, los riesgos se asocian a los factores de riesgos que podrían afectar las afirmaciones de los estados financieros y las transacciones, para lo cual las afirmaciones incluidas en la ISSAI 1315 han sido adoptadas por la CGR. Los factores de riesgo se encuentran detallados en el instructivo No 01 "Matriz de Riesgos y Controles GAF".

Afirmaciones para considerar los tipos potenciales de incorrecciones		
Sobre tipos de transacciones y hechos durante el periodo objeto de auditoría	Ocurrencia, Integridad, Exactitud, Corte de operaciones y Clasificación	
Sobre saldos contables al cierre del periodo	Existencia, Derechos y obligaciones, Integridad, Valoración e imputación.	
Sobre la presentación e información a revelar	Ocurrencia y derechos y obligaciones, Integridad, Clasificación y comprensibilidad, Exactitud y valoración.	
deben asociarse a los marcos normativos aplicables para cada caso*		
Resolución 414 de 2014 Contaduría General de la Nación	Resolución 533 de 2015 Contaduría General de la Nación	Resolución 037 de 2017 Contaduría General de la Nación**
Empresas que no cotizan en el mercado de valores y que no captan ni administran recursos del público	Entidades de Gobierno	Empresas que cotizan en el mercado de valores, o que captan o administran ahorro del público
Características cualitativas de la información financiera útil		
Fundamentales: relevancia y representación fiel.		
De mejora: comparabilidad, verificabilidad, oportunidad y comprensibilidad.		
Principios de contabilidad publica y/o características generales para la presentación de información financiera		
Negocio en Marcha	Entidad en Marcha	Hipótesis de negocio en marcha
Devengo	Devengo	Base contable de acumulación (devengo)
uniformidad	uniformidad	Uniformidad en la presentación
Periodo contable	Periodo contable	Frecuencia de la información
Esencia sobre forma	Esencia sobre forma	Información Comparativa
Asociación	Asociación	Materialidad y agregación de datos
No compensación	No compensación	Presentación razonable y cumplimiento de las NIIF
Principios presupuestales**		
Planificación	Anualidad	Universalidad
Unidad de Caja	Programación Integral	Especialización
Inembargabilidad	Coherencia macroeconomica	Sostenibilidad y Estabilidad Fiscal

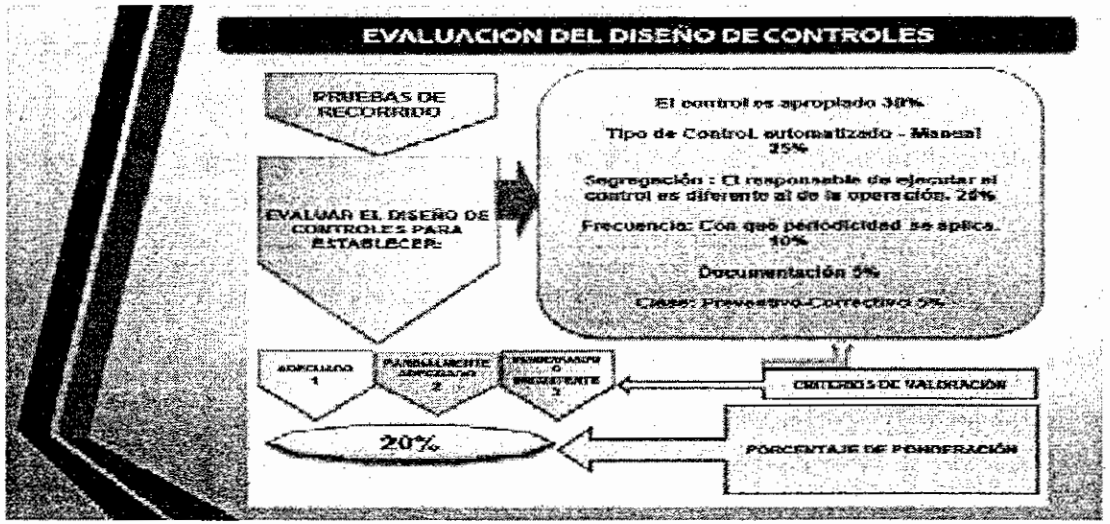
*Sin perjuicio de que el auditor deba conocer el marco normativo pertinente y que es posible que apliquen otros marcos diferentes a los aquí presentados o que estos sean actualizados por las autoridades competentes.
**Regula el Marco Normativo, el Marco Conceptual para la Información Financiera y las Normas de Información Financiera contenidos en los anexos 1, 1.1 y 1.2 del Decreto 2420 de 2015 y sus modificaciones contenidas en el anexo 1.1 Decreto 2496 de 2015 y anexo 1.2 Decreto 2131 de 2016.
***Los principios presupuestales establecidos en el Decreto 111 de 1996, Decreto 115 de 1996, Resolución 2416 de 1997 y Ley 1530 de 2012 aplicables según la naturaleza del sujeto de control que se este auditando. Ver Anexo No.5 Sujetos Presupuestales

2.4.4 Evaluación del diseño de control

En el curso de la prueba de recorrido, el auditor también verificará el diseño del control con el fin de determinar si es adecuado, parcialmente adecuado, inadecuado o inexistente y tendrá en cuenta los aspectos que se ilustran en el siguiente gráfico y ampliados en el instructivo 1 "Matriz de Riesgos y Controles GAF ".

Lo anterior es concordante con lo exigido por las NIA, en relación con el riesgo de Control[18].

De la calificación final del riesgo inherente y la evaluación del diseño de control, se obtiene el riesgo combinado que se genera automáticamente en la "Matriz de Riesgos y Controles GAF " y se utiliza para determinar el enfoque de auditoría.



La evaluación del diseño de control, tiene un peso del 20% en el resultado de la calidad y eficiencia de control interno financiero.

2.5 Estrategia de auditoría

ISSAI 1300

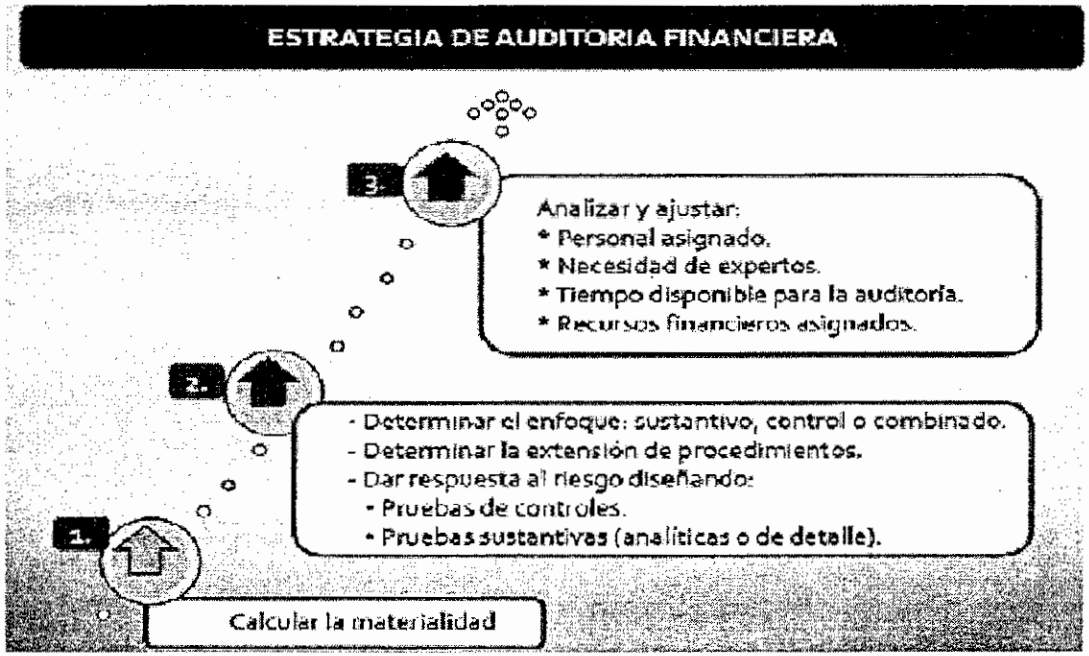
El auditor establecerá una estrategia global de auditoría que determine el alcance, el momento de realización y la dirección de auditoría, y que guíe el desarrollo del plan de auditoría.

El siguiente paso en la fase de planeación es construir la estrategia de auditoría, para este propósito se tienen en cuenta, adicional a los elementos que se han venido trabajando, los siguientes aspectos:

18."Si el auditor ha determinado que existe un riesgo significativo, obtendrá conocimiento de los controles de la entidad, incluidas las actividades de control, correspondientes a dicho riesgo" NIA 315.29

- La materialidad.
- El enfoque de auditoría
- El personal asignado a la auditoría.
- La necesidad de incluir expertos.
- Los tiempos.
- Los recursos financieros.

La estrategia de auditoría se usa para guiar el desarrollo del plan de auditoría más detallado y se realiza teniendo en cuenta los siguientes pasos:



2.5.1 Determinación de la materialidad-

ISSAI 1320.4

"La determinación por el auditor de la importancia relativa viene dada por el ejercicio de su juicio profesional, y se ve afectada por su percepción de las necesidades de información financiera de los usuarios de los estados financieros"

La materialidad es un principio que está presente en cualquier tratado o pronunciamiento profesional sobre contabilidad o auditoría.

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) señala en la NIC 1 que "Las omisiones o inexactitudes de partidas son materiales (o tienen importancia relativa) si pueden, individualmente o en su conjunto, influir en las decisiones económicas tomadas por los usuarios con base en los estados financieros" al paso que en la NIA 320 se establece que "...las incorrecciones, incluidas las omisiones,

se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, cabe prever razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros..." .

Para fines de aplicación de lo requerido en la ISSAI 1320, no basta con un cálculo cuantitativo como único criterio para la determinación de una materialidad apropiada, existen y deben tenerse en cuenta factores cualitativos, por ejemplo, impacto de la legislación, expectativas de los usuarios, entorno deficiente de control, alta rotación de personal, estimaciones contables sin políticas definidas y aprobadas por la administración del sujeto de control, entre otras.

Para efectos de la auditoria se deben determinar las siguientes modalidades de materialidad:

Materialidad de planeación: La ISSAI 1320, requiere que el auditor obtenga una materialidad de planeación, para ello debe estimar preliminarmente un importe que considerará material con el fin formarse una opinión sobre si los estados financieros se encuentran libres de incorrección material.

Es decir, es el parámetro que indicará que todas aquellas incorrecciones materiales y/o limitaciones identificadas, que acumuladas sean iguales o mayores a lo definido de materialidad y afectarán la opinión de los estados financieros en su conjunto.

Error tolerable o materialidad de ejecución: Una vez se ha fijado la materialidad de planeación a nivel cuantitativo para los estados financieros en su conjunto, el auditor deberá proceder a calcular el error tolerable con la intención de reducir a un nivel bajo, la probabilidad de que la sumatoria de incorrecciones excedan la materialidad de planeación.

Resumen de diferencias: Se refiere a un valor por debajo del cual no se acumulan las incorrecciones, puesto que se espera que tales valores aún acumulados claramente no tengan un efecto material sobre los estados financieros.

La materialidad debe documentarse mediante el Formato No.17 "Cálculo de materialidad". Se debe calcular la materialidad para cifras contables y la materialidad para cifras presupuestales, como lo indica el Instructivo No.2 "Calculo de materialidad".

2.5.2 Determinar el enfoque de auditoría

El enfoque de auditoría puede ser:

- **De control,** cuando la evaluación del diseño de control es adecuado, entonces existe la confianza en él y, por lo tanto, se realizan pruebas con el fin de determinar la efectividad del mismo.

- **Combinado,** cuando se determina que se aplicarán tanto pruebas de controles y sustantivas.

- **Sustantivo,** cuando la evaluación del diseño de controles es inadecuado o inexistente, se aplicarán pruebas de detalle y analíticas.

Para este efecto, el equipo auditor debe realizar las siguientes actividades para los procesos clave:

• Analizar la calificación final de los riesgos combinados contenida en el Formato 14 "Matriz de Riesgos y Controles", con el fin de establecer prioridades en el diseño de los procedimientos, para lo cual tendrá en cuenta:

- Los riesgos combinados cuya calificación final es alta o media, lo que quiere decir que no existe control o es inefectivo.

- Los riesgos combinados cuya calificación es baja o media porque cuentan con un control bien diseñado.

- Los riesgos calificados como significativos, pues deben elaborarse para ellos pruebas sustantivas con el fin de verificar si tales riesgos se materializaron.

- Los riesgos calificados como de fraude, pues las pruebas que se diseñen tienen características específicas, como el factor sorpresa, entre otras.

• Determinar si se diseñarán procedimientos de control, sustantivos o combinados, para lo cual se tendrán en cuenta los aspectos relacionados en el siguiente cuadro:

	Tipo de procedimiento a aplicar		
	Control	Sustantivo	Combinado
Criterios	Mayoría de controles automáticos	No se identificaron controles que mitigaran los riesgos.	Controles automáticos y manuales en las mismas o parecidas proporciones.
	Controles calificados por el auditor como bien diseñados	Controles calificados por el auditor como mal diseñados, es decir, no hay confianza en los controles.	Controles calificados como parcialmente bien diseñados.
	Control interno financiero calificado en 1.	Control interno financiero calificado e 3.	Control interno financiero calificado en 2.
	Si en la prueba de recorrido no se evidenciaron incorrecciones o debilidades materiales al evaluar los diseños de los controles.	Cuando se haya identificado un riesgo significativo.	Cuando se haya identificado un riesgo significativo.
		Cuando se haya identificado un riesgo de fraude	Cuando se haya identificado un riesgo de fraude

• Establecer la oportunidad, el alcance y la extensión de los procedimientos de auditoría.

Riesgo combinado/ Alcance	Oportunidad	Extensión
Riesgo combinado alto	Prioridad alta	Mayor
Riesgo de fraude	Prioridad alta	Mayor
Riesgo significativo	Prioridad alta	Mayor
Control que mitiga riesgo alto	Prioridad alta	Depende de la confianza en el control (aplicar tablas establecidas en instructivo Muestreo de la auditoría financiera)
Riesgo combinado medio	Prioridad media	
Control que mitiga riesgo medio	Prioridad media	
Riesgo combinado bajo	Prioridad baja	
Control que mitiga riesgo bajo	Prioridad baja	

Lo anterior debe quedar consignado en el plan de trabajo.

De acuerdo con la ISSAI 1320.2 el auditor debe considerar la materialidad y su relación con el riesgo de auditoría, con el fin de determinar la extensión de las pruebas que se ejecutarán.

• Diseñar procedimientos de controles

Para efectos de diseñar las pruebas de controles, se debe tener en cuenta lo siguiente:

- Determinar los objetivos de la prueba:

- El control específico a ser probado.

-Las condiciones de cada desviación[19]: Una situación significativa de desviación existe cuando todos los pasos necesarios para alcanzar un objetivo particular de control interno no son efectuados como se prescribe.

-El auditor puede concluir que una deficiencia o error detectado en una muestra es o no

19. Una desviación es un abandono del procedimiento establecido de control interno.

representativa de la población y según lo determine, aplicará procedimientos adicionales para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada que establezca en qué medida afecta o no al resto de la población.

- El auditor informará al supervisor cuando el sujeto de control no pueda dar una explicación satisfactoria sobre las desviaciones detectadas, para que se decida si es necesario profundizar más al respecto.

- Definir el universo y su integridad

El universo seleccionado para un examen debe estar completo y dar al auditor la oportunidad de cumplir con el objetivo de auditoría establecido. Si el universo no está completo en todos los aspectos, la muestra seleccionada no será confiable.

-Definir el periodo cubierto con la prueba

Las normas de auditoría reconocen que puede ser apropiado efectuar pruebas de controles en fechas intermedias y revisar eventos subsecuentes cuando el auditor realice auditorías a finales de año.

-Definir la muestra

En el ***Instructivo No. 3 "Muestreo de auditoría financiera",*** se explican las técnicas y métodos de muestreo que el auditor puede utilizar. En el caso de las pruebas de controles, para definir el tamaño de la muestra el auditor debe tomar en cuenta:

-Nivel de confianza.
-Porcentaje de desviación tolerable.
-Porcentaje de desviación esperado.
-Cálculo de la muestra en poblaciones grandes, consultar ***Instructivo No. 3 "Muestreo de auditoría financiera***", que se debe documentar en el ***Formato No.30 "Muestreo de Auditoría***.

- Cálculo de la muestra en poblaciones pequeñas para lo cual se utilizan las siguientes tablas.

Cuando se requiere obtener alta confianza en controles, pues el resultado de la evaluación del diseño de control fue inadecuado:

Frecuencia del control	Número de veces que los controles se repiten	No. de ítems a probar (Muestra)
Anual	1	1
Trimestral	4	2
Mensual	12	2
Semanal	52	5
Diario	250	20
Múltiples veces al día	Más de 250	25

Cuando se requiere obtener moderada confianza en controles, pues el resultado de la evaluación del diseño de control fue adecuado o parcial:

Frecuencia del control	Número de veces que los controles se repiten	No. de ítems a probar (Muestra)
Anual	1	1
Trimestral	4	2
Mensual	12	2
Semanal	52	4
Diario	250	10
Múltiples veces al día	Más de 250	15

• Diseñar las pruebas sustantivas

Las pruebas sustantivas pueden ser analíticas o de detalle.

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

En el diseño y aplicación de pruebas analíticas, individualmente consideradas o en combinación con pruebas de detalle, se tendrá en cuenta:

-La idoneidad de pruebas analíticas específicas para determinadas afirmaciones.

-La confiabilidad del sistema de información financiera.

-La comparación de las cantidades registradas con las operaciones efectuadas, para eliminar errores u omisiones que se reflejen en los estados financieros.

-Cualquier diferencia entre las cantidades registradas y los valores esperados que se considere aceptable, sin que sea necesaria una investigación más detallada o pruebas adicionales.

Ejemplos de pruebas analíticas sustantivas son los siguientes:

-Confirmación o circularización externa: constituye evidencia de auditoría obtenida por el auditor mediante una respuesta escrita de un tercero dirigida al auditor. Permite obtener un grado razonable de certeza sobre la existencia, cumplimiento, veracidad y autenticidad de planes y programas ejecutados, cobertura de usuarios, operaciones, cifras y datos, mediante el uso de diferentes medios. Por ejemplo, confirmación de las cláusulas de un convenio o contrato, o de una transacción del sujeto de control con un tercero; confirmación de la ausencia de determinadas condiciones en un convenio, montos adicionales, tasas de interés, etc.

Una solicitud de confirmación externa positiva pide a la parte confirmante que conteste al auditor en todos los casos, solicitándole que indique su conformidad con la información enviada o que proporcione información. El auditor puede enviar una solicitud de confirmación adicional cuando no se haya recibido respuesta a una solicitud previa, en un plazo razonable.

Por ejemplo, el auditor, después de haber verificado de nuevo la exactitud de la dirección original, puede enviar una solicitud adicional o un recordatorio. Estás solicitudes deben ir firmadas por el Director de Vigilancia Fiscal, el Supervisor o el líder de auditoría. Para esta prueba se debe utilizar el ***Formato No.27 "Confirmación de terceros"***. El auditor evaluará, mediante la clasificación, si los resultados de los procedimientos de confirmación externa proporcionan evidencia de auditoría relevante y fiable, o si es necesaria evidencia adicional de auditoría.

-Revisión de la provisión contable de los procesos judiciales de los sujetos de control, para lo cual se debe observar que el sujeto de control haya aplicado la metodología adoptada en la Resolución 353 del 01 de noviembre de 2016 de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado. Adicionalmente, se debe verificar la consistencia con la información la registrada por los apoderados en el sistema eKOGUI.

El Sistema Único de Gestión e Información de la Actividad Litigiosa del Estado "eKOGUI" es el único sistema de gestión de información del Estado Colombiano para el seguimiento de las actividades, procesos y procedimientos inherentes a la actividad judicial y extrajudicial del Estado, ante las autoridades nacionales e internacionales (Artículo 2.2.3.4.1.1. del Decreto 1069 de 2015, capítulo cuarto, sección uno).

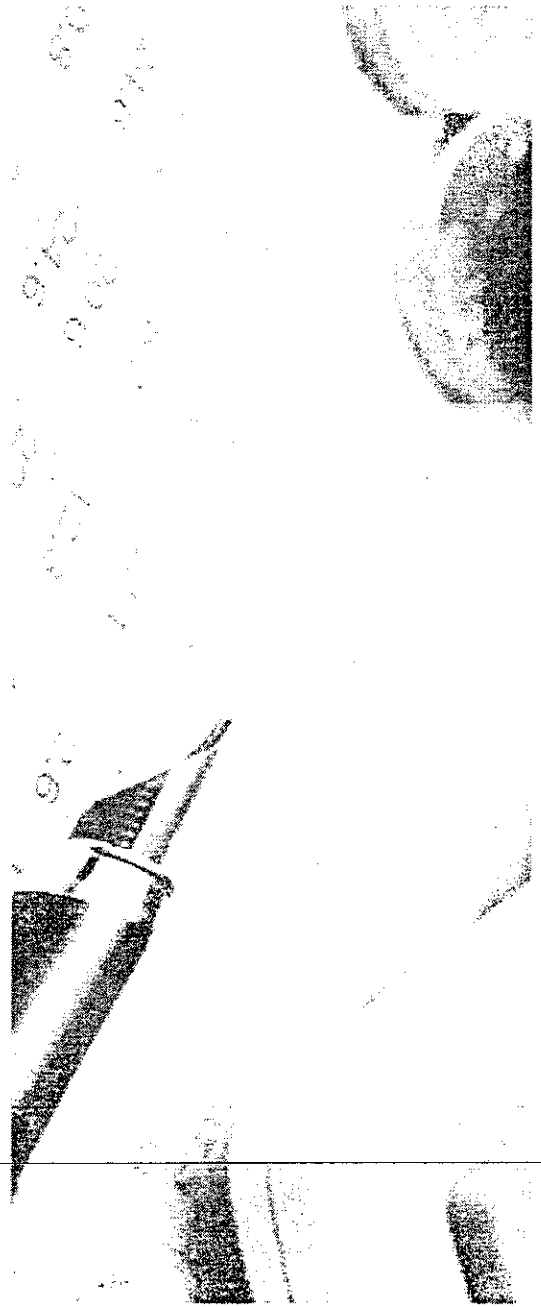
- Análisis horizontal y vertical de cifras financieras.

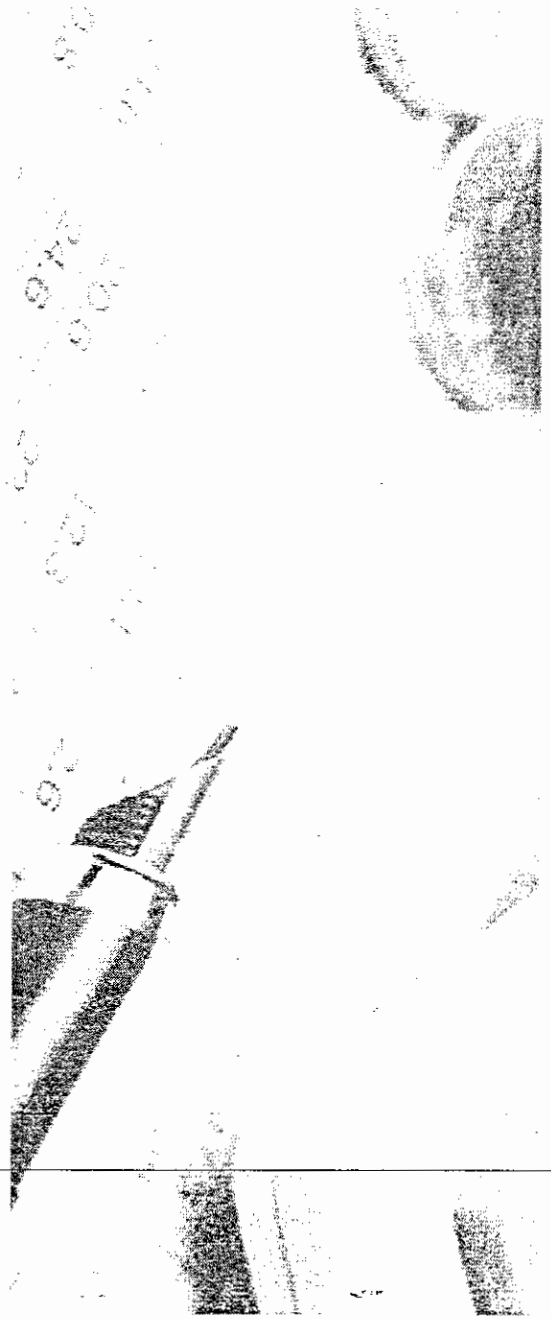
- Revisión de actas de la administración para conocer las decisiones, implementación y efectos.

- Revisión de conciliaciones.

- Toma física de inventarios.

- Revisión de la valuación de propiedad, planta y equipo.





- Revisión de la valuación de inversiones.

Pruebas de detalle: Comprende la aplicación de una o más técnicas de auditoría a partidas o transacciones individuales, tales como: pruebas de cálculos, confirmaciones, inspecciones físicas, indagaciones y observaciones.

Para diseñar las pruebas de detalle, se debe tener en cuenta lo siguiente:

- Identificar la información de la cuenta contable o presupuestal.

-Definir la población universo y el período cubierto.

-Determinar el tipo de documentos a ser probados (si son facturas, recibos, órdenes de compra).

-Tener en cuenta el error tolerable,

- Definir el tamaño de la muestra, para ello se tiene en cuenta el nivel de confianza y el porcentaje de desviación esperado. (consultar el ***Instructivo No. 3 "Muestreo para auditoría financiera"***).

La decisión para el diseño de los procedimientos analíticos sustantivos debe tener en cuenta que estos son generalmente más adecuados para grandes volúmenes de transacciones, debido a que tienden a ser más previsibles en el tiempo.

• Aplicar técnicas de muestreo

Para auditoría financiera se pueden aplicar técnicas de muestreo, las cuales se desarrollan de una forma más amplia en el ***Instructivo No.3 "Muestreo de auditoría financiera"***.

El muestreo no debe confundirse con la selección de elementos específicos de la población, por ejemplo revisar: lo más relevante o de mayor volumen, por cobertura, los superiores a un determinado monto.

Debido a que los resultados de las pruebas que se basan en elementos específicos no proporcionan evidencia en relación al resto de la población seleccionada, la finalidad del muestreo es precisamente la de permitirle al auditor alcanzar conclusiones respecto al total de la población a partir de pruebas sobre una muestra de esta.

• Diseñar pruebas para dar respuesta al riesgo de fraude

El equipo auditor debe diseñar y establecer la extensión y oportunidad de los procedimientos para valorar y determinar si estos riesgos se han materializado o son susceptibles de materializarse.

Para el diseño de estos procedimientos, se tienen en cuenta, entre otros aspectos, los siguientes:

- Adicionamente, se puede formular procedimientos cuya aplicación es imprevisible para el auditado, como: procedimientos sustantivos sobre saldos contables que no cuentan con importancia relativa, que no atienden a ningún riesgo o que no son objeto de revisión por no estar dentro de la muestra establecida.

- Utilizar métodos de muestreo diferentes al utilizado normalmente; aplicación de una prueba de auditoría sin previo aviso o de manera sorpresiva.

- Evaluar la selección y aplicación de políticas contables del sujeto de control, con mayor atención en las mediciones subjetivas y operaciones complejas.

- Analizar las operaciones de importancia y extraordinarias, particularmente aquellas que se producen al cierre o cerca del ejercicio.

- Llevar a cabo procedimientos en conciliaciones de cuentas u otras preparadas por el sujeto de control, incluyendo la consideración de conciliaciones realizadas en períodos intermedios.

- Verificar la integridad de los registros y transacciones realizados automáticamente.

- Obtener evidencia de auditoría adicional de fuentes fuera del sujeto de control.

- Verificar el cumplimiento del artículo 73 de la Ley 1474 de 2011, respecto al plan anticorrupción y de atención al ciudadano.

- Evaluar y diagnosticar sobre la implementación de las políticas sobre fraude.

- Verificar si el sujeto de control cuenta con canales de comunicación anti fraude así como el uso y tratamiento que se le da a la información recibida.

El auditor puede consultar el A***nexo No. 2 "Ejemplos de procedimientos de auditoría para responder al riesgo de fraude"***.

• Diseñar pruebas sustantivas para dar respuesta al riesgo significativo.

2.5.3 Evaluar la asignación de personal e inclusión de expertos en el equipo auditor

Una vez se tengan todos los elementos hasta aquí considerados, el director de vigilancia fiscal, el supervisor y el equipo auditor, si se considera necesario, se reunirán con el fin de:

- Evaluar el enfoque de auditoría.

- Evaluar si los profesionales asignados a la auditoría inicialmente son los requeridos para cubrir el proceso auditor.

-Evaluar si de acuerdo con la naturaleza y la extensión de los procedimientos se requiere la participación de un experto como lo menciona la ISSAI 1620.

- Revisar el cronograma, el cual ha sido elaborado previamente por líder de auditoría. El cronograma por cada sujeto de control, debe relacionar detalladamente las actividades que se van a ejecutar durante las etapas de ejecución e informe de la auditoría y se documentará en el ***Formato No.10 "Cronograma de actividades" Parte B.***

2.5.4 Plan de trabajo de la auditoría financiera

El plan de trabajo de auditoría es el documento final de la fase de planeación, en el cual se registra la estrategia para el desarrollo de la auditoría, por medio del ***Formato No.18 "Plan de trabajo de auditoría financiera"***, el cual contendrá:

- Objetivos de la auditoría.

- Análisis en detalle del ente objeto de control fiscal o asunto a auditar (conocimiento inicial de la entidad).

- Resultado de la evaluación preliminar del control interno financiero.

- Resultados de la evaluación de la oficina de control interno o auditoria interna.

- Determinación de la materialidad.

- Resumen del análisis de la evaluación de riesgos (incluidos riesgos significativos y riesgo de fraude).

- Resultado de la evaluación del diseño de control.

- Enfoque de auditoría.

- Alcance y oportunidad de las pruebas de auditoría.

- Documentación de los resultados de la discusión del fraude.

- Evaluar y determinar la necesidad de incluir expertos en la comisión de auditoría.

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

El plan de trabajo deberá ser revisado y validado en mesa de trabajo por el equipo auditor, reunión que debe ser documentada en el ***Formato No.9 "Ayuda memoria".***

El Contralor Delegado aprueba el Plan de trabajo decisión que será registrada en acta que debe ser firmada por cada uno de los miembros.

Como consecuencia de hechos inesperados, de cambios en las condiciones o de la evidencia de auditoría obtenida de los resultados de los procedimientos de auditoría, el equipo auditor requerirá modificar la estrategia global de auditoría y por ende el plan de trabajo aprobado previamente. Esto puede ocurrir cuando el auditor obtiene información que difiere de modo significativo de la disponible al planificar los procedimientos de auditoría.

El plan de trabajo ajustado debe ser puesto a consideración y aprobación del Contralor Delegado.

2.5.5 Elaboración del programa de auditoría

El paso siguiente en el proceso auditor es elaborar los programas de auditoría que son los procedimientos a seguir en la auditoría financiera, su contenido debe ser flexible, sencillo y conciso, de tal manera que estén de acuerdo con las circunstancias del sujeto de control que se está auditando.

El programa de Auditoría, ofrece las siguientes ventajas:

- Fija la responsabilidad por cada procedimiento establecido.

- Efectúa una adecuada distribución del trabajo entre los integrantes del equipo de auditoría, y una permanente coordinación de labores entre los mismos. Para ello debe tenerse en cuenta el alcance de la auditoría financiera, la evaluación de la ejecución presupuestal, control interno financiero, evaluación contable, entre otros.

- Establece una rutina de trabajo eficiente.

- Ayuda a evitar la omisión de procedimientos necesarios.

- Sirve como un historial del trabajo efectuado y como una guía para futuros trabajos.

- Facilita la revisión del trabajo por el supervisor.

- Respalda documentalmente el alcance de la Auditoría.

- Proporciona las pruebas que demuestren que el trabajo fue efectivamente realizado.

La responsabilidad de la aprobación del programa de auditoría y su ejecución está a cargo del supervisor, el cual no solo debe encargarse de distribuir el trabajo y velar por el logro del programa, sino, esencialmente, evaluar de manera continua la efectividad del programa, realizando los ajustes necesarios cuando las circunstancias lo ameriten.

El programa de auditoría contendrá:

22

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

- Fuentes de criterios: marco normativo aplicable, las disposiciones presupuestales y contractuales, adicionalmente, también hacen parte de estas fuentes las políticas y procedimientos establecidos por el sujeto de control auditado.

- Criterios de auditoría: Los criterios son el "deber ser" de lo que se evalúa en la auditoria, son los parámetros razonables, frente a los cuales deben evaluarse las prácticas administrativas, los sistemas de control e información y los procesos financieros. Los criterios resultan de las fuentes de criterio y se utilizan 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: equipo de auditoría.

- Responsable de la supervisión: será la persona que sea asignada para realizar la supervisión del trabajo de auditoría.

- Tiempo estimado y tiempo real: se debe definir en horas el tiempo que se estima utilizar para cada procedimiento y el tiempo real utilizado una vez se concluya con cada procedimiento.

-Referencias a los papeles de trabajo: es la identificación alfanumérica que se coloca en la parte superior derecha de los papeles de trabajo. Se asignará en mesa de trabajo, según criterio seleccionado para agrupar las líneas de auditoría.

El programa de auditoría debe ser documentado en F***ormato No. 20 "Programa de auditoría financiera"***. Forma parte del programa de auditoría el ***Instructivo No.4 "Evaluación presupuestal"*** para la aplicación de pruebas al presupuesto.

2.5.6 Gestión del riesgo de auditoría

Antes de continuar con el proceso auditor, debe considerarse el riesgo de auditoría[20], el cual se define como el riesgo de que el auditor exprese una opinión de auditoría inadecuada cuando los estados financieros contienen incorrecciones materiales. El riesgo de auditoría, está compuesto por el riesgo de detección y el riesgo combinado, este último involucra el riesgo inherente y el riesgo de control.

El riesgo de auditoría también es aplicable a la evaluación de la información presupuestal.

Para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo, se debe evaluar si es suficiente aplicar solo procedimientos analíticos sustantivos; esta decisión se podrá tomar cuando la valoración del riesgo este sustentado en evidencia de auditoría que procede de las pruebas de controles aplicadas.

Además del análisis que se debe hacer sobre el riesgo de detección provocado por la aplicación de pruebas y herramientas de auditoría, selección de muestras, entre otros aspectos, es necesario considerar componentes adicionales para valorar el riesgo de detección y gestionarlo oportunamente, por ejemplo:

20. NIA 200.13(c).

- Experticia del auditor,

- Claridad de los objetivos o alcance,

-Aptitud y actitud del equipo de trabajo,

- Planificación y administración de los recursos,

- Conocimiento previo del sujeto auditado,

- Herramientas y técnicas de auditoría.

- Comprensión de la metodología.

- Conocimiento de las ISSAI.

- Supervisión oportuna del trabajo del auditor.

- Canales de comunicación al interior del equipo de trabajo.

Estos elementos deben ser analizados y documentados en el ***Formato No.19 "Gestión del riesgo de auditoría"*** a la luz del ***Instructivo No.1 "Matriz de Riesgos y Controles GAF".*** Así mismo, deben tomarse acciones oportunas como:

- Fortalecer la supervisión del trabajo del auditor.

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

- Someter a consideración del comité de evaluación sectorial o colegiatura, los riesgos identificados y evaluar si los procedimientos diseñados conducen a la detección de incorrecciones materiales.

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

- Dar fluidez a los canales de comunicación establecidos.

Aunque la seguridad razonable es responsabilidad del auditor, no es posible que reduzca a cero el riesgo de auditoría, en consecuencia, el auditor no puede obtener una seguridad absoluta de que los estados financieros estén libres de incorrección material, debido a fraude o error. Esto se debe a que existen limitaciones inherentes a la auditoría, las cuales surgen de:

- La naturaleza de la información financiera;

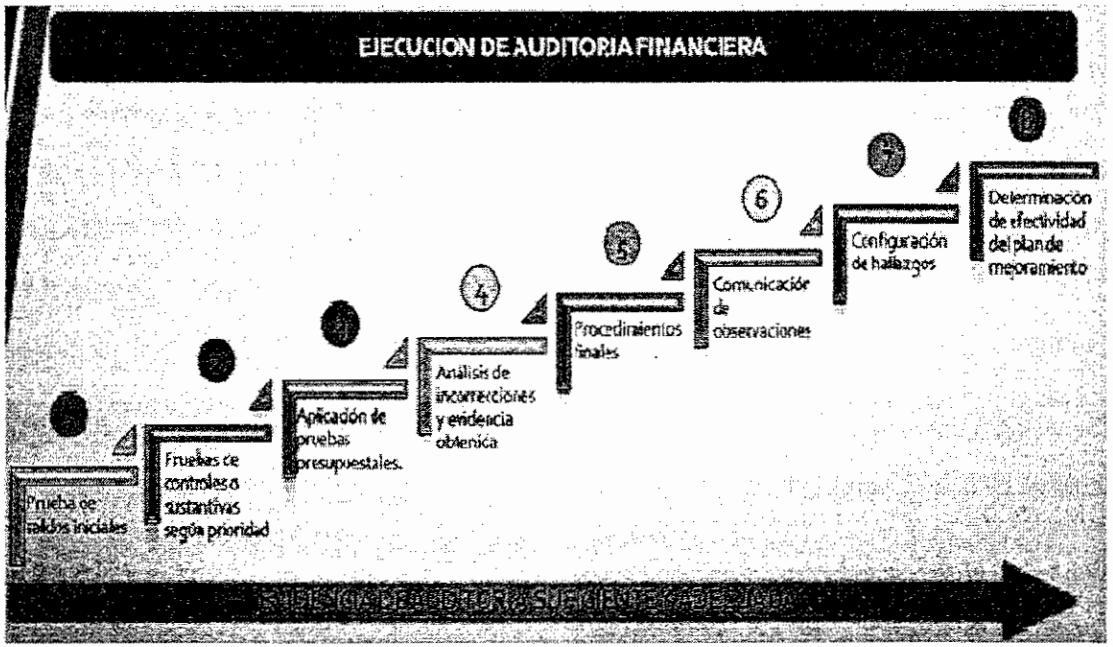
- La naturaleza de los procedimientos de auditoría; y

- La necesidad de que la auditoría se realice en un plazo de tiempo y con unos costes razonables.

En el proceso de obtención de una seguridad razonable, el auditor es responsable de mantener una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría, debe considerar la posibilidad de que la dirección de la entidad eluda los controles y reconocer el hecho de que los procedimientos de auditoría que son eficaces para la detección de errores pueden no serlo para la detección del fraude.

3. Ejecución de la auditoría

En esta fase el auditor realiza los procedimientos definidos en la planeación, recopila la información y obtiene las evidencias que le permitirán formarse una opinión sobre los estados financieros y el presupuesto, como se describe en el siguiente gráfico:



3.1 Prueba de saldos iniciales

ISSAI 1510.1

"Además de los importes que figuran en los estados financieros, los saldos de apertura incluyen cuestiones cuya existencia al inicio del periodo debe ser revelada, tales como contingencias y compromisos".

El auditor debe revisar los saldos iniciales para asegurarse 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 reexpresados y que reflejan los efectos tanto de las operaciones, transacciones, sucesos y demás hechos económicos realizados de acuerdo con el marco de información financiera aplicable.

Para este efecto, el auditor deberá revisar los papeles de trabajo de la auditoría anterior para obtener evidencia de los saldos iniciales. También debe determinar si se han aplicado congruentemente las políticas contables para cada periodo, de conformidad con el marco de información financiera establecido. La prueba de saldos iniciales debe ser documentada en el ***Formato No.21 "Revisión de saldos iniciales".***

En caso de que se detecten incorrecciones que pudieran afectar de forma material la opinión de los estados financieros, se debe comunicar oportunamente al nivel adecuado de la dirección mediante carta de observaciones.

3.2 Aplicación de pruebas

El siguiente paso es aplicar las pruebas de controles o sustantivas diseñadas para dar respuesta a los riesgos identificados y según la prioridad que se haya establecido. También se llevan a cabo las pruebas de carácter presupuestal siguiendo los parámetros del capítulo de Evaluación presupuestal y el ***Instructivo No.4 "Evaluación presupuestal".***

Para este efecto se documentarán las pruebas en los ***Formatos No.22: "Documentación pruebas de detalle", No. 23 "Documentación pruebas analíticas" y No.24 "Documentación pruebas de controles"***

Para efectos de registrar las incorrecciones detectadas resultado de la ejecución de las pruebas, el auditor debe utilizar el ***Formato No. 25 "Resumen de diferencias".***

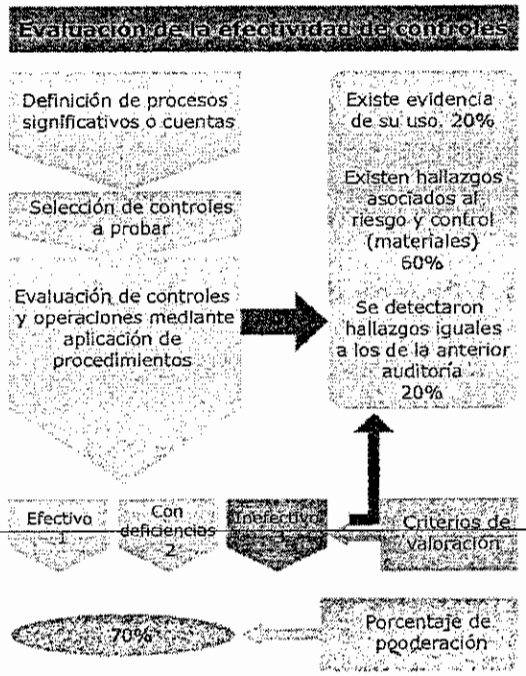
3.2.1 Evaluación de la efectividad del control interno financiero

Una vez realizadas las pruebas, el auditor debe remitirse nuevamente al ***Formato No. 14 "Matriz riesgos y controles GAF"*** y calificar la efectividad de cada uno de los controles evaluados en: eficiente, con deficiencias o ineficiente.

La evaluación de la efectividad del control se basa en tres aspectos importantes:

- Si existe evidencia del uso del control.
- Si se detectaron hallazgos materiales.
- Si hay reincidencia de hallazgos detectados en la auditoría anterior.

La siguiente grafica muestra la forma en que se evaluará la efectividad de los controles. La efectividad del control interno financiero tiene un peso del 70% e el resultado de la calidad y eficiencia del control interno financiero que se genera automáticamente en el formato ***Formato No.14 "Matriz de Riesgos y Controles GAF"***. Para mayor comprensión el auditor podrá consultar el **Instructivo No.1 "Matriz de riesgos y controles GAF".**



El anterior resultado es el que debe comunicarse a la Delegada para Economía y Finanzas Públicas a través del instrumento que dicha delegada determine y antes del 15 de mayo de cada vigencia fiscal.

3.3 Evidencia de auditoría

La evidencia de auditoría que soporta la opinión debe ser suficiente y adecuada e incluye tanto la información contenida en los registros contables, de los que se obtienen los estados financieros, como otra información.

La evidencia de auditoría debe ser adecuadamente referenciada conforme a los lineamientos establecidos en el Anexo 4 "Administración documental y papeles de trabajo" incluido en el documento "Principios, Fundamentos y Aspectos Generales para las Auditorías en la CGR".

La evidencia de auditoría es de naturaleza acumulativa y se obtiene principalmente de la aplicación de los procedimientos[21] en el transcurso de la auditoría. No obstante, también puede incluir información obtenida de otras fuentes, tales como:

- Auditorías anteriores, siempre y cuando el auditor determine que se han producido cambios relevantes.

- Los procedimientos de control de calidad.

- De otras fuentes internas o externas al sujeto de control.

Adicionalmente, en algunos casos, el auditor utiliza la ausencia de información, ya sea por la negativa de la dirección del sujeto de control a realizar una manifestación que se le haya solicitado o por otras razones, que también constituye evidencia de auditoría, la cual debe ser adecuadamente soportada.

La seguridad razonable, se alcanza cuando el auditor ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

La suficiencia es una medida cuantitativa de la evidencia de auditoría. La cantidad necesaria de evidencia depende de la valoración de los riesgos realizada por el auditor, cuanto mayores sean los riesgos valorados mayor será la evidencia de auditoría que probablemente sea necesaria, así como de la calidad de dicha evidencia de auditoría, 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.

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

Se requiere que el auditor[22] concluya sobre si se ha obtenido evidencia suficiente y adecuada para sustentar su opinión, de acuerdo con su juicio profesional[23].

21. Análisis, inspección, observación, interrogación, confirmación y otros procedimientos de auditoría

22. De acuerdo con la NIA 330.

23. Juicio profesional: aplicación de la formación práctica, el conocimiento y la experiencia que son relevantes, en el contexto de las normas de auditoría, de contabilidad y de ética, para la toma de decisiones necesarias en el desarrollo de la auditoría.

A continuación se relacionan los tipos de evidencias para la CGR:

•Analítica: surge del análisis y verificación de los datos, puede originarse en los resultados de operaciones de la vigencia auditada, en comparaciones con normas prescritas, operaciones anteriores, otras operaciones y transacciones.

• Física: se obtiene mediante la inspección u observación directa de actividades, documentos y registros relacionados con el objetivo del examen.

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

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

• Informática: se obtiene de los sistemas o aplicaciones, instalaciones, tecnologías y soportes informáticos. Requiere determinar la confiabilidad de la misma.

La evidencia de auditoría debe cumplir con los siguientes atributos:

• Competente: Para que sea competente la evidencia debe ser válida y confiable. A fin de evaluar la competencia de la evidencia, se deberá considerar cuidadosamente si existen razones para dudar de su validez o de su integridad. De ser así, deberá obtener evidencia adicional o revelar esa situación en su informe.

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

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

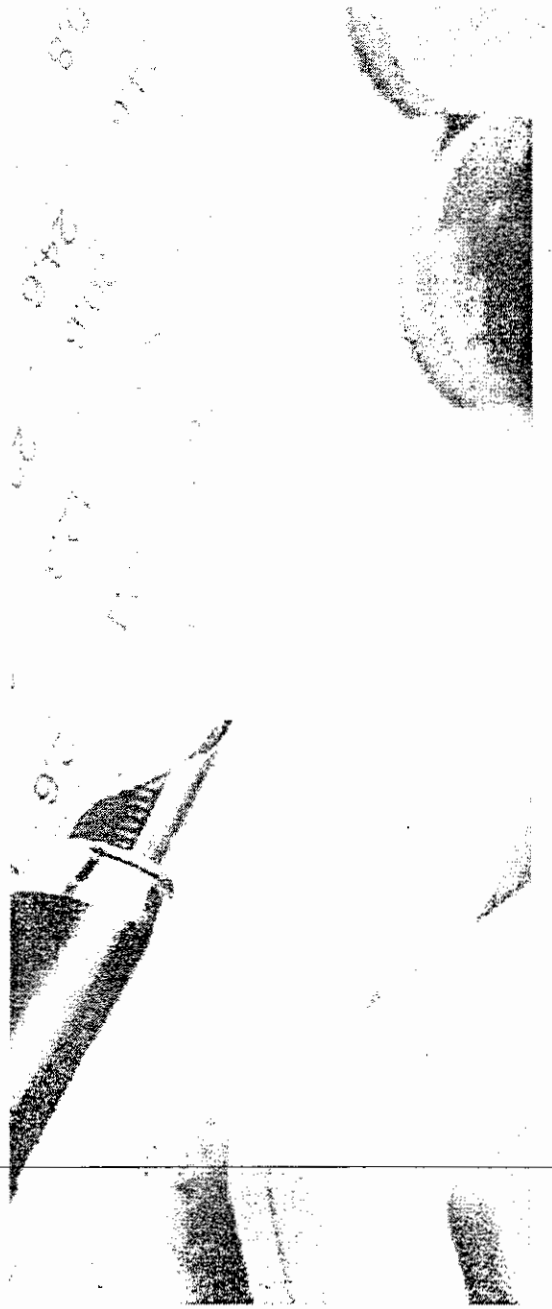
- La evidencia que se obtiene cuando se ha establecido un sistema de control interno apropiado es más confiable que aquella que se obtiene cuando el sistema de control interno es deficiente, no es satisfactorio o no se ha establecido.

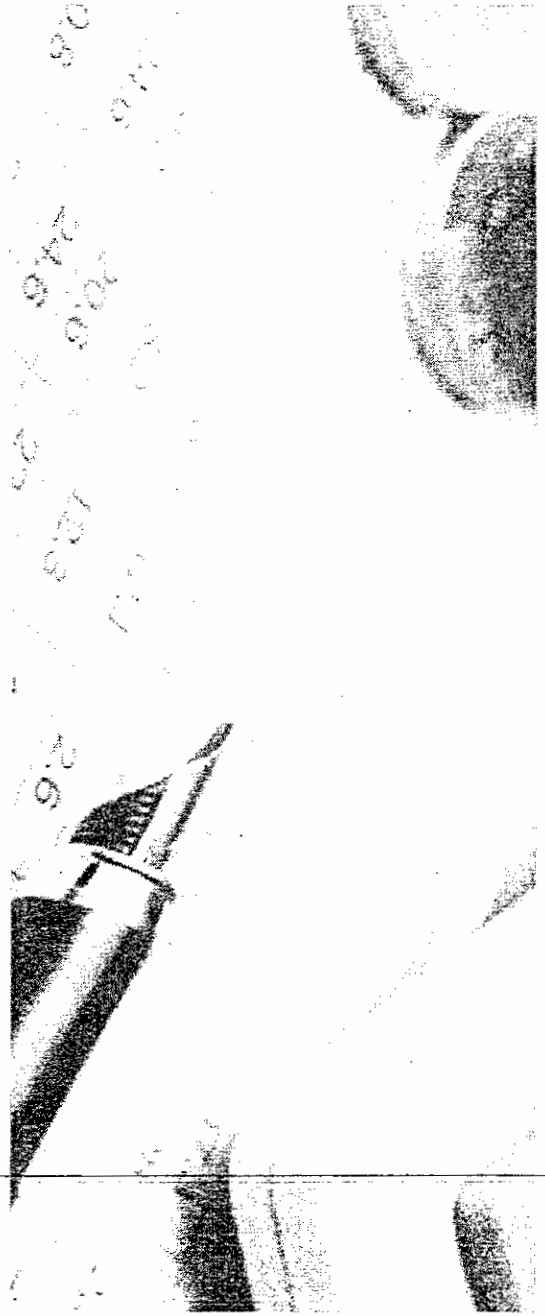
- Los documentos originales son más confiables que sus copias.

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

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

• Oportuna: Se refiere al momento en que se recopila, o periodo que abarca la auditoría, la evidencia debe ser actual. Si es conforme a la realidad, si es válida.





• Relevante: La evidencia puede considerarse relevante con relación al objetivo de la auditoría, o con relación sólo en los términos de los objetivos de auditoría específicos. La relevancia se refiere a la conexión lógica con la finalidad del procedimiento de auditoría y con la afirmación que se somete a comprobación. La relevancia de la información que se utilizará como evidencia de auditoría puede verse afectada por la orientación de las pruebas. Por ejemplo, si el objetivo de un procedimiento de auditoría es comprobar si existe una sobrevaloración en relación con la existencia o la valoración de las cuentas por pagar, la realización de pruebas sobre las cuentas por pagar registradas puede ser un procedimiento de auditoría relevante. En cambio, cuando se comprueba si existe una subvaloración en relación con la existencia o la valoración de las cuentas por pagar, la realización de pruebas sobre las cuentas por pagar registradas no sería relevante, pudiendo serlo la realización de pruebas sobre cierta información, como pagos posteriores, facturas impagadas, cuentas de proveedores y documentos de entrada sin la correspondiente factura.

• Fiabilidad: La fiabilidad de la información que se utilizará como evidencia de auditoría, se ve afectada por su origen y su naturaleza, así como por las circunstancias en las que se obtiene, incluido, cuando sean relevantes, los controles sobre su preparación y conservación. Por lo tanto, las generalizaciones sobre la fiabilidad de diversas clases de evidencia de auditoría están sujetas a importantes excepciones. Incluso en el caso de que la información que se vaya a utilizar como evidencia de auditoría se obtenga de fuentes externas al sujeto de control, es posible que existan circunstancias que puedan afectar su fiabilidad. Por ejemplo, la información obtenida de una fuente externa independiente puede no ser fiable si la fuente no está bien informada, o un experto de la dirección puede carecer de objetividad.

Teniendo en cuenta que puede haber excepciones, pueden resultar útiles las siguientes generalidades sobre la fiabilidad de la evidencia de auditoría:

- La fiabilidad de la evidencia de auditoría aumenta si se obtiene de fuentes externas independientes del sujeto de control.

- La fiabilidad de la evidencia de auditoría que se genera internamente aumenta cuando los controles relacionados aplicados por el sujeto de control, incluido los relativos a su preparación y conservación, son eficaces.

- La evidencia de auditoría obtenida directamente por el auditor, por ejemplo, la observación de la aplicación de un control, es más fiable que la evidencia de auditoría obtenida indirectamente o por inferencia, por ejemplo, la indagación sobre la aplicación de un control.

- La evidencia de auditoría en forma de documento, ya sea en papel, soporte electrónico u otro medio, es más fiable que la obtenida verbalmente, por ejemplo, un acta de una reunión realizada en el momento en que tiene lugar la reunión, es más fiable que una manifestación verbal posterior sobre las cuestiones discutidas.

La evidencia de auditoría proporcionada por documentos originales es más fiable que la evidencia de auditoría proporcionada por fotocopias o facsímiles, o documentos que han sido filmados, digitalizados o convertidos, de cualquier otro modo, en formato electrónico, cuya fiabilidad puede depender de los controles sobre su preparación y conservación.

3.4 Limitaciones al trabajo del auditor

La imposibilidad de obtener evidencia suficiente y adecuada puede tener su origen en las limitaciones 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 sobre los estados financieros debido a la posible interacción de las incertidumbres y su posible efecto acumulativo en los estados financieros.

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, etc.

• Circunstancias relacionadas con la ejecución de los procedimientos de auditoría o el momento de realización de los mismos, por ejemplo, falta de acceso a los soportes o evidencia de la información registrada, falta de acceso a herramientas tecnológicas anexas al aplicativo contable; o 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, etc.

• Limitaciones impuestas por los responsables de la dirección del sujeto de control, por ejemplo, demoras intencionadas del auditado en la entrega de información clave.

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

Tampoco se constituye una limitación al trabajo del auditor las restricciones de recursos para desarrollar su trabajo o falta de auditores, este tipo de riesgo de auditoría deberá ser gestionado por el nivel directivo de la CGR.

3.5. Evaluación y análisis de incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoria.

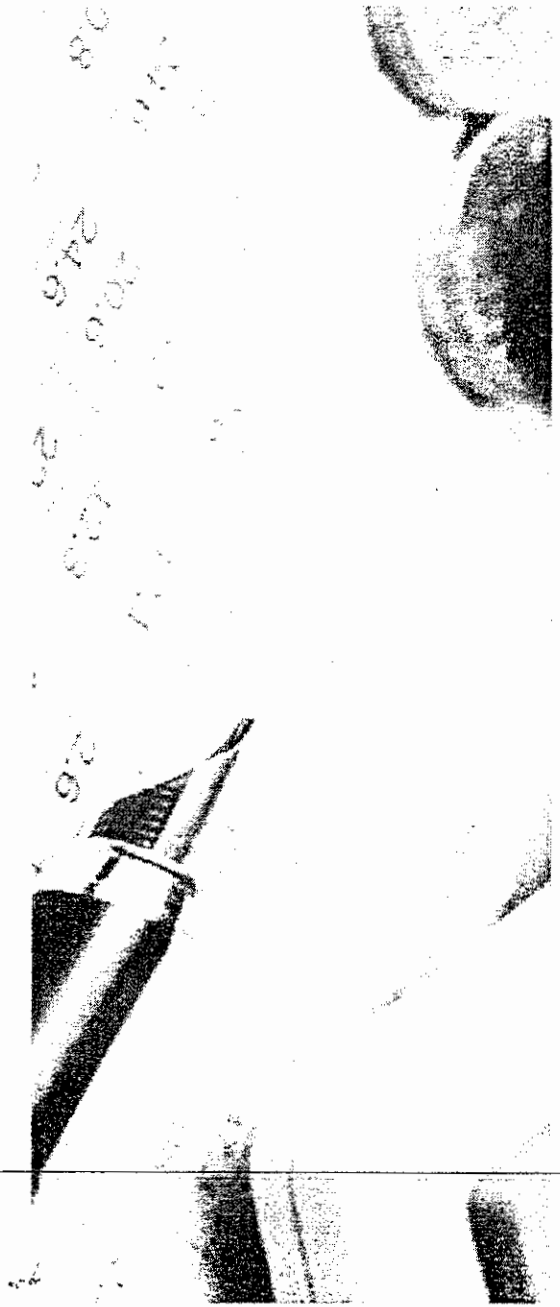
Una incorrección es la diferencia entre la cantidad, clasificación, presentación o información revelada respecto de una partida incluida en los estados financieros y la cantidad, clasificación, presentación o revelación de información requerida respecto de dicha partida de conformidad con el marco de información financiera aplicable. Las incorrecciones pueden deberse a errores o fraudes.

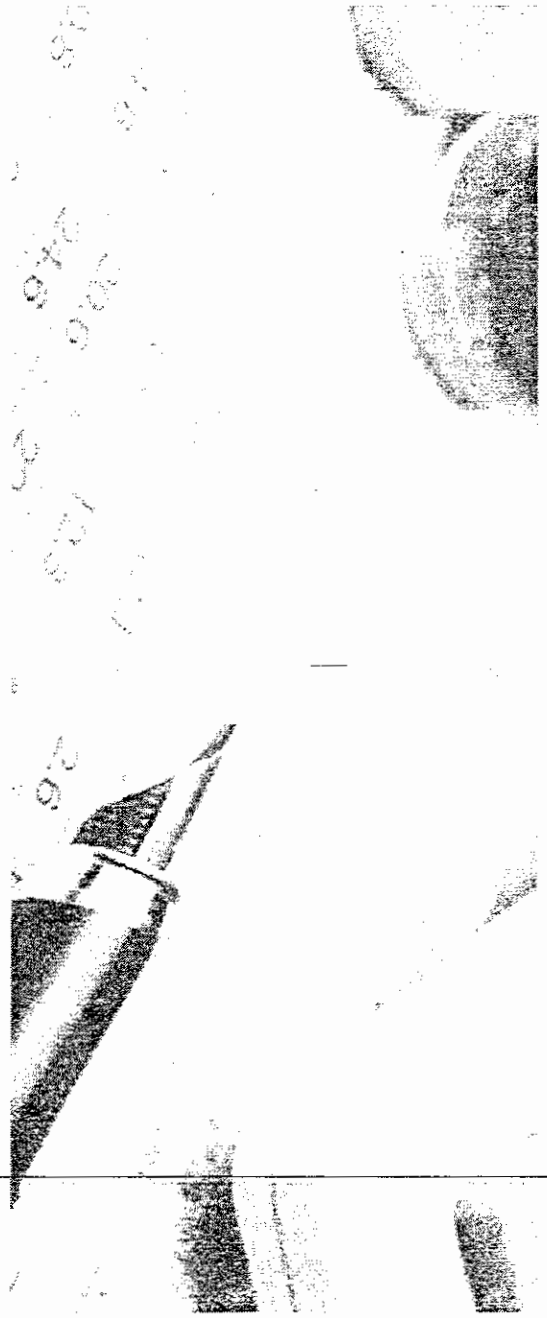
El auditor determinará si las incorrecciones identificadas son materiales individualmente o de forma agregada. Para ello, se deberá tener en cuenta tanto la magnitud como la naturaleza y las circunstancias específicas en que se han producido.

Al formarse una opinión sobre los estados financieros, el auditor deberá concluir sobre si ha alcanzado una seguridad razonable de que los mismos se encuentran, en su conjunto, libres de incorrecciones materiales. Para este propósito el auditor acumulará todas aquellas incorrecciones identificadas durante la auditoria excepto las que se hayan definido como claramente insignificantes de conformidad con lo establecido al respecto en la fase de planeación. En la formación de la opinión es fundamental el valor de la materialidad o importancia relativa determinado en la fase de planeación para los estados financieros en su conjunto.

Para facilitar al auditor la evaluación del efecto de las incorrecciones acumuladas durante la realización de la auditoría y la comunicación de estas al sujeto de control deberá distinguirse entre:

1. Las incorrecciones de hecho son incorrecciones sobre las cuales no existe duda.





2. Las incorrecciones de juicio son diferencias derivadas de los juicios de la dirección en relación con estimaciones contables que el auditor no considera razonables, o relativas a la selección o aplicación de políticas contables que el auditor considera inadecuadas.

3. Las incorrecciones extrapoladas son la mejor estimación del auditor de incorrecciones en las poblaciones, lo cual implica la proyección de incorrecciones identificadas en muestras de auditoría al total de las poblaciones de las que se extrajeron las muestras.

Antes de evaluar el efecto de las incorrecciones identificadas, el auditor deberá revisar el valor de la materialidad determinada en la fase de planeación a fin de confirmar si sigue siendo adecuada en el contexto de los resultados financieros definitivos del sujeto de control.

Asimismo, si una incorrección individual se califica como material, es poco probable que pueda compensarse con otras incorrecciones. No obstante, existen circunstancias en las que se pueden compensar las incorrecciones antes de agregarlas, por ejemplo si se trata de incorrecciones dentro del mismo saldo contable, si bien no es apropiado compensar ajustes en la misma cuenta que puedan afectar la presentación o desglose.

Por otro lado, la determinación de si una incorrección en la clasificación (reclasificaciones) es material, conlleva la evaluación de aspectos cualitativos, como puede ser el efecto de dicha reclasificación sobre las partidas individuales o subtotales que se ven afectados por la misma, su efecto sobre ratios clave o sobre las deudas u otros compromisos contractuales, pudiendo concluirse que una reclasificación no es material aunque supere el nivel de importancia relativa establecido para los estados financieros en su conjunto.

Para efecto de realizar el análisis de las incorrecciones, así como la imposibilidad de obtener evidenia, tanto individualmente como en forma agregada, el auditor debe registrarlas en el **formato No 25 "Resumen de diferencias"** y basarse en el **instructivo No 5 "Elaboración de informes"**.

3.6 Determinación de la efectividad del plan de mejoramiento

Consiste en la verificación de la efectividad de las acciones desarrolladas por el sujeto de control para contrarrestar las causas de los hallazgos de origen financiero o presupuestal, establecidos por la CGR en las últimas actuaciones micro.

Los auditores durante la fase de ejecución verificarán que los hallazgos hayan sido subsanados, así como si algunos de ellos se repiten, de lo cual dejará evidencia en papeles de trabajo. Para el efecto, se debe utilizar el Formato No.8 "Efectividad del plan de mejoramiento" en el que se expresarán los resultados de la evaluación tanto en lo que se refiere a efectividad.

En caso de que hayan superado el 80% o más de los hallazgos, se considera que el plan es efectivo, de lo contrario se considera inefectivo.

3.7 Partes vinculadas

ISSAI 1550.2

"La naturaleza de las relaciones y transacciones con partes vinculadas puede, en algunas circunstancias, dar lugar a mayores riesgos de incorrección material en los estados financieros que las transacciones con partes no vinculadas".

En las actividades de las entidades del sector público pueden existir partes vinculadas o partes relacionadas con una influencia importante en el giro de la operación del sujeto de control, así como, en los estados financieros que serán dictaminados por el auditor.

El auditor deberá ejecutar procedimientos para obtener información que le permita identificar y determinar las relaciones y las transacciones entre las partes vinculadas, y el sujeto de control auditado.

Al realizar la inspección de registros o documentos, el auditor deberá permanecer alerta a arreglos[24] u otra información que pueda indicar la existencia de relaciones o transacciones entre partes vinculadas (relacionadas) que la administración no ha identificado anteriormente o no lo ha comunicado al auditor.

El auditor estará a su vez atento en investigar y evaluar aquellas transacciones inusuales que pudieran sugerir partes vinculadas (relacionadas). Si el auditor confirma la posible existencia de partes vinculadas que no hayan sido informadas por la administración procederá a comunicar está información inmediatamente a los otros integrantes del equipo de auditoria, para permitirles evaluar el efecto que la nueva información puede tener sobre otras áreas de la auditoría; y la posibilidad de replantear otros procedimientos.

El auditor al formarse una opinión sobre los estados financieros, debe evaluar:

- Si las relaciones y transacciones entre partes relacionadas identificadas han sido contabilizadas apropiadamente y reveladas de acuerdo con el marco de información financiera aplicable.

- Si los efectos de las relaciones y transacciones entre partes relacionadas impiden que los estados financieros logren una presentación razonable (para marcos de presentación razonable).

A continuación se incluye un ejemplo de relaciones entre partes relacionadas:

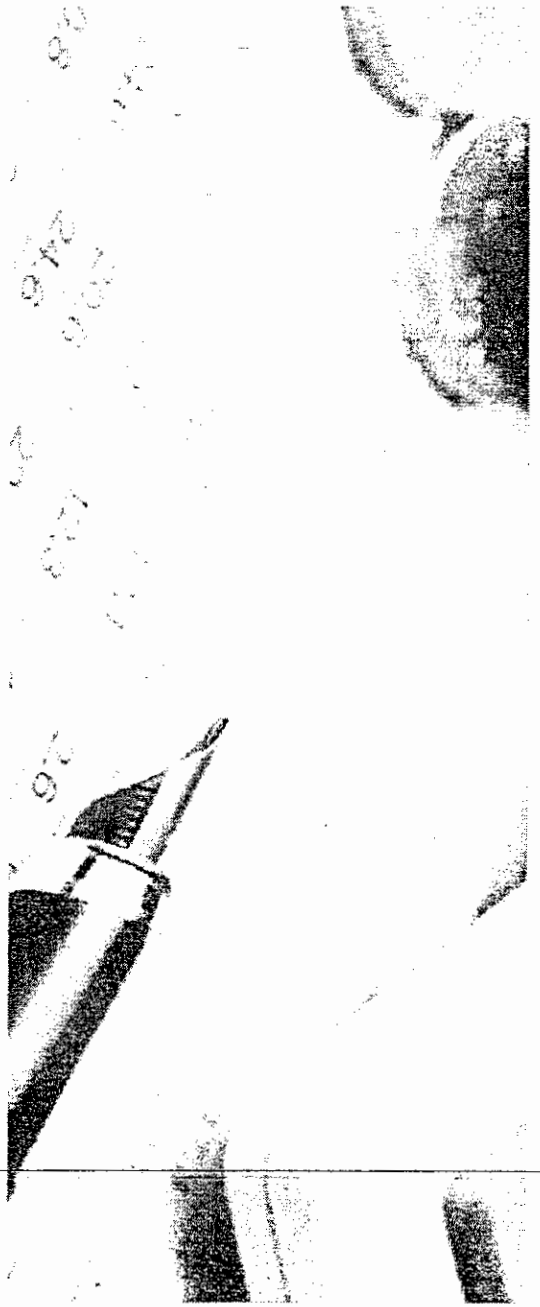
La CGR tiene como sujeto de control el Fondo Nacional de Gestión de Riesgo de Desastres. La auditoría financiera al Fondo está asociada a la gestión financiera que desarrollan otras entidades, como se indica a continuación.

El Fondo (antes Fondo Nacional de Calamidades), fue creado con fines de interés público y asistencia social, para a la atención de las necesidades que se originen en situaciones de desastre o de calamidad o de naturaleza similar. Es un fideicomiso estatal de creación legal constituido como patrimonio autónomo, administrado por la Sociedad Fiduciaria La Previsora S.A., quien lleva la representación para todos los efectos legales. La ordenación del gasto del Fondo y sus subcuentas, está a cargo del Director de la Unidad Nacional para la Gestión del Riesgo de Desastres, sin perjuicio de la ordenación del gasto que se encuentra dispuesta para la ejecución de los recursos destinados para la atención de la emergencia ocasionada por el Fenómeno de la Niña 2010-2011, de que trata el Decreto 4702 de 2010.

3.8 Procedimientos finales

El auditor debe desarrollar procedimientos finales, así:

•Revisión analítica final. Se realiza para determinar que todos los aspectos significativos



24. Un arreglo involucra un acuerdo formal o informal entre la entidad y otra parte con el fin, por ejemplo, de establecer una relación de negocios mediante, contratos de construcción ventajosos, compra de maquinaria y equipos, o conducción de ciertos tipos de transacciones bajo términos y condiciones ventajosas. Los arreglos que pueden indicar la existencia de relaciones o transacciones entre partes vinculadas o relacionadas que la Administración o el titular de la entidad no ha identificado anteriormente o no ha revelado.

hayan sido considerados, para lo cual se diligenciarán los F***ormatos 5 "Análisis de la Situación Financiera", 6 "Análisis de estado de resultados" y 7 "Análisis presupuestal"*** y el resultado del análisis se documentará en la columna final.

ISSAI 1580.3
"Las manifestaciones escritas constituyen información necesaria que el auditor requiere, con respecto a la auditoría de los estados financieros de la entidad".

Obtención de la Carta de Salvaguarda: se deberá solicitar a la administración del sujeto auditado la suscripción y entrega del 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 que ha sido preparada de conformidad con el marco de información financiera aplicable y que en las transacciones y operaciones que la originaron se observaron y cumplieron las normas prescritas por las autoridades competentes. La obtención de la Carta de Salvaguarda complementa otros procedimientos de auditoría ejecutados por el auditor, pero no es un sustituto de ellos.

Las manifestaciones escritas evitan cualquier mal entendido que podría producirse, si solo fueran recibidas declaraciones orales de la dirección del sujeto de control. La Carta de Salvaguarda debe obtenerse al final de la auditoría, lo más cercano posible a la fecha del informe, y se utiliza el Formato No.26 "Carta de salvaguarda".

• Hechos posteriores

Se refiere a hechos ocurridos entre la fecha de los estados financieros o de la información presupuestal y la fecha del informe.

ISSAI 1560.6

"El auditor aplicará 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 éstos"

El auditor aplicará procedimientos de auditoría para determinar si ha ocurrido algún hecho de impacto entre la fecha de los estados financieros o de la información presupuestal y la fecha del informe. Si los hechos acaecidos en este intervalo dan lugar a desviaciones materiales tendrá en cuenta el efecto de estas desviaciones en los estados financieros o en la información presupuestal y en la formación de su opinión. No obstante, el auditor no tiene que llevar a cabo una revisión continua de todas las cuestiones cuando los procedimientos de auditoría ya hayan proporcionado conclusiones satisfactorias.

Además de las investigaciones concretas expuestas en la NIA 560[25], los auditores del sector público pueden atender también a los hechos sobrevinientes que:

• Influyan en la capacidad del sujeto de control para cumplir los objetivos establecidos en su programa.

• Incidan en la presentación de cualquier información sobre la gestión en los estados financieros.

25. Párrafo A 9

El auditor considerará los aspectos derivados de las correspondientes actuaciones del poder legislativo y otros órganos competentes que hayan llegado a su conocimiento en el curso de la auditoría y hubieran sido previstas para el final del período o posteriormente, cuando dichas actuaciones requieran la realización de ajustes o revelación de información en los estados financieros.

• Revisión de libros oficiales. Al finalizar la auditoría se debe confirmar que los libros oficiales de la vigencia auditada quedaron registrados de forma íntegra según la política anual del cierre contable.

3.9 Estimaciones contables

ISSAI 1540.6

El objetivo del auditor es obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada de que: (a) las estimaciones contables, incluidas las estimaciones contables del valor razonable, reconocidas o reveladas en los estados financieros, son razonables; y (b) la correspondiente información revelada en los estados financieros es adecuada en el contexto del marco de información financiera aplicable.

El proceso de estimación implica la utilización de juicios profesionales basados en la información fiable disponible más reciente. Por ejemplo, podría requerirse 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.

El auditor debe proceder a identificar la naturaleza de las estimaciones contables; algunas de las más comunes en los sujetos de control pueden referirse al activo, a las obligaciones y a la información revelada como por ejemplo[26]:

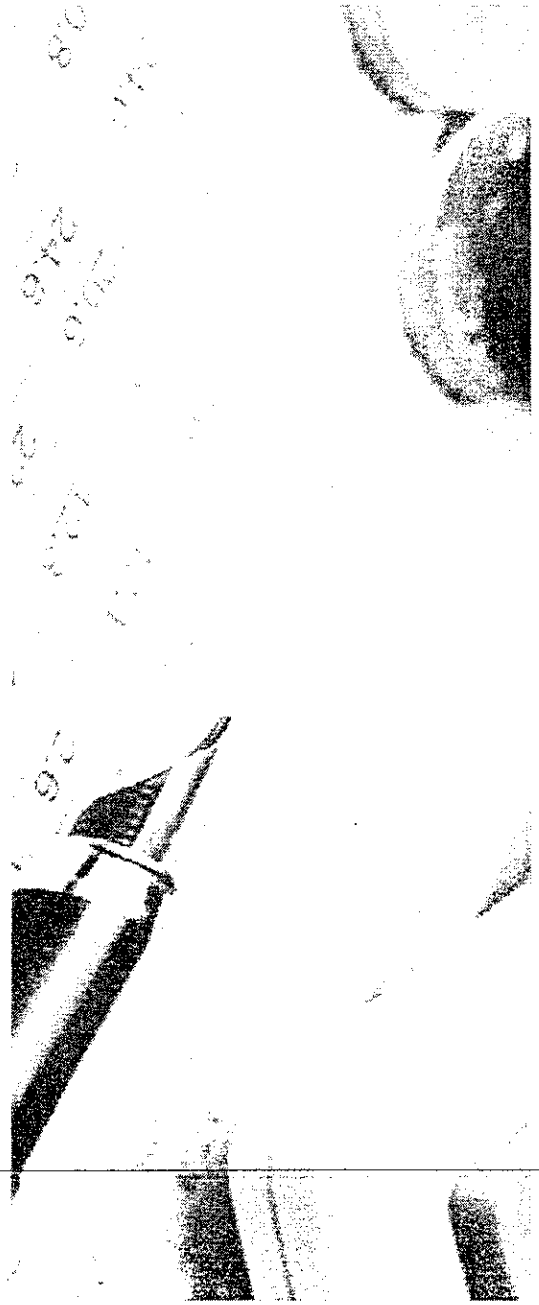
- Programas de seguros sociales;
- Planes de pensiones para empleados públicos;
- Programas de sanidad;
- Programas de prestaciones a veteranos;
- Programas de garantía oficial;
- Obligaciones medioambientales;
-Ingresos fiscales e impuestos vencidos;
- Determinadas propiedades y equipos, como equipo militar especializado y el patrimonio cultural.

El uso de estimaciones contables es una parte esencial en la preparación de los estados financieros, por lo tanto el auditor tiene la obligación de evaluar la razonabilidad de tales estimaciones, dado que ellas conllevan el riesgo de contener incorrecciones materiales.El auditor podrá consultar el **Anexo No 03 "Estimaciones contables"** para mayor claridad en el tema.

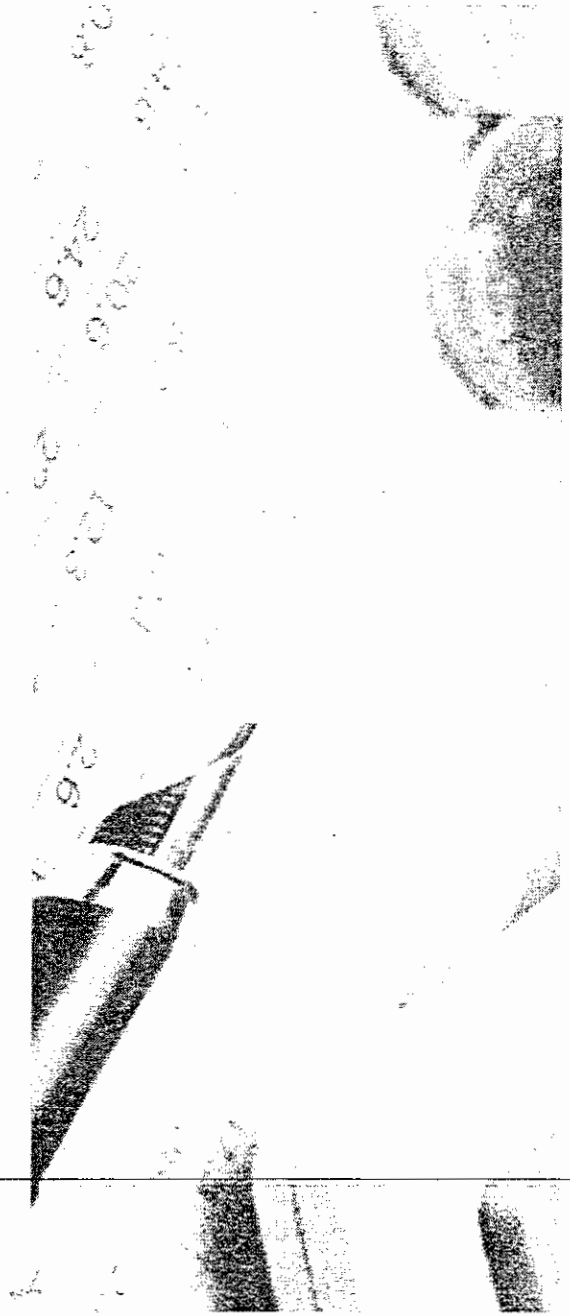
En el caso de estimaciones complejas el auditor debe evaluar en la fase de planeación la necesidad de involucrar a un experto para el análisis y cuantificación de las estimaciones contables,. El análisis de las estimaciones deberá quedar documentado a través del ***Formato No.28 "Estimaciones Contables"***.

3.10 Evaluación presupuestal

El objetivo de la auditoría 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 la corresponde realizar a la Contraloría General de la República sobre los recursos de



26.http://es.issai.org/media/14729/issai_1540_s.pdf



la Nación, Sistema General de Participaciones, Sistema General de Regalías y demás recursos nacionales que se transfieran a cualquier título a las entidades territoriales.

Por lo tanto el proceso de auditoría de presupuesto está fundamentado en:

• Evaluar del proceso programación presupuestal;

• Verificar la oportunidad en la ejecución del presupuesto;

• Verificar la adecuada recepción de los bienes y servicios adquiridos;

• Valorar la justificación de la constitución de las reservas presupuestales;

• Constatar la exigibilidad de las cuentas por pagar constituidas;

• Verificación del cumplimiento de los principios y normas presupuestales;

• Emitir una opinión sobre la razonabilidad de la ejecución presupuestal de la entidad auditada.

De tal forma que los resultados obtenidos sean un insumo para la presentación de la cuenta general del presupuesto y del tesoro, la refrendación de las reservas presupuestales[27] y el fenecimiento de la cuenta rendida por los sujetos de control[28].

Para la evaluación de la ejecución presupuestal se deben seguir los lineamientos establecidos en el ***Instructivo No.4 "Evaluación presupuestal" y Anexo 5. Sujetos Presupuestales.***

27.Articulo 40 Ley 42 de 1993

28.Articulo 16 Ley 42 de 1993

3.11 Comunicación de observaciones

Se deberá comunicar a los responsables de la administración del sujeto de control las incorrecciones encontradas en forma de observaciones.

Con esta comunicación los responsables de la administración del sujeto de control tendrán la oportunidad de proporcionar al auditor información o explicaciones adicionales en relación con cada uno de las observaciones comunicadas para lo cual tendrá un plazo máximo de cinco (5) días hábiles siguientes a la fecha de radicación de la comunicación.

3.12 Configuración de hallazgos

Una vez recibida la respuesta a las observaciones por parte del sujeto de control, el auditor procederá a efectuar el respectivo análisis y determinará el hallazgo, el cual podrá tener connotaciones administrativas, fiscales, disciplinarias o penales, siguiendo los lineamientos establecidos al respecto en el documento **"Principios, Fundamentos y Aspectos Generales para las Auditorías en la CGR"**.

3.13 Auditoría a estados financieros de carácter especial y a partidas y cuentas individuales

Se establecen aquí los lineamientos que debe tener en cuenta el auditor en el caso de que tenga como objetivo desarrollar una auditoría financiera con un marco financiero específico, o la realización de auditorías a partidas individuales.

Esta clase de auditoría financiera se basa en las ISSAI 1800 "Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos", que trata sobre aspec-

tos y consideraciones particulares para tener en cuenta en las diferentes fases de la auditoría, cuando los estados financieros fueron preparados bajo un marco de información financiera con fines específicos[29] e ISSAI 1805 "Consideraciones específicas. Auditorías de estado financiero individual o de cuentas, partidas o elementos concretos de un estado financiero".

Es necesario anotar que no deben perderse de vista las ISSAI 1200 y 1700, pues ellas consideran tanto los objetivos como la opinión del auditor, bien sea para auditorías con fines generales o específicos[30].

Al realizar una auditoría de estados financieros para fines específicos, el auditor deberá obtener conocimiento sobre:

- La finalidad para la cual se han preparado los estados financieros.

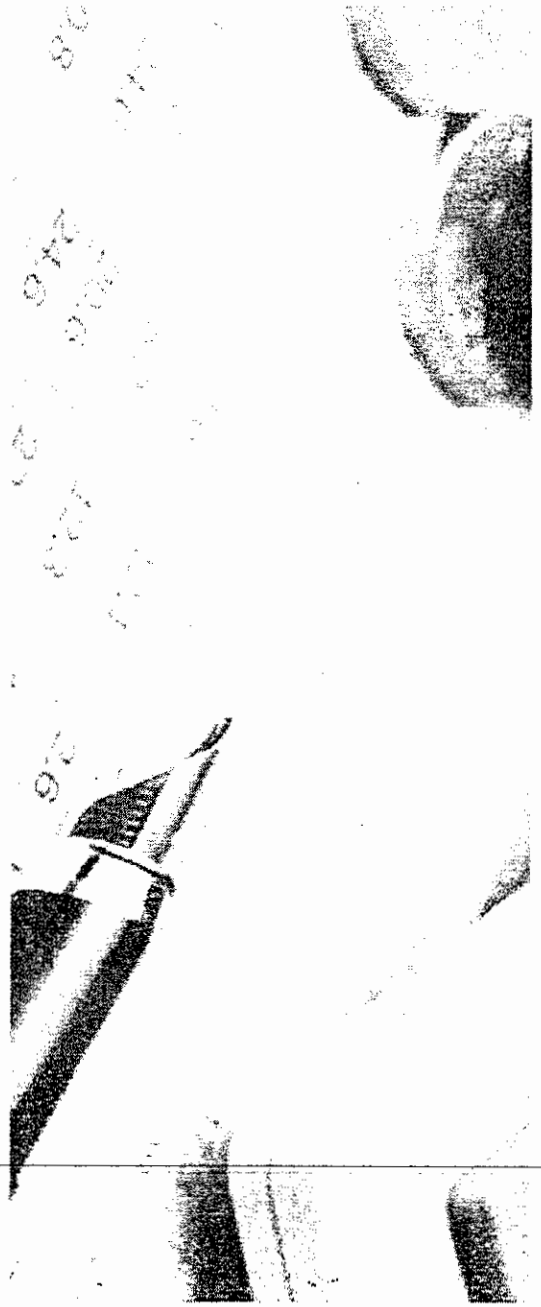
-Los usuarios a quienes va destinada la información.

- Las medidas tomadas por la dirección del sujeto de control, que los hace concluir que el marco de información financiera es adecuado.

Esta forma de control implica que:

- El control fiscal no es anterior o contemporáneo a la actuación de quien administra recursos públicos (lo cual sería control previo), sino que el auditor entra a verificar después que se han celebrado los actos, así como los efectos que esta actuación ha generado.

- El control fiscal no se ejerce sobre todas y cada una de las actuaciones que lleva a cabo quien administre recursos públicos, sino sólo sobre una parte de éstas, que debe tener el carácter de "muestra representativa".



29.NIA 800 "Consideraciones especiales-Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos" (...) Estados financieros con fines específicos: estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos. (Ref.: Apartado A4)
(b) Marco de información con fines específicos: un marco de información financiera diseñado para satisfacer las necesidades de información financiera de usuarios específicos. El marco de información financiera puede ser un marco de imagen fiel o un marco de cumplimiento.

30. NIA 700 "Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros (...) Estados financieros con fines generales, son los estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines generales.

(b) Marco de información con fines generales: un marco de información financiera diseñado para satisfacer las necesidades comunes de información financiera de un amplio espectro de usuarios. El marco de información financiera puede ser un marco de imagen fiel o un marco de cumplimiento.
El término "marco de imagen fiel" se utiliza para referirse a un marco de información financiera que requiere el cumplimiento de sus requerimientos y además:

(i) reconoce de forma explícita o implícita que, para lograr la presentación fiel de los estados financieros, puede ser necesario que la dirección revele información adicional a la específicamente requerida por el marco; o
(ii) reconoce explícitamente que puede ser necesario que la dirección no cumpla alguno de los requerimientos del marco para lograr la presentación fiel de los estados financieros. Se espera que esto sea necesario sólo en circunstancias extremadamente poco frecuente.
El término "marco de cumplimiento" se utiliza para referirse a un marco de información financiera que requiere el cumplimiento de sus requerimientos, sin contemplar las posibilidades descritas en los apartados (i) o (ii) anteriores."

Entre los insumos básicos necesarios para adelantar el control fiscal a estados financieros preparados con un marco de información para fines específicos, dentro de su fase de planeación, se requiere como mínimo la siguiente información:

a) Manual o política contable;

b) Decreto, resolución u otros actos administrativos que dan origen a la emisión de estados financieros específicos;

c)Actas de los órganos de administración y dirección del sujeto de control auditado y emisora de los estados financieros emitidos bajo este marco especial, donde se hagan comentarios, autorizaciones u otro concepto acerca de dichos estados;

d) Actos administrativos, procedimientos y lineamientos para los pagos y legalización de los recursos entregados en administración a Fiduciarias;

e) Los Contratos celebrados (incluyendo modificaciones, adiciones y Otrosí), relacionados con la ejecución de bienes, derechos o contratos, los cuales se relacionan con los estados financieros con fines específicos;

f) Cuando se trate de patrimonios autónomos, los informes de gestión rendidos al fideicomitente por la Fiducia, informes de supervisión, entre otros que considere el auditor en oportunidad y competencia, como informes de auditoría interna y externa, de acuerdo a la periodicidad establecida en la Ley, Acto administrativo, contrato o convenio.

También debe:

g) Establecer el órgano emisor de normas o políticas contables y si se cumple o no en su totalidad de los requerimientos a fin de determinar si los estados financieros son de imagen fiel o de cumplimiento de requisitos.

a) Obtener conocimiento sobre la selección y la aplicación de políticas contables por parte de la entidad auditada;

b) Cuando se trate de estados financieros en cumplimiento de un contrato, el auditor deberá obtener conocimiento de cualquier interpretación significativa dentro del contrato que haya realizado la dirección para la preparación de dichos estados financieros;

c) El auditor evaluará la significatividad de las interpretaciones, teniendo en cuenta la materialidad de la diferencia presentada en los estados financieros producto de no haber aplicado otra interpretación razonable.

Los demás aspectos, tales como el entendimiento, la identificación y valoración de riesgos, la evaluación del control interno, el diseño de pruebas, entre otros, se realizan también teniendo en cuenta los lineamientos establecidos en la presente guía.

Para la fase de ejecución e informe, adicional a lo requerido por esta guía, el auditor debe realizar las pruebas técnicas necesarias, por ejemplo:

a) Revisar y evaluar el contenido del marco financiero aplicado para la elaboración de los estados financieros especiales o la normatividad del recurso público administrado por particulares;

b) Revisar el contenido del contrato, acto administrativo u otro documento que da origen a los estados financieros de carácter especial y comparar con el marco normativo generalmente aceptado;

c) Definir los usuarios de la información financiera y si los estados financieros están diseñados para brindarles información adecuada a sus necesidades.

El informe de auditoría debe contener los resultados de la auditoría y según sea el caso, un concepto sobre:

- El informe anual consolidado rendido a través de SIRECI.

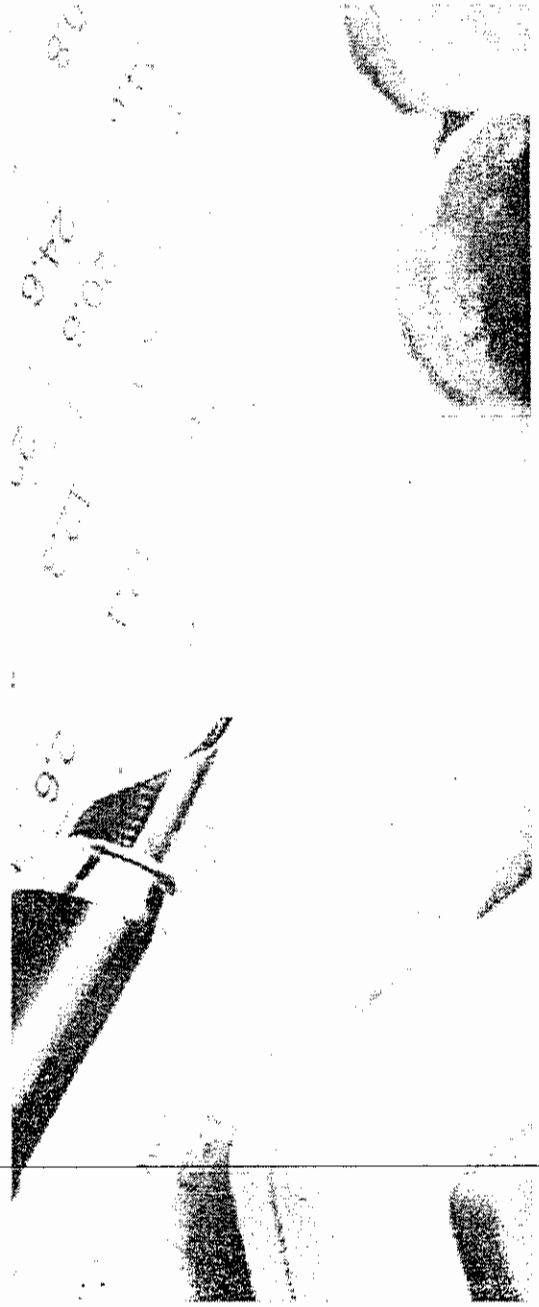
- El manejo financiero del recurso público administrado.

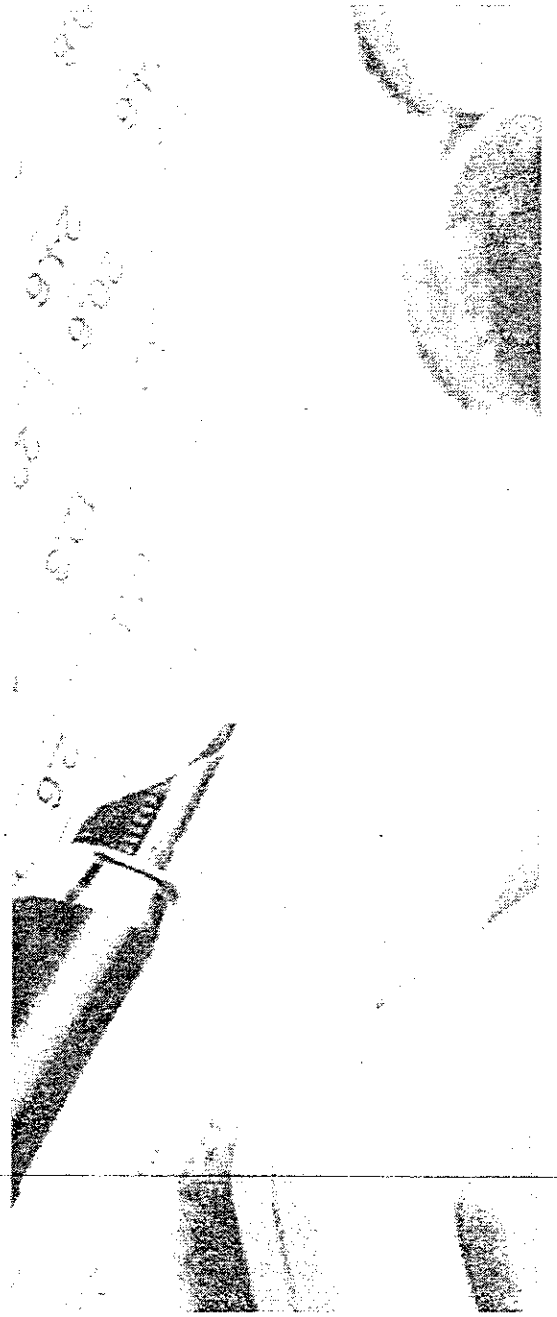
Es importante que dentro del informe se ilustre:

- Advertencia al lector de que los estados financieros han sido preparados de conformidad con un marco de información financiera con fines específicos.

- El fin de dichos estados financieros, que puede ser cumplir con lo establecido en un contrato.

- Indicar si la información financiera fue elaborada sobre un marco de imagen fiel o de cumplimiento.





4. Elaboración del informe de auditoría financiera

La fase de informe se inicia una vez concluido el trabajo de campo desarrollado en la fase de ejecución y se ha formado una conclusión sobre la evidencia obtenida.

4.1 Opinión de auditoría

• Opinión a los estados financieros

Para emitir opinión sobre los estados financieros, el auditor debe considerar los siguientes aspectos:

- Los estados financieros revelan adecuadamente las políticas contables significativas seleccionadas y aplicadas.

- Las políticas contables seleccionadas y aplicadas son las adecuadas y congruentes con el marco de información financiera aplicable.

- Las estimaciones contables realizadas por la dirección del sujeto de control son razonables.

- La información presentada en los estados financieros es relevante, fiable, comparable y comprensible.

- Los estados financieros revelan información adecuada que permita a los usuarios a quienes se destinan, entender el efecto de las transacciones y los hechos que resultan materiales sobre la información contenida en los estados financieros.

- La terminología empleada en los estados financieros, incluido el título de cada estado financiero, es adecuada.

También deben considerarse aspectos cualitativos que sin constituirse una incorrección, pueden afectar la evaluación del auditor:

- Juicios sesgados de la dirección del sujeto de control sobre información revelada en los estados financieros, al determinar el valor monetario registrado.

- Falta de neutralidad de la dirección del sujeto de control al no implementar acciones correctivas sobre los hallazgos de auditorías anteriores.

Dependiendo de los resultados obtenidos en el proceso auditor, los tipos de dictamenu opinión pueden ser:

• **Opinión Limpia o Sin salvedades:** Cuando se concluya que los estados financieros fueron preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

• **Opinión modificada:**

- Con salvedades: En alguno de estos dos casos: Cuando las incorrecciones evidenciadas individualmente o de forma agregada son materiales pero no generalizadas en los estados financieros; o cuando el auditor no ha podido obtener evidencia suficiente y adecuada, pero concluya que los posibles efectos de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser materiales pero no generalizados.

- Negativa o Adversa: Cuando las incorrecciones individualmente o de forma agregada, son materiales y generalizadas en los estados financieros.

- Abstención: En alguno de estos dos casos: Cuando el auditor no ha podido obtener evidencia suficiente y adecuada pero concluya que los posibles efectos de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser materiales y generalizadas; o cuando dada la existencia de incertidumbres concluya que a pesar de haber obtenido evidencia no puede formarse una opinión debido a la posible interacción de las incertidumbres[31] y su posible efecto acumulativo en los estados financieros[32].

El auditor expresará una opinión Con salvedades o Negativa, según corresponda, si concluye que:

- Las políticas contables del periodo actual no se aplican congruentemente en relación con los saldos de apertura, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

- Un cambio en las políticas contables no se registra, presenta o revela adecuadamente, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

En el caso de una opinión Negativa o de Abstención sobre los estados financieros en su conjunto[33], el informe de auditoría no incluirá simultáneamente una opinión Sin salvedades sobre alguno de los estados financieros que lo conforman, en relación con el mismo marco de información financiera aplicable.

Para establecer que una incorrección es material en los estados financieros, el auditor debe basarse en determinar:

- Si las políticas contables seleccionadas no son congruentes con el marco de información financiera aplicable.

- Si los estados financieros, incluidas las notas explicativas no representan las transacciones y hechos reales.

- La no aplicación de políticas contables en congruencia con el Marco de información financiera.

- La no aplicación de las mismas políticas de un periodo a otro o para transacciones o hechos similares.

- Los errores no intencionados en la aplicación de las políticas.

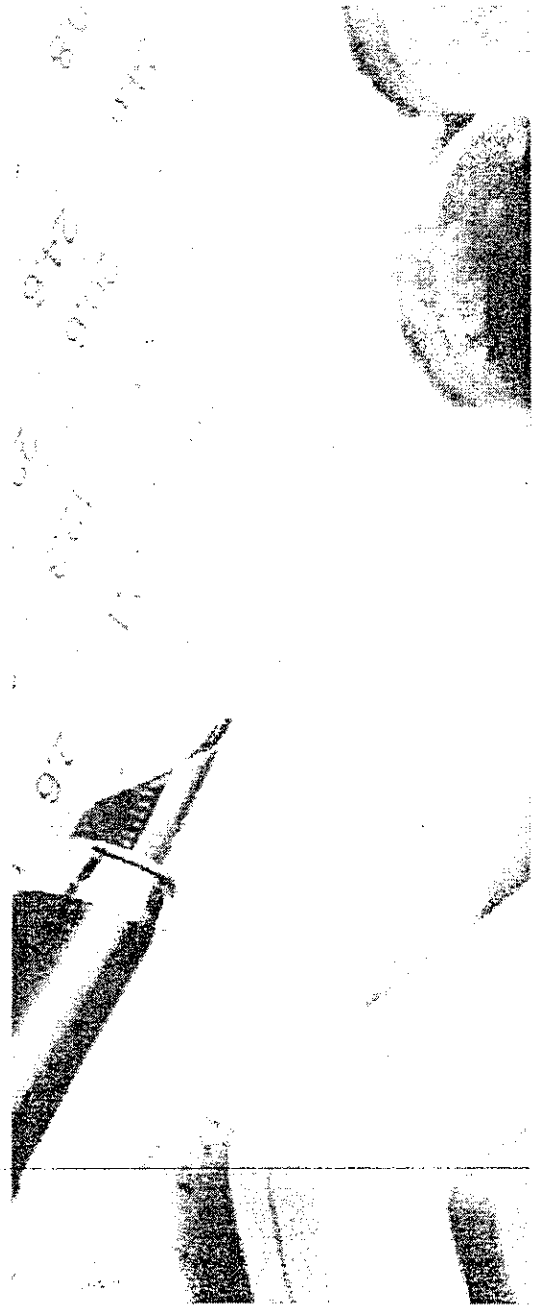
- Los estados financieros no incluyan toda la información exigida por el marco de información aplicable.

- La información revelada en los estados financieros no se presente de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

- Los estados financieros no revelen la información necesaria para lograr la presentación fiel.

-Existen incorrecciones que individualmente o en conjunto, se encuentren en el nivel material establecido por el auditor.

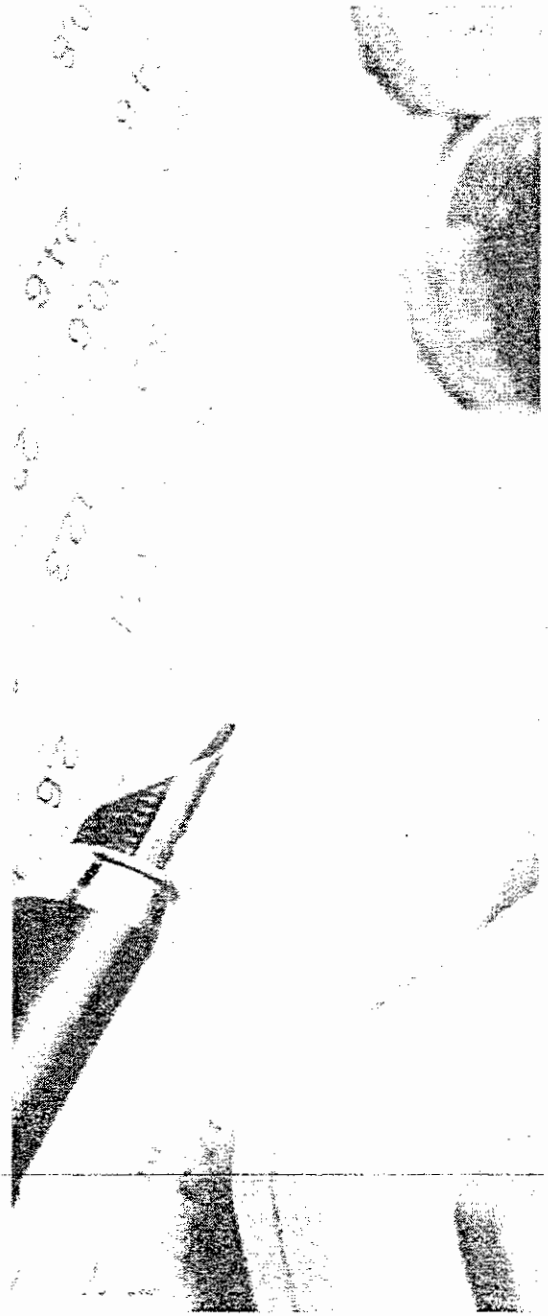
Para establecer si una incorrección material es generalizada el auditor debe considerar los siguientes aspectos:



31. Incertidumbre- Materia cuyo resultado depende de acciones o hechos futuros que no están bajo el control directo de la entidad pero que podrían afectar a los estados financieros.
*Incertidumbre en la estimación- La susceptibilidad de una estimación contable y de la información revelada relacionada a una falta inherente de precisión en su medida. Glosario de Términos NIAS.

32.NIA 705.10.

33. Estados financieros en su conjunto significa los conformados por el balance general, estado de la situación financiera, estado de cambios en el patrimonio y estado de flujos de efectivo de una misma entidad para un mismo periodo.



- La incorrección material se encuentra en múltiples elementos de los estados financieros.

- La incorrección material se encuentra una única vez en los estados financieros pero representa la sustancia de los mismos.

A continuación se presenta un cuadro resumen tomado de la NIA 705, que ilustra el modo en que la naturaleza de los hechos afecta el tipo de opinión a emitir:

Naturaleza del hecho que origina la opinión	Juicio del auditor sobre la generalización de los efectos o posibles efectos sobre los estados financieros	
	Material pero no generalizado	Material y generalizado
Los estados financieros contienen incorrecciones materiales	OPINION CON SALVEDADES	NEGATIVA O ADVERSA
Imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada	OPINION CON SALVEDADES	ABSTENCION

Como se observa, el juicio del auditor se debe basar en dos aspectos importantes: la materialidad y la generalización de las incorrecciones.

Con el fin de soportar de una forma resumida la opinión del auditor se utilizará el ***Formato No.25 "Resumen de diferencias"*** y se debe apoyar en el ***instructivo No.5 "Elaboración de informe".***

•Opinión sobre la ejecución presupuestal

El instrumento para la ejecución del gasto público es el presupuesto.

El control fiscal a la ejecución presupuestal, además de incluir la verificación del cumplimiento por parte del sujeto de control auditado a lo señalado en capítulo XI del Estatuto Presupuestal, comprende, como mecanismo de verificación la adecuada utilización del presupuesto, el seguimiento a las transacciones y operaciones realizadas con tales recursos para determinar que los bienes y servicios con ellos adquiridos se recibieron, registraron y pagaron según lo pactado.

Los tipos de opinión sobre la ejecución presupuestal, serán:

- Razonable: cuando se concluya que el presupuesto fue preparado y ejecutado en todos los aspectos materiales de conformidad con la normatividad presupuestal aplicable.

- Con salvedades: cuando las incorrecciones evidenciadas, individualmente o de forma agregada, son materiales pero no generalizadas.

- No razonable: cuando las incorrecciones evidenciadas, individualmente o de forma agregada, son materiales y generalizadas.

- Abstención: cuando las limitaciones al trabajo del auditor son materiales y generalizadas.

4.2 Comunicación de hallazgos a la Contraloría Delegada para Economía y Finanzas Públicas

Las Controlarías Delegadas Sectoriales remitirán a la Delegada para Economía y Finanzas Públicas la siguiente información a través del medio y dentro del plazo que esta Delegada determine, para las entidades que forman parte de la muestra de la auditoría al Balance General de la Nación:

a) Hallazgos financieros.
b) Concepto de la calidad y eficiencia del control interno financiero.
c) Opinión sobre la razonabilidad de los estados contables auditados.
d) Opinión sobre la ejecución presupuestal
e) Refrendación de las reservas presupuestales

4.3 Informe de auditoría

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 y una opinión sobre la información presupuestal.

El informe de auditoría tendrá las siguientes características:

- Será escrito.

- Tendrá el título: "Informe de auditoría financiera a xxxxx – nombre del sujeto de control auditado-"

- Irá dirigido a los órganos de dirección del respectivo sujeto de control, conforme al artículo 105 de la Ley 42 de 1993[34].

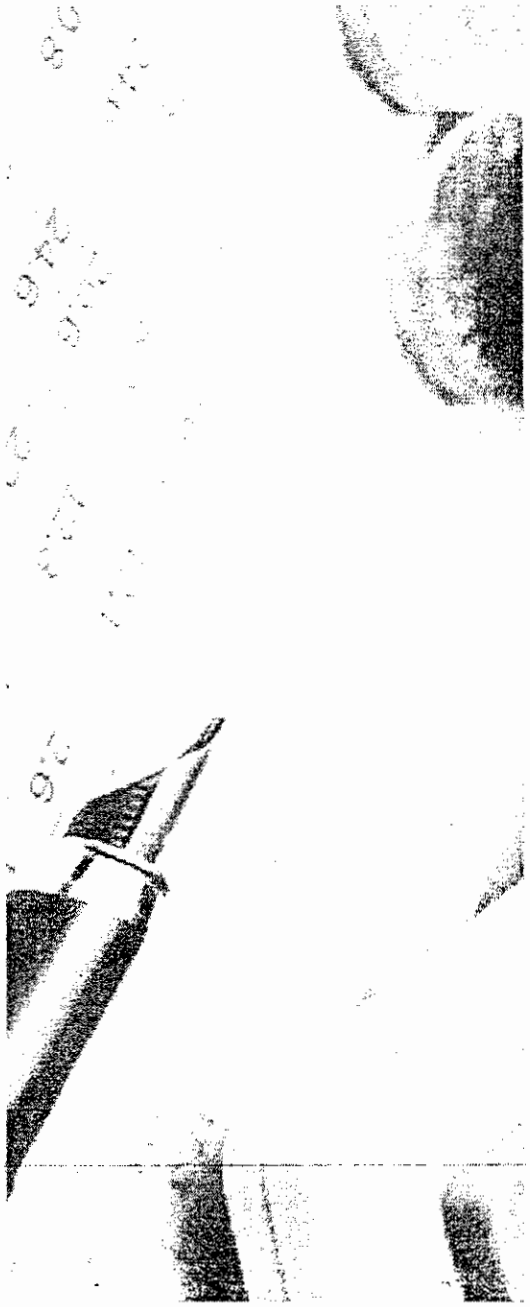
- Párrafo introductorio en donde se incluye la identificación de la entidad auditada, la manifestación de que los estados financieros han sido auditados, menciona el título de cada estado financiero auditado, un resumen de las políticas contables significativas y el periodo que cubre los estados financieros auditados.

- Deberá ir firmado por el contralor delegado respectivo para el caso de las auditorías micro y por el Contralor General de la República para el informe de auditoría al Balance General de Hacienda Pública e informe de auditoría al Balance General de la Nación.

La responsabilidad de los órganos de dirección del sujeto de control en la preparación de los estados financieros.

La responsabilidad del auditor en relación con los estados financieros sobre los cuales expresará una opinión basado en los resultados de su auditoría; incluyendo la mención sobre que esta se llevó a cabo de conformidad con las ISSAI compatibles con el marco legal colombiano.

El informe de auditoría financiera contendrá la opinión contable, la opinión presupuestal, el concepto del control interno financiero, el fenecimiento de la cuenta, la efectividad del plan de mejoramiento, y en caso que aplique el concepto sobre la rentabilidad financiera de la inversión pública o el manejo financiero del recurso público administrado.



34. "Los resultados de control fiscal serán comunicados a los órganos de dirección de la entidad respectiva, al despacho Ejecutivo al cual se halle adscrita o vinculada y a las autoridades a quienes esté atribuida la facultad de analizar tales conclusiones y adoptar las medidas correspondientes" Artículo 105 Ley 42 de 1993

5. Aplicación de principios para el fenecimiento de la cuenta

De conformidad con la facultad establecida en los artículos 14 a 16 y 19 de la Ley 42 de 1993, la revisión de cuentas se llevará a cabo en las auditorías financieras mediante el estudio especializado de los documentos que soportan legal, técnica, financiera y contablemente las operaciones realizadas por los responsables del erario durante un período determinado.

El pronunciamiento sobre el fenecimiento de la cuenta que rindan los responsables del manejo de fondos o bienes de la Nación se fundamentará en las opiniones sobre los estados contables y la ejecución presupuestal; así:

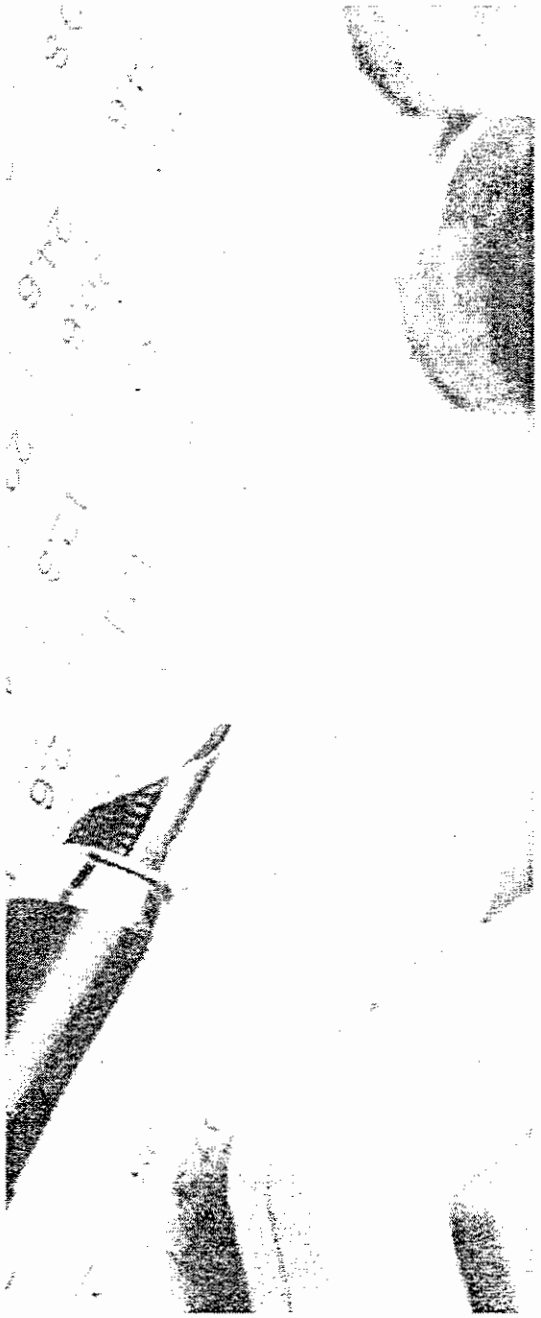
OPINION CONTABLE	OPINIÓN PRESUPUESTAL			
	Razonable	Con salvedades	No razonable	Abstención
Sin Salvedades	F	F	NF	NF
Con Salvedades	F	F	NF	NF
Negativo	NF	NF	NF	NF
Abstención	NF	NF	NF	NF

Si la opinión de los estados contables es negativa o abstención, habrá no fenecimiento de la cuenta, independientemente del resultado de la opinión presupuestal.

Si la opinión de la ejecución presupuestal es No razonable o Abstención, no habrá fenecimiento de la cuenta, independientemente del resultado de la opinión contable.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 17 de la Ley 42 de 1993 y en el parágrafo del artículo 40 de la Ley 610 de 2000, si con posterioridad a la práctica de cualquier sistema de control fiscal cuyos resultados arrojaren dictamen satisfactorio, aparecieren pruebas de operaciones fraudulentas o irregulares relacionadas con la gestión fiscal analizada, se desatenderá el dictamen emitido o se levantará el fenecimiento y, de ser el caso, se dará traslado para determinar el inicio del proceso de responsabilidad fiscal.

43

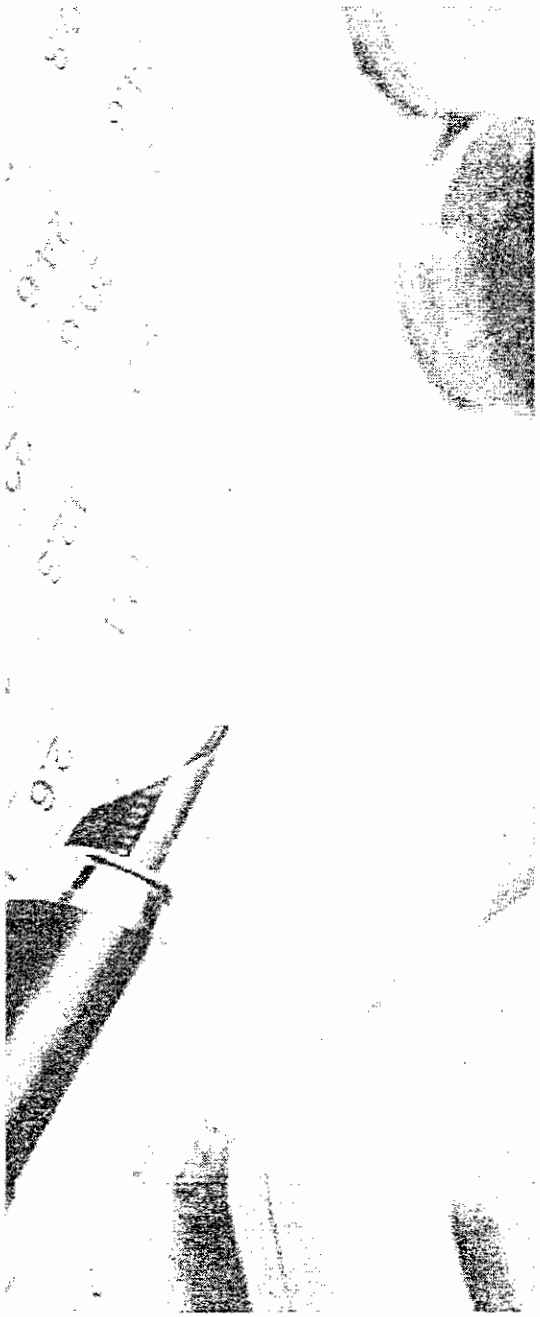


6. Auditoría al informe anual consolidado rendido por los sujetos de control, a través del SIRECI

Esta modalidad de auditoría financiera se adelantará en relación con aquellos sujetos de control, obligados a presentar "informe anual consolidado". Tiene como objetivo evaluar el manejo de los recursos públicos y emitir un concepto al respecto. También tendrá como objetivo verificar si los derechos económicos y políticos del Estado en calidad de accionista de la entidad a auditar han sido adecuadamente ejercidos así como si tales derechos han sido respetados y protegidos por la administración de la entidad.

El proceso de esta modalidad de auditoría financiera está conformado por las fases de planeación, ejecución y elaboración de informe y por los ejes transversales de que trata el numeral 1.7 de la presente Guía.

Los Instructivos No. 8 y 9 desarrollan de una manera más amplia los criterios, parámetros y procedimientos para la realización de esta modalidad de auditoría, así como del manejo financiero del recurso público administrado.



7. Auditoría a estados contables consolidados

La Contraloría General de la República en atención a las disposiciones contenidas en el artículo 268 de la Constitución Política y en el artículo 47 de la Ley 42 de 1993, es responsable de llevar a cabo la auditoría anual al Balance General de la Hacienda Pública y de la Nación.

Así mismo, el artículo 354 de la Constitución Política, estableció que el Contador General llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la CGR, y en el artículo 47 de la Ley 42 de 1993 establece el plazo del 15 de mayo de cada año para la entrega del balance general del año inmediatamente anterior.

En ese sentido con base a lo normado anteriormente, la CGR deberá aplicar la ISSAI 1600 para cumplir con la responsabilidad de la auditoría mencionada.

El auditor de los estados contables consolidados (de grupo) es responsable de la dirección, supervisión y realización del trabajo de auditoría de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, así como, de que el informe de auditoría que se emita.

Una auditoría de grupo debe cumplir con todas las fases de un proceso auditor.

En la etapa de planeación, al igual que un proceso auditor a los estados financieros de un solo sujeto de control, el auditor encargado del grupo llevará a cabo el conocimiento de aspectos importantes de los estados contables consolidados, que le permita determinar los objetivos y actividades generales por practicar y delimitar la oportunidad de los recursos y tiempo asignados para la auditoría.

El auditor del grupo debe identificar los componentes significativos y no significativos que conforman el estado financiero a auditar, según los requerimientos establecidos en la ISSAI 1600.

En la ejecución seguirán los procedimientos planificados con el objetivo de obtener la evidencia y base para la conclusión de los resultados de la auditoría.

Al emitir una opinión sobre estados financieros de grupos, el auditor debe considerar la aplicación de la ISSAI 1600 Consideraciones Especiales, Auditorías de Estados Financieros de Grupos. Para realizar este tipo de auditoría, se debe cumplir con los lineamientos establecidos en el ***Instructivo No.6: "Auditoría Estados Contables Consolidados"*** y se deben utilizar los formatos requeridos en dicho instructivo, así como documentar el trabajo en el ***Formato No. 29 "Auditoria de Estados Contables Consolidados.***

95

8. Control de calidad

El control de calidad para la auditoría financiera en la CGR se realizará conforme a los parámetros establecidos en el Instructivo No. 7 "Control y supervisión de calidad de una Auditoria Financiera" el cual incluye un detalle completo de cómo debe realizarse este proceso y las listas de chequeo pertinentes.

La revisión del control de calidad de un trabajo de auditoría, es un proceso diseñado para proporcionar una evaluación objetiva de los criterios utilizados por el equipo de auditoría, el fundamento de los procedimientos y las conclusiones alcanzadas para preparar el informe de auditoría, mediante la revisión de la documentación de la auditoría.

Cuando haya lugar a ello, la revisión de control de calidad debe generar un informe con los resultados obtenidos y las recomendaciones, que permitan promover mejoras en los métodos y procedimientos que se utilizan para llevar a cabo la auditoría a los estados presupuestarios y financieros.

Un apropiado control de calidad proporciona la seguridad razonable de que:

1. Las auditorías se realizan de acuerdo con la Guía de Auditoría Financiera, las Normas de Auditoría de las Entidades Fiscalizadoras Superiores y otras disposiciones emitidas por la CGR.

2. Los informes emitidos por el auditor son apropiados en función de las circunstancias.

3. Se lleva a cabo una supervisión adecuada y debidamente documentada.

96

Listados

Listado de formatos

Formato No.1 Declaración de Independencia
Formato No. 2 Carta de Presentación al Sujeto de Control
Formato No. 3 Datos Generales
Formato No. 4 Entendimiento
Formato No. 5 Análisis de la Situación Financiera
Formato No. 6 Análisis Estado de Resultado
Formato No. 7 Análisis Presupuestal
Formato No. 8 Efectividad del Plan de Mejoramiento
Formato No. 9 Ayuda Memoria
Formato No. 10 Cronograma de Actividades
Formato No. 11 Evaluación del Trabajo de Auditoria Interna
Formato No. 12 Evaluación del Control Interno Financiero
Formato No. 13 Prueba de Recorrido a Procesos Claves
Formato No. 14 Matriz de Riesgos y Controles GAF
Formato No. 15 Entrevista con personal clave para identificar Riesgo de Fraude
Formato No. 16 Identificación del Riesgo de Fraude
Formato No. 17 Cálculo de Materialidad
Formato No. 18 Plan de Trabajo de Auditoria Financiera
Formato No. 19 Gestión del Riesgo de Auditoria
Formato No. 20 Programa de Auditoria Financiera
Formato No. 21 Revisión de Saldos Iniciales
Formato No. 22 Documentación Pruebas de Detalle
Formato No. 23 Documentación Pruebas Analíticas
Formato No. 24 Documentación Pruebas de Controles
Formato No. 25 Resumen de Diferencias
Formato No. 26 Carta de Salvaguarda
Formato No. 27 Confirmación de Terceros
Formato No. 28 Estimaciones Contables
Formato No 29 Auditoria estados contables consolidados
Formato No. 30 Muestreo de auditoría

Listado de instructivos

Instructivo No. 1 Matriz de Riesgos y Controles GAF
Instructivo No. 2 Cálculo de Materialidad
Instructivo No. 3 Muestreo de Auditoria Financiera
Instructivo No. 4 Evaluación Presupuestal
Instructivo No. 5 Elaboración de Informe
Instructivo No. 6 Auditoria Financiera a Estados Financieros de Consolidados
Instructivo No. 7 Guía para el Control y Supervisión de Calidad de una Auditoría Financiera
Instructivo No. 8 Rentabilidad financiera y de la inversión pública
Instructivo No. 9 Concepto sobre manejo financiero del recurso público Administrado

Listado de anexos

Anexo No.1 Ejemplos de factores de riesgo de fraude
Anexo No.2 Ejemplos de procedimientos de auditoria para responder al riesgo de fraude
Anexo No. 3 Estimaciones contables
Anexo No. 4 Sujetos Presupuestales

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA

AUDITORIA FINANCIERA
INSTRUCTIVO No.1. MATRIZ DE RIESGOS Y CONTROLES GAF

Marzo de 2017

Tabla de Contenido

1. **JUSTIFICACIÓN** 3
2. **OBJETIVO** 3
3. **ALCANCE** 3
4. **MARCO JURIDICO** 3
5. **DESARROLLO** 3
   - **5.1. Definición de Macroprocesos** 4
   - **5.2. Definición de Procesos** 4
   - **5.3. Definición de Afirmaciones de Auditoria** 6
     - 5.3.1 Afirmaciones sobre tipos de transacciones y hechos durante el periodo objeto de auditoría 7
     - 5.3.2. Afirmaciones sobre saldos contables al cierre del periodo 7
     - 5.3.3 Afirmaciones sobre la presentación e información a revelar 7
   - **5.4. Definición de Factores de Riesgo** 7
   - **5.5. Riesgo Inherente** 8
   - **5.6. Riesgo de fraude** 9
   - **5.7. Riesgo significativo** 10
   - **5.8. Evaluación de control interno por componentes** 10
     - 5.8.1 Entorno de control 10
     - 5.8.2 El proceso de valoración del riesgo por la entidad 11
     - 5.8.3 El sistema de información, incluidos los procesos de negocio relacionados, relevantes para la información financiera, y la comunicación. 11
     - 5.8.4 Actividades de control relevantes para la auditoría 12
     - 5.8.5 Seguimiento de los controles 12
   - **5.9. Evaluación del diseño de control** 12
   - **5.10. Calificación riesgo combinado** 13
   - **5.11. Evaluación de la efectividad de los controles.** 14
6. **GESTIÓN DEL RIESGO DE AUDITORÍA** 16

INSTRUCTIVO No. 1
MATRIZ DE RIESGOS Y CONTROLES GAF

1. JUSTIFICACIÓN

Determinar la metodología para identificar, clasificar y valorar los riesgos, así como evaluar los controles tanto en su diseño como en su efectividad, con el fin de establecer el enfoque más apropiado de las pruebas de auditoría en el sujeto de control.

2. OBJETIVO

El objetivo de la matriz de riesgos y controles en la auditoría financiera para la evaluación del control interno, es facilitar al auditor, durante el desarrollo del proceso auditor, registrar y calificar los riesgos detectados y los controles establecidos por la entidad para establecer la profundidad de las pruebas de auditoría requeridas.

3. ALCANCE

En desarrollo de la auditoría financiera se evalúa la funcionalidad del control interno respecto a su diseño en la fase de planeación y su efectividad en la fase de ejecución con el fin de emitir un concepto sobre la calidad y eficiencia del control interno.

4. MARCO JURIDICO

El marco jurídico para evaluar el control interno en la auditoría financiera se fundamenta en lo establecido en el numeral 6 del artículo 268 de la Constitución Política de Colombia[1].

5. DESARROLLO

Esta metodología parte de la definición de dos macroprocesos, los cuales se componen de procesos que incluyen por un lado, la totalidad de las cuentas contables establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública y por otro, los principios presupuestales y todos los eslabones que conforman la cadena presupuestal conforme a la normatividad presupuestal.

Cada uno de estos procesos se afecta por los riesgos inherentes, los cuales deben ser identificados en la prueba de recorrido y a través de otros medios definidos en la GAF.

Posteriormente, el auditor debe proceder a valorar estos riesgos y clasificarlos identificando los riesgos significativos y los riesgos de fraude. Consecutivamente se

[1] Artículo 268. El Contralor General de la República tendrá las siguientes atribuciones: "6. Conceptuar sobre la calidad y eficiencia del control fiscal interno de las entidades y organismos del Estado."

determinan y evalúan los controles diseñados por el sujeto de control para mitigar dichos riesgos y en la etapa de ejecución se evalúa su efectividad.

5.1. Definición de Macroprocesos

Los macroprocesos definidos son:

- Gestión financiera y contable: Comprende las operaciones y transacciones financieras y contables a partir de los saldos y movimientos que se reflejan en los estados financieros globales de la entidad auditada, y de los hechos económicos, jurídicos, administrativos y de otra índole, ejecutados por las entidades públicas para cumplir los fines constitucionales y legales del Estado.

- Gestión presupuestal, contractual y del gasto: Comprende la ejecución de las operaciones presupuestales y contractuales; así como el cumplimiento normativo de dichas actividades de conformidad con la constitución, las leyes y reglamentos de la entidad objeto de Auditoría Financiera.

5.2. Definición de Procesos

Cada uno de los macroprocesos anteriormente descritos, contiene procesos los cuales tienen una serie de actividades diseñadas por la entidad en cumplimientos de su objeto social.

Son procesos de la gestión financiera y contable los siguientes:

- Gestión de recaudo: Este proceso incluye las operaciones relacionadas con el recaudo de los ingresos, operaciones de cancelación de inversiones, tales como redención de títulos, etc, operaciones de financiamiento externo, donaciones u otros recaudos con destinación específica. Además, los ingresos obtenidos por la entidad producto de sus operaciones tales como: venta de bienes y servicios, transferencias y subvenciones, tales como las provenientes del Sistema General de Participaciones y del Sistema General de Regalías, multas, sanciones, estampillas, cuotas de sostenimiento, rentas parafiscales, ingresos financieros, ajustes por diferencia en cambio, ganancias, reversión de las pérdidas por deterioro del valor, entre otros.

- Gestión de cartera: Este proceso incluye la gestión de todos los derechos y obligaciones por cobrar a favor de la entidad que se originan por ingresos y otros conceptos tales como: tasas, multas, sanciones, estampillas, cuotas de sostenimiento y contratos de concesión, derechos originados en intereses sobre obligaciones tributarias, entre otros.

- Administración de inversiones: Incluye la gestión adelantada por la entidad sobre los recursos financieros representados en instrumentos de deuda, o en

instrumentos de patrimonio, que se colocan con el propósito de obtener rendimientos, así como los obtenidos de instrumentos de patrimonio que no se esperen negociar y no otorguen control influencia significativa ni control conjunto. También incluye las inversiones que se efectúan con la intención de controlar, influir significativamente o controlar conjuntamente las decisiones de la entidad receptora de la inversión y los instrumentos derivados con fines de especulación y con fines de cobertura.

- Administración de inventarios: Incluye la gestión de los activos adquiridos, que se encuentran en proceso de transformación y los productos finales, así como los productos agrícolas, que se tengan con la intención de a) comercializarse en el curso normal de la operación, b) distribuirse sin contraprestación en el curso normal de la operación, o c) transformarse o consumirse en actividades de producción de bienes o prestación de servicios.

- Administración de bienes: Incluye la gestión de la propiedad planta y equipo, construcciones en curso, administración y disposición de los activos tangibles utilizados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios y para propósitos administrativos; los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; y los bienes inmuebles arrendados. También incluye los bienes inmuebles con uso futuro indeterminado y las plantas productoras utilizadas para la obtención de productos agrícolas, así como los bienes de propiedad de terceros recibidos sin contraprestación de otras entidades y los bienes históricos y culturales, que cumplan con la definición de propiedades, planta y equipo; y los recursos naturales no renovables (petróleo, gas, carbón y otros minerales).

- Gestión de la deuda pública y obligaciones por pagar: Incluye la gestión de la deuda pública y de las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades por adquisición de bienes y servicios nacionales y del exterior, transferencias por pagar, recursos a favor de terceros, descuentos de nómina, retención en la fuente e impuesto de timbre, impuestos, contribuciones y tasas por pagar, impuesto al valor agregado, créditos judiciales, saldos disponibles en patrimonios autónomos y otros recursos en administración, otras cuentas por pagar. Igualmente hacen parte de este los recursos financieros recibidos por la entidad para su uso como financiamiento interno y externo a corto y largo plazo, financiamiento con banca central; y las operaciones interinstitucionales sin flujo de efectivo.

  En este proceso se consideran igualmente las obligaciones de la entidad que están sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía y/o vencimiento, siempre que pueda hacerse una estimación fiable del valor de la obligación como: litigios y demandas, garantías, provisiones para pensiones y otras provisiones. Además, los avances y anticipos recibidos,

recursos recibidos en administración, ingresos recibidos por anticipado, anticipo de impuestos, otros pasivos diferidos.

- Gestión de costos y gastos: Incluye la gestión de los costos como consecuencia de la disminución de los beneficios económicos o en el potencial de servicio producidos en el periodo fiscal, tales como: costo de ventas de bienes y servicios y costos de transformación. Igualmente incluye los gastos asociados a la administración y operación de la entidad relacionados con actividades de planificación, organización, dirección, control y apoyo logístico; así como los gastos originados en el desarrollo de la operación básica o principal de la entidad siempre que no deban ser registrados como costos.

- Otros Procesos significativos: Incluye otros procesos importantes de la entidad auditada, que no se pueden analizar y evaluar dentro de los descritos anteriormente y que son de gran interés para la Auditoría Financiera.

Son procesos de la gestión presupuestal, contractual y del gasto los siguientes:

- Planeación y programación presupuestal: Es el proceso de programación y planeación del presupuesto e incluye, apropiaciones, modificaciones, disponibilidad Presupuestal y autorización de vigencias futuras.

- Ejecución presupuestal: Es el proceso que incluye los compromisos, las obligaciones, los pagos y ejecución de vigencias futuras en el desarrollo del objeto misional del sujeto de control.

- Constitución y ejecución de las reservas presupuestales y cuentas por pagar: Es el proceso que incluye la constitución de reservas y de las cuentas por pagar al cierre de la vigencia, así mismo, la ejecución de las reservas y cuentas por pagar constituidas al cierre de la vigencia anterior.

- Administración o recepción de bienes y/o servicios: Incluye las actividades realizadas por la entidad pública desde el estudio de necesidades, selección, contratación, ejecución y recepción del bien y/o servicio; así como las acciones de seguimiento, supervisión de los mismos.

- Otros Procesos significativos: Corresponde a la verificación de otros procesos importantes de la entidad auditada, que no se pueden analizar y evaluar dentro de los descritos anteriormente y que son de gran interés para la Auditoría Financiera.

5.3. Definición de Afirmaciones de Auditoria

Las afirmaciones utilizadas por el auditor para considerar los distintos tipos de potenciales incorrecciones que pueden ocurrir se clasifican en tres categorías así:

5.3.1 Afirmaciones sobre tipos de transacciones y hechos durante el periodo objeto de auditoría.

- Ocurrencia: las transacciones y hechos registrados han ocurrido y corresponden a la entidad.
- Integridad: se han registrado todos los hechos y transacciones que tenían que registrarse.
- Exactitud: las cantidades y otros datos relativos a las transacciones y hechos se han registrado adecuadamente.
- Corte de operaciones: las transacciones y los hechos se han registrado en el periodo correcto.
- Clasificación: las transacciones y los hechos se han registrado en las cuentas apropiadas.

5.3.2. Afirmaciones sobre saldos contables al cierre del periodo

- Existencia: los activos, pasivos y el patrimonio neto existen.
- Derechos y obligaciones: la entidad posee o controla los derechos de los activos, y los pasivos son obligaciones de la entidad.
- Integridad: se han registrado todos los activos, pasivos e instrumentos de patrimonio neto que tenían que registrarse.
- Valoración e imputación: los activos, pasivos y el patrimonio neto figuran en los estados financieros por importes apropiados y cualquier ajuste de valoración o imputación resultante ha sido adecuadamente registrado.

5.3.3 Afirmaciones sobre la presentación e información a revelar

- Ocurrencia y derechos y obligaciones: los hechos, transacciones y otras cuestiones revelados han ocurrido y corresponden a la entidad.
- Integridad: se ha incluido en los estados financieros toda la información a revelar que tenía que incluirse.
- Clasificación y comprensibilidad: la información financiera se presenta y describe adecuadamente, y la información a revelar se expresa con claridad.
- Exactitud y valoración: la información financiera y la otra información se muestran fielmente y por las cantidades adecuadas.

5.4. Definición de Factores de Riesgo

Las afirmaciones[2] contenidas en las cifras financieras y presupuestales se han asociado a unos factores de riesgo, con el fin de facilitar la identificación y valoración de los riesgos. El auditor debe asociar estos factores de riesgo a los macroprocesos y procesos que corresponda.

Los factores de riesgo son situaciones de eventual ocurrencia que afectarían negativamente la adecuada utilización del recurso público y el cumplimiento de los

[2] "Afirmaciones: Manifestaciones de la dirección, explícitas o no, incluidas en los estados financieros y tenidas en cuenta por el auditor al considerar los distintos tipos de incorrecciones que pueden existir" Glosario NIA.

fines constitucionales y legales del Estado por parte de los entes objeto de control fiscal. Estos han sido definidos de la siguiente manera:

Afirmaciones	Factor de riesgo	Definición factor de riesgo
Sobre tipos de transacciones y hechos durante el periodo objeto de auditoría		
Ocurrencia	Registros que no reflejan la realidad o que no corresponden a la entidad	Si las transacciones, operaciones o o hechos no han ocurrido o no corresponden a la entidad.
Integridad	Omisión en el registro de transacciones o hechos ocurridos en la entidad	Si la información financiera o presupuestal no contiene la totalidad de las transacciones o hechos económicos realizados durante el período.
Exactitud	Cantidades, datos o transacciones erroneas o inexactas	las cantidades y otros datos relativos a las transacciones y hechos no se han registrado adecuadamente.
Corte de operaciones	Registros que no corresponden al periodo.	Si existen registros que no corresponden al periodo auditado.
Clasificación	Inadecuada clasificación de operaciones.	Transacciones o hechos registrados en cuentas que no corresponden.
Otros		Cualquier otro factor que no se encuentre contenido en los anteriores
Sobre saldos contables al cierre del periodo		
Existencia	Sobrestimación del saldo de derechos y obligaciones.	Cuando llos saldos reflejan derechos u obligaciones que no existen.
Derechos y obligaciones	Inexistencia de control sobre derechos y obligaciones presentados en el saldo.	Cuando la entidad no tiene el control sobre la propiedad de sus derechos o el saldo contiene pasivos inexistentes o no soportados.
Integridad	Subestimación del saldo de derechos y obligacion	Cuando los saldos no reflejan la totalidad de los derechos y obligaciones.
Valoración e imputación	Inadecuada valoración reflejada en los saldos.	Cuando los saldos de derechos y obligaciones figuran por valores no apropiados o cuando los ajustes o valoraciones no han sido registrados adecuadamente.
Otros		Cualquier otro factor que no se encuentre contenido en los anteriores
Sobre la presentación e información a revelar		
Ocurrencia y derechos y o	Revelación inadecuada de la realidad económica.	Los hechos, transacciones y otras cuestiones revelados no corresponden a la realidad económica de la entidad.
Integridad	Revelación incompleta de información financiera o presupuestal.	La información revelada se encuentra incompleta o no es suficiente para que el usuario comprenda la realidad de los hechos económicos.
Clasificación y comprensi	Falta de claridad en la información revelada.	La información financiera no se presenta ni describe adecuadamente, y la información revelada no es clara.
Exactitud y valoración	Cantidades reveladas inadecuadas por su valoración o cálculo.	La información financiera u otra información no se muestran fielmente ni por las cantidades adecuadas.
Otros		Cualquier otro factor que no se encuentre contenido en los anteriores

5.5. Riesgo Inherente

Según la ISSAI el riesgo inherente es la susceptibilidad de una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de información a una incorrección que pudiera ser material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, antes de tener en cuenta los posibles controles correspondientes.[3]

El auditor considerará la probabilidad de que existan incorrecciones, incluida la posibilidad de múltiples incorrecciones, y si la incorrección potencial podría, por su

[3] Tomado de Glosario NIA

magnitud, constituir una incorrección material, es decir que tenga algún impacto sobre la razonabilidad de las cifras:

- Impacto y Probabilidad:

  Impacto: Se refiere a las consecuencias que puede ocasionar al sujeto de control la materialización del riesgo.

  Probabilidad: Es la posibilidad de ocurrencia del riesgo; esta puede ser medida con criterios de frecuencia o teniendo en cuenta la presencia de factores internos y externos que pueden propiciar el riesgo, aunque éste no se haya presentado nunca.

  El auditor debe calificar el impacto y probabilidad, considerando la siguiente escala: **(1) Bajo. (2) Medio y (3) Alto.**

- Calificación Inicial: Será dada automáticamente por el sistema según se indica en el cuadro siguiente:

		PROBABILIDAD		
		BAJO	MEDIO	ALTO
IMPACTO	ALTO	3		
	MEDIO	2	4	
	BAJO	1	2	3

RESULTADO	
ALTO	IGUAL O MAYOR A 6
MEDIO	MENOR DE 6 MAYOR O IGUAL A 3
BAJO	MENOR DE 3

5.6. Riesgo de fraude

En materia de fraude el auditor deberá considerar dos definiciones: El primero es fraude que es definido por las ISSAI como un 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.

El segundo tiene que ver con los factores de riesgo de fraude, que debe identificar el auditor para poder determinar si existe un riesgo de fraude, los factores son hechos o circunstancias que indican la existencia de un incentivo o elemento de presión para cometer fraude o que proporcionen una oportunidad para cometerlo.

El auditor debe determinar si el riesgo inherente es un riesgo de fraude, esto para efectos de la calificación del riesgo combinado, sin embargo, es posible que en los

controles establecidos por la dirección se presenten factores similares, por lo que el auditor debe considerar su existencia durante todo el proceso.

El auditor tratará los riesgos valorados de incorrección material debida a fraude como riesgos significativos.

5.7. Riesgo significativo

El riesgo significativo es el riesgo identificado y valorado de incorrección material que, a juicio del auditor, requiere una consideración especial en la auditoría.

Para juzgar los riesgos que son significativos, el auditor considerará, al menos, lo siguiente:

- Si se trata de un riesgo de fraude.
- Si el riesgo afecta a transacciones significativas ajenas al curso normal de los negocios de la entidad, o que, por otras razones, parecen inusuales.
- Si el riesgo está relacionado con significativos y recientes acontecimientos económicos, contables o de otra naturaleza y, en consecuencia, requiere una atención especial.
- La complejidad de las transacciones.
- Si el riesgo afecta a transacciones significativas con partes vinculadas.

La calificación del riesgo inherente final, es automática con el siguiente resultado:

RESULTADO	
ALTO	Cuando la calificación sea 3 o cuando hay riesgo de fraude
MEDIO	Cuando la calificación sea 1,5 o 2 y no hay riesgo de fraude
BAJO	Cuando la calificación sea 1.

5.8. Evaluación de control interno por componentes

El auditor obtendrá conocimiento del control interno relevante para la auditoría. Si bien es probable que la mayoría de los controles relevantes para la auditoría estén relacionados con la información financiera, no todos los controles relativos a la información financiera son relevantes para la auditoría. El hecho de que un control, considerado individualmente o en combinación con otros, sea o no relevante para la auditoría es una cuestión de juicio profesional del auditor.

Componentes del control interno

5.8.1 Entorno de control

El auditor obtendrá conocimiento del entorno de control, como parte de este conocimiento, el auditor evaluará si:

- La dirección, bajo la supervisión de los responsables del gobierno de la entidad, ha establecido y mantenido una cultura de honestidad y de comportamiento ético.
- Los puntos fuertes de los elementos del entorno de control proporcionan colectivamente una base adecuada para los demás componentes del control interno y si estos otros componentes no están menoscabados como consecuencia de deficiencias en el entorno de control.

5.8.2 El proceso de valoración del riesgo por la entidad

El auditor obtendrá información de si la entidad tiene un proceso de valoración del riesgo para la entidad, que le permita:

- La identificación de los riesgos de negocio relevantes para los objetivos de la información financiera.
- La estimación de la significatividad de los riesgos.
- La valoración de su probabilidad de ocurrencia.
- La toma de decisiones con respecto a las actuaciones para responder a dichos riesgos.

El auditor obtendrá conocimiento de tal proceso y de sus resultados.

5.8.3 El sistema de información, incluidos los procesos de negocio relacionados, relevantes para la información financiera, y la comunicación.

El auditor obtendrá conocimiento del sistema de información, incluidos los procesos de negocio relacionados, relevante para la información financiera, incluidas las siguientes áreas:

- Los tipos de transacciones en las operaciones de la entidad que son significativos para los estados financieros.
- Los procedimientos, relativos tanto a las tecnologías de la información (TI) como a los sistemas manuales, mediante los que dichas transacciones se inician, se registran, se procesan, se corrigen en caso necesario, se trasladan al libro mayor y se incluyen en los estados financieros.
- Los registros contables relacionados, la información que sirve de soporte y las cuentas específicas de los estados financieros que son utilizados para iniciar, registrar y procesar transacciones e informar sobre ellas; esto incluye la corrección de información incorrecta y el modo en que la información se traslada al libro mayor; los registros pueden ser tanto manuales como electrónicos.
- El modo en que el sistema de información captura los hechos y condiciones, distintos de las transacciones, significativos para los estados financieros.
- El proceso de información financiera utilizado para la preparación de los estados financieros de la entidad, incluidas las estimaciones contables y la información a revelar significativas.

- Los controles sobre los asientos en el libro diario, incluidos aquellos asientos que no son estándar y que se utilizan para registrar transacciones o ajustes no recurrentes o inusuales.

5.8.4 Actividades de control relevantes para la auditoría

El auditor obtendrá conocimiento de las actividades de control relevantes para la auditoría, que serán aquellas que, a su juicio del auditor, es necesario conocer para valorar los riesgos de incorrección material en las afirmaciones y para diseñar los procedimientos de auditoría posteriores que respondan a los riesgos valorados.

Una auditoría no requiere el conocimiento de todas las actividades de control relacionadas con cada tipo significativo de transacción, de saldo contable y de información a revelar en los estados financieros o con cada afirmación correspondiente a ellos.

Para llegar a conocer las actividades de control de la entidad, el auditor obtendrá conocimiento del modo en que la entidad ha respondido a los riesgos derivados de las TI.

5.8.5 Seguimiento de los controles

El auditor obtendrá conocimiento de las principales actividades que la entidad lleva a cabo para realizar un seguimiento del control interno relativo a la información financiera, incluidas las actividades de control interno relevantes para la auditoría, y del modo en que la entidad toma medidas correctivas de las deficiencias en sus controles.

Si la entidad cuenta con una función de auditoría interna, el auditor, con el fin de determinar si la función de auditoría interna puede ser relevante para la auditoría, obtendrá conocimiento de lo siguiente:

- La naturaleza de las responsabilidades de la función de auditoría interna y el modo en que se integra en la estructura organizativa de la entidad.
- Las actividades que han sido o que serán realizadas por la función de auditoría interna.
- Las fuentes de información utilizadas en las actividades de seguimiento realizadas por la entidad y la base de la dirección para considerar que dicha información es suficientemente fiable para dicha finalidad.

Los componentes de control interno se calificaran en el Formato No.12 Evaluación del Control Interno Financiero.

5.9. Evaluación del diseño de control

El peso asignado al diseño del control es del **20%**. Para esta evaluación la GAF ha definido los siguientes criterios:

- Control apropiado: Tendrá una ponderación del 30% y se califica así: Si el auditor como resultado de la prueba de recorrido considera que le control diseñado es apropiado para minimizar el riesgo, se califica con **(1) Adecuado, (2) Parcial y (3) Inadecuado o inexistente.**
- Tipo: Se consideran dos tipos automatizado y manual, con una ponderación del 25%. Si es automatizado se califica con (1) de lo contrario (2)
- Frecuencia: Se pondera con el 10% y se califica razonable con uno (1) cuando el control es razonable con relación a la frecuencia de la operación, de lo contrario se considera No razonable y se calificará tres (3), según criterio del auditor.
- Segregación: Su ponderación es del 25% y se calificará así: Si existe segregación, es decir quien ejerce el control es diferente del responsable de la operación califique uno (1), de lo contrario tres (3).
- Documentación: Se pondera con 5% y se califica con uno (1) si está documentado en manuales de procedimientos instructivos u otros documentos formalmente aprobados califique uno (1), de lo contrario tres (3).
- Clase: Su ponderación es del 5%, y si es el control es preventivo califique uno (1), de lo contrario tres (3).
- **Valoración:** El aplicativo la refleja automáticamente y es el resultado de la valoración de los distintos criterios utilizados para evaluar el diseño del control (Control apropiado, Tipo de control, Frecuencia del control, segregación, y documentación.)

		FACTORES PARA EVALUAR EL DISEÑO DE CONTROL 20%				
Criterio	Peso	Adecuado	Parcial	Inadecuado	Inexistente	Tener en cuenta para la calificación
Objetivo apropiado	30%	1	2	3	3	Si el objetivo es adecuado califique 1, si es parcial 2 y si es inadecuado 3
Tipo	25%	1			3	Si es automático califique 1, de lo contrario 3,
Segregación	25%	1		3	3	Si existe segregación califique 1, de lo contrario 3
Frecuencia	10%	1		3	3	Si hay razonabilidad de la fecuencia califique 1 de lo contrario 3,
Documentación	5%	1		3	3	Si esta documentado califique 1, de lo contrario 3,
Clase	5%	1		3	3	Si es preventivo califique 1, de lo contrario 3
Resultado	100%	1	0,6	2,25	3	

5.10. Calificación riesgo combinado

Es el resultado de la calificación final del riesgo inherente con el resultado de la calificación del diseño del control y es automático en la matriz de riesgos y controles:

RESULTADO	
ALTO	Cuando la calificación [illegible]
MEDIO	Cuando la calificación este entre 4 y 6,3
BAJO	Cuando la calificación menor o igual a 4

5.11. Evaluación de la efectividad de los controles.

La GAF ha definido un peso del 70% y el resultado se orienta a determinar si el Control es: **"Efectivo", "Con deficiencias" e "Inefectivo"**, con base en los resultados de las pruebas de detalle realizadas por el auditor en la fase de ejecución de la auditoría, para lo cual considerará los siguientes criterios:

- Existe evidencia de su uso: Se pondera con un 20% y a criterio del auditor evaluará si existe suficiente evidencia en la documentación de la utilización del control, calificará uno (1); si la documentación es incompleta califique dos (2), y si no existe en documentación aportada del uso del control califique tres (3)
- Existen incorrecciones materiales (hallazgos): Su ponderación es del 60% y se califica de la siguiente manera: Si no se detectan hallazgos califique uno (1), si se detectan incorrecciones o hallazgos no materiales califique dos (2), y si detecta hallazgos materiales califique tres (3).
- En la auditoría anterior se identificó la misma incorrección: Este criterio tiene una ponderación del 20% y se calificará así: Si el hallazgo detectado no se evidenció en la anterior auditoría califique uno (1), de lo contrario tres (3).

FACTORES PARA EVALUAR LA EFECTIVIDAD DE LOS CONTROLES - 70%					
Criterio	Peso	Efectivo	Parcial	Inefectivo	Tener en cuenta para la calificación
Existe evidencia de su uso	20%	1	2	3	Si existe suficiente evidencia de la utilización del control, califique 1; si la documentación es incompleta califique 2, si no existe documentación califique 3.
Existen incorrecciones materiales (hallazgos)	60%	1	2	3	Si no se detectan hallazgos califique 1, si se detectan incorrecciones no materiales califique 2, de lo contrario 3.
En la auditoría anterior se identificó la misma incorrección	20%	1		3	Si el hallazgo detectado no se evidenció en la anterior auditoría, califique 1, de lo contrario 3.

- Resultado columna "AM": Resultado de la efectividad de los controles. Este resultado es automático en la matriz y refleja la calificación de cada criterio antes mencionado con su respectiva ponderación e igualmente su resultado es "Efectivo", "Con deficiencias" e "Inefectivo"

Resultados de la evaluación de los componentes del control interno.

Este evaluación tendrá una peso del 10% y se calificarán los siguientes componentes, cada uno de los cuales tiene un 20% de ponderación y se calificará con uno (1) SI, dos (2) Parcial y tres (3) No. Los componentes son: Entorno de control, Valoración de riesgos, Sistemas de información, Actividades de control y Seguimiento a los controles

FACTORES PARA EVALUAR EL CONTROL INTERNO CONTABLE - 10%				
Criterio	Peso	Si	Parcial	No
Entorno de control	20%	1	2	3
Valoración de riesgos	20%	1	2	3
Sistema de información	20%	1	2	3
Actividades de control	20%	1	2	3
Seguimiento a los controles	20%	1	2	3
Resultado	**100%**			

Esta evaluación se realiza en el "Formulario de evaluación del control interno contable por componentes" donde el auditor debe contestar conforme a la evidencia que obtenga, una serie de preguntas por cada componente referidos en la ISSAI 1315 y su resultado final consolidado es: "Adecuado" si la sumatoria promediada es igual a uno (1); "Parcialmente Adecuado", si es igual a dos (2) e "Inadecuado", si es igual a tres (3).

Calificación del control interno fiscal: Esta calificación se refleja automáticamente y resulta de la ponderación de los resultados por cada proceso y actividades evaluadas, a fin de obtener la calificación final sobre la eficiencia y calidad del control interno fiscal, así:

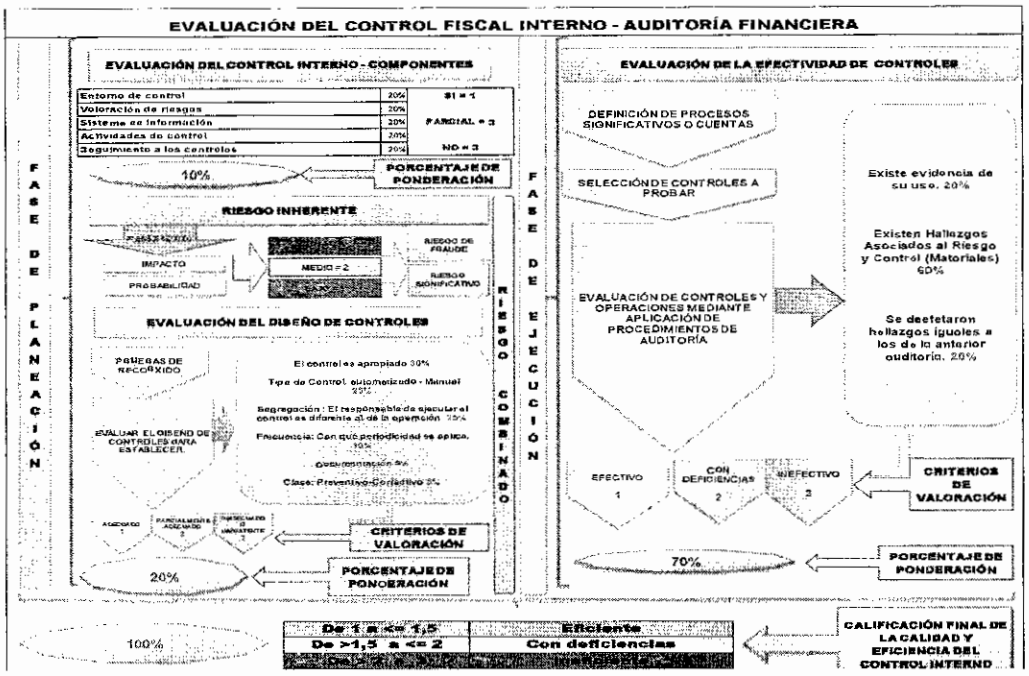
FACTORES PARA DETERMINAR LA CALIDAD Y EFICIENCIA DEL CONTROL INTERNO FISCAL				
Criterio	Peso	Eficiente	Con deficiencias	Ineficiente
Calificación diseño del control	20%	1	2	3
Calificación efectividad del control	70%	1	2	3
Calificación 5 componentes de control interno	10%	1	2	3
Resultado	100%			

En donde:

De 1 a <= 1,5	Eficiente
De >1,5 a <= 2	Con deficiencias
De > 2 a 3	Ineficiente

Cuando la evaluación del control interno esté finalizada, se deberá documentar la conclusión final sustentada sobre la evaluación total de la calidad y eficiencia del control interno fiscal.

En el siguiente gráfico se refleja la calificación global del Control Interno:



6. GESTIÓN DEL RIESGO DE AUDITORÍA

Recordemos que no se puede pasar por alto que siempre existirá un riesgo de auditoría[4], que se define como el riesgo que el auditor está dispuesto a aceptar de llegar a una conclusión errónea, por lo tanto el auditor debe buscar disminuir este riesgo a través del diseño adecuado de los procedimientos de auditoría para obtener una opinión de los estados financieros con una seguridad razonable, el riesgo de auditoría está compuesto por el riesgo de detección y el riesgo de incorrección material, este último involucra el riesgo inherente y el riesgo de control:

Como ya se mencionó, el riesgo inherente y el riesgo de control son propios de la entidad y existen con independencia de la auditoría a las cifras financieras. Estos riesgos son valorados en la matriz de valoración de riesgos y controles.

El riesgo de detección5 es propio del proceso auditor y se refiere al riesgo de no detectar una incorrección material al realizar los procedimientos que se tienen planeados.

El riesgo de detección de ninguna manera puede ser ignorado en el desarrollo de la auditoría, de inicio a fin, este riesgo debe ser identificado y gestionado oportunamente por todo el equipo de trabajo en cabeza del Director de Vigilancia Fiscal y del Contralor

[4] "Riesgo de auditoría es el riesgo de que el auditor exprese una opinión de auditoría inadecuada cuando los estados financieros contienen incorrecciones materiales. El riesgo de auditoría es una función del riesgo de incorrección material y del riesgo de detección" NIA 200.13(c).
[5] ***Riesgo de detección-*** Riesgo de que los procedimientos aplicados por el auditor para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo no detecten la existencia de una incorrección que podría ser material, considerada individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones NIAS Definiciones.

Delegado. El riesgo de detección se evalúa durante toda la etapa de planeación. Para ello se utilizará la siguiente escala valorativa:

Alto = 3 Cuando se estima que existen factores importantes que afectan la calidad de la realización de la auditoría, por ejemplo, que los auditores asignados en el equipo sean insuficientes por la complejidad de la entidad auditada; que los auditores sean poco experimentados; que no se encuentren disponibles y oportunos los recursos necesarios para el desarrollo de la auditoría (por ejemplo, viáticos oportunos para realizar las visitas necesarias); debilidades en la supervisión, etc.

Medio = 2 Cuando se estima que algunos factores afectan de la calidad de la auditoría pero que ello se puede manejar a través de diferentes estrategias que se encuentren al alcance del equipo y del nivel directivo, por ejemplo, si no se incluyen los suficientes auditores al equipo, podría considerarse un mayor tiempo de realización de la auditoría.

Bajo = 1 Cuando se estime que los factores presentes en la planeación y durante la ejecución de los procedimientos son suficientes para garantizar la calidad y oportunidad del trabajo de auditoría.

Cuanto mayor considere el auditor que es el nivel de riesgo inherente o de control, menor deberá ser el riesgo de detección. Esto exige un mayor número de pruebas sustantivas (aumento del tamaño de la muestra). Del mismo modo, cuanto menor se considere el riesgo inherente y de control combinado, mayor será el riesgo de detección, lo que a su vez implica un menor número de pruebas sustantivas y más trabajo en los sistemas. Deben verificarse más sistemas y controles puesto que la suposición de que parte la planificación, tiene que comprobarse y porque el trabajo en los sistemas también contribuye a la garantía del resultado de auditoría.

Existen muchos factores que incrementan y afectan el riesgo de detección, desde el ambiente cultural de la Contraloría, pasando por la formación del auditor, la experiencia, los esquemas de capacitación y la misma supervisión.

Podrían considerarse los siguientes aspectos con el fin de valorar el riesgo de detección:

- Experticia del auditor,
- Claridad de los objetivos o alcance,
- Aptitud y actitud del equipo de trabajo,
- Planificación y administración de los recursos,
- Conocimiento previo de la entidad auditada,
- Herramientas y técnicas de auditoría
- Comprensión de la metodología.
- Conocimiento de las ISSAI.

- Supervisión oportuna del trabajo del auditor.
- Canales de comunicación al interior del equipo de trabajo.

Deben tomarse acciones oportunas como por ejemplo:

- Fortalecer la supervisión del trabajo del auditor, por ejemplo incrementando las visitas del supervisor a campo.
- Antes del inicio de la auditoría incluir a los auditores en una capacitación intensiva acerca del tema que corresponda.
- Adquirir herramientas que le faciliten a los auditores determinar las muestras de auditoria.
- Someter en comité técnico los riesgos identificados y evaluar si los procedimientos diseñados son los adecuados y podrían llevar a encontrar las incorrecciones materiales pertinentes.
- Fortalecer las técnicas de auditoría implementadas evaluándolas periódicamente y realizar las mejoras correspondientes.
- Dar fluidez a los canales de comunicación establecidos.

La idea es disminuir todo lo posible el riesgo de auditoría a través del diseño y ejecución de los procedimientos, y disminuyendo el riesgo de detección al máximo.

Debido a que el riesgo de detección está relacionado con la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría, con el fin de reducir a un nivel aceptablemente bajo, se incluirá en la metodología de valoración de riesgos.

El riesgo de auditoría será evaluado por macroprocesos y procesos, en función del riesgo combinado, a través del Formato No.19 "Gestión del riesgo de auditoría".

En donde el riesgo de detección se evalúa con base en los siguientes criterios y escalas:

			RIESGO DE DETECCION			
			BAJO	MEDIO	ALTO	RESULTADO
Criterios	rol asociado	Peso	1	2	3	
Experticia*	auditor, supervisor	10%	0,1	0,2	0,3	0,6
Claridad en el entendimiento de los objetivos de la auditoría financiera	auditor, supervisor	10%	0,1	0,2	0,3	0,6
Aptitud y actitud	auditor, supervisor	10%	0,1	0,2	0,3	0,6
Planificación y asignación del talento humano necesarios	Supervisor y DVF	10%	0,1	0,2	0,3	0,6
Planificación y asignación de recursos financieros necesarios	Supervisor y DVF	10%	0,1	0,2	0,3	0,6
Conocimiento previo de la entidad auditada,	Auditor, supervisor.	10%	0,1	0,2	0,3	0,6
Herramientas y técnicas de auditoría	CGR	10%	0,1	0,2	0,3	0,6
Comprensión de la metodología.	auditor, supervisor	10%	0,1	0,2	0,3	0,6
Conocimiento de las ISSAI.	auditor, supervisor	10%	0,1	0,2	0,3	0,6
Supervisión oportuna del trabajo del auditor.	Supervisor y DVF	10%	0,1	0,2	0,3	0,6

* Tener en cuenta que el riesgo de fraude tiene carácter especial, por lo tanto la experticia debe tener en cuenta este conocimiento.

Producto de lo anterior, se obtendrá la calificación ponderada del riesgo de auditoría:

Riesgo Combinado	Riesgo de Detección	Bajo	Medio	Alto
		1	2	3
Alto		BAJO	[illegible]	[illegible]
Medio		BAJO	MEDIO	[illegible]
Bajo		BAJO	MEDIO	MEDIO

Por una parte el Contralor Delegado junto con el Director de Vigilancia fiscal tendrán la responsabilidad de valorar esta matriz y por la otra el supervisor en conjunto con el equipo auditor. Al final, se consolidará una sola calificación con pesos iguales, la cual debe ser compartida en una mesa de trabajo junto con las estrategias a tomar para disminuir el riesgo de auditoría.

Resultado de las actividades anteriores el DVF deberá elaborar un cronograma de estricto cumplimiento, el cual será aprobado por el Contralor delegado, quien realizará el seguimiento del cronograma para verificar su cumplimiento y diligenciará esta parte del formato.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA

AUDITORIA FINANCIERA
INSTRUCTIVO No.2 CÁLCULO DE MATERIALIDAD

Marzo de 2017

Tabla de Contenido

1. JUSTIFICACIÓN 3

2. OBJETIVO 3

3. ALCANCE 3

4. MARCO JURÍDICO 3

5. DESARROLLO 3

5.1. Por qué definir la materialidad? 4

5.2. Materialidad de Planeación (MP) 4

5.2.1. Selección de la base para la materialidad cuantitativa 4

5.2.2. Selección del porcentaje en la materialidad cuantitativa 5

5.3. Error Tolerable (ET) 7

5.4. Resumen de Diferencia (RD) 8

5.5. Materialidad cualitativa 8

5.6. Revisión de la materialidad a medida que la auditoría avanza 9

AUDITORIA FINANCIERA
INSTRUCTIVO No. 2
CÁLCULO DE LA MATERIALIDAD

1. JUSTIFICACIÓN

Establecer la metodología para calcular la materialidad de las cifras financieras y cifras presupuestales, así como determinar el uso que debe darse a estos conceptos, en una auditoría financiera de la Contraloría General de la República (CGR), dentro del marco de las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI).

2. OBJETIVO

El objetivo del presente instructivo, es apoyar a los auditores en el entendimiento de la forma establecida en la ISSAI 1320 para aplicar el concepto de materialidad de manera adecuada en la planificación, ejecución e informe.

3. ALCANCE

Este instructivo aplica para todas las auditorías financieras realizadas en la Contraloría General de la República.

4. MARCO JURÍDICO

Le corresponde a la Contraloría General de la República por mandato constitucional vigilar la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la Nación y que consoliden estados financieros, así como auditar y certificar el Balance General de Hacienda Pública y Balance General de la Nación.[1]

5. DESARROLLO

La información es material si su omisión o expresión adecuada pudiera influir en las decisiones que los usuarios adoptan a partir de la información financiera de una entidad. Si la información es material es un tema de juicio y depende de los hechos involucrados y las circunstancias de la entidad específica.

La Materialidad no debe considerarse un simple cálculo aritmético repetitivo, porque es pieza fundamental para el desarrollo de la auditoría financiera, aplica tanto en la etapa de la planeación[2], así como la fase de la ejecución de la auditoría.

En la etapa de informe, la importancia del cálculo de la materialidad es relevante porque del resultado de las incorrecciones, el auditor deberá formarse la opinión de auditoría.

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

[1] Artículo 267 y 268 Constitución Política de Colombia.
[2] ISSAI 1320- NIA 320

financieros. Para efectos de este instructivo, se utilizará el término de materialidad para referirnos a la importancia relativa.

Este instructivo no pretende presentar todas las posibles situaciones en cada una de las entidades que se auditan, más bien pretende servir de orientación sobre aspectos prácticos relacionados con la evaluación de la materialidad y el efecto de las incorrecciones identificadas en la auditoría y las acciones que debe tomar el auditor.

5.1. Por qué definir la materialidad?

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 seguridad razonable de que los estados financieros 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.

Del mismo modo, en el proceso de la determinación de la materialidad, el juicio y la experiencia profesional del auditor prevalecen sobre cifras o porcentajes establecidos y deberán considerarse conjuntamente con el riesgo de auditoría en la planeación de la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos de auditoría a ser aplicados.

5.2. Materialidad de Planeación (MP)

La materialidad **para los estados financieros en su conjunto - MP** es un **parámetro** que indica que las **incorrecciones** por fraude o error (incluidas las omisiones) **puedan influir en las decisiones económicas que los usuarios** (en su conjunto) toman basándose en las cifras financieras o presupuestales. Por lo tanto se considera como una estimación preliminar del importe que se considerará material al formarse una opinión sobre si los estados financieros o ejecución del presupuesto, se encuentran libres o no de incorrección material, debido a fraude o error.

El auditor debe considerar su juicio profesional, soportado por el conocimiento que posee del auditor 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.

5.2.1. Selección de la base para la materialidad cuantitativa

En la fase de planeación, el auditor debe obtener los estados financieros en su conjunto o las cifras presupuestales según sea el caso, como insumo para el cálculo de la MP. Antes de decidir aplicar un porcentaje mecánicamente y calcular la materialidad cuantitativa. El auditor deberá evaluar cuál será la base que lo llevará a tomar la decisión para dicho cálculo, esta debe estar relacionada con la naturaleza del sujeto de control, su objeto social, entre otros aspectos.

"Como ejemplos de referencias que pueden resultar adecuadas, dependiendo de las circunstancias de la entidad, se incluyen las categorías de los resultados que figuran en los estados financieros, tales como el beneficio antes de impuestos, los ingresos ordinarios totales, el margen bruto y los gastos totales, así como el patrimonio neto total o el activo neto. El beneficio antes de impuestos de las operaciones continuadas se utiliza a menudo

para entidades con fines de lucro. Cuando el beneficio antes de impuestos de las operaciones continuadas es volátil, pueden ser adecuadas otras referencias, tales como el margen bruto o los ingresos ordinarios totales". ISSAI.1320.A4.

En la siguiente tabla se presentan las bases posibles y los rangos o porcentajes[3] que más se utilizan para estos propósitos:

Tabla 1

Bases*	Porcentajes
Utilidad antes de Impuestos	5-10%
Ingresos o gastos	0.5 -3%
Margen Bruto	1-2%
Patrimonio	1-5%
Activos	0.5 -3%

*La definición de estas bases corresponderá a las del marco de información financiera pertinente.

Debido a que el presupuesto se refiere a los gastos e ingresos de la entidad, en esta materia, el auditor podrá elegir entre las siguientes bases:

- Programación de ingresos: Corresponde al presupuesto definitivo, es decir el presupuesto inicial incluyendo las modificaciones presupuestales efectuadas de conformidad con las normas legales.
- Programación de Gastos: Corresponde a las apropiaciones inicialmente aprobadas en el presupuesto incluyendo las modificaciones presupuestales efectuadas de conformidad con las normas legales.
- Ejecución de Ingresos: Corresponde a la causación de los actos administrativos de reconocimiento del derecho o de la obligación, derivados del hecho económico que los produjo.
- Ejecución de Gastos: Corresponde al total de los compromisos perfeccionados que se hayan adquirido de conformidad con las normas legales en lo transcurrido de la vigencia.

Bases	Porcentajes
Ingresos programados	0.25% al 3%
Gastos programados	
Ingresos ejecutados	
Gastos ejecutados	

5.2.2. Selección del porcentaje en la materialidad cuantitativa

Según la ISSAI 1.320.A7 La determinación de un porcentaje a aplicar a una referencia elegida implica la aplicación del juicio profesional. No obstante, el auditor podrá elegir el porcentaje con base en los siguientes criterios:

- Opinión sobre las cifras financieras de la auditoría anterior.

[3] Guide to Using International Standards on Auditing in the Audits of Small- and Medium-Sized Entities Volume 2 —Practical Guidance (Third edition)

- Calificación del control interno de la auditoría anterior.
- Fenecimiento de la cuenta de la vigencia anterior.
- Calificación total del riesgo combinado del macroproceso financiero vigencia auditada.
- Calificación total del diseño de control del macroproceso financiero vigencia auditada.

Dependiendo del nivel de alerta identificado en el resultado de los aspectos anteriores, se ha asignado una calificación así:

Asignación de puntos según la alerta									
Opinión estados financieros auditoría anterior		Calificación Control Interno auditoría anterior		Fenecimiento de la cuenta vigencia anterior		Riesgo combinado vigencia auditada		Diseño del control vigencia auditada	
Negativa o abstención		Deficiente		No fenecida		Alto		Inadecuado o inexistente	
Con salvedades	2	Con deficiencias			2	Medio	2	Parcialmente adecuado	2
Sin salvedades		Eficiente		Fenecida		Bajo		Adecuado	

Teniendo en cuenta lo anterior, se han establecido rangos más cortos de porcentajes así:

	Selecciona el rango según la base y los puntos				
Puntos totales	**Activo**	**Patrimonio**	**Ingresos o gastos**	**Margen bruto**	**Utilidad antes de impuestos**
Nivel 1 Entre <=15 y >=12	Entre >=0,5% y <=1%	Entre >=1% y <=2,5%	Entre >=0,5% y <=1%	Entre >=1% y <=1,5%	Entre >=5% y <=6,5%
Nivel 2 Entre <12 y >= 8	Entre >1% y <=2%	Entre >2,5% y <=4%	Entre >1% y <=2%	Entre >1,5% y <2%	Entre >6,5% y <=8%
Nivel 3 Entre <8 y >=5	Entre >2% y <=3%	Entre >4% y <=5%	Entre >2% y <=3%	Igual al 2%	Entre >8% y <=10%

Entre más alto es el porcentaje, mayor será la materialidad determinada esto puede ser útil cuando la entidad dispone de un control interno eficiente, y no existe tanta probabilidad de que los riesgos puedan materializarse.

Por el contrario si el control interno no es fuerte y el auditor interpreta que hay posibilidad de que los riesgos puedan materializarse, podría utilizar un porcentaje menor.

El formato #17 "Cálculo de materialidad" dispone formulas automáticas y la posibilidad seleccionar entre listas, con el fin de facilitar la aplicación de esta metodología.

Para fines presupuestales los porcentajes se ubican entre 0.25% y 3% para cualquiera de las bases posibles, en este caso los criterios que tenga en cuenta el auditor pueden ser los siguientes:

- Existencia de hallazgos presupuestales significativos en auditorías anteriores.
- Fenecimiento de la cuenta de la vigencia anterior.
- Calificación total del riesgo combinado del macroproceso presupuestal vigencia auditada.
- Calificación total del diseño de control del macroproceso presupuestal vigencia auditada.

Los niveles de alerta son los siguientes:

Asignación de puntos según la alerta							
Existencia de hallazgos vigencias anteriores		Fenecimiento de la cuenta vigencia anterior		Riesgo combinado vigencia auditada		Diseño del control vigencia auditada	
Fiscales		No fenecida		Alto		Inadecuado o inexistente	
Disciplinarios	2		2	Medio	2	Parcialmente adecuado	2
Administrativos		Fenecida		Bajo		Adecuado	

Los rangos a seleccionar son:

Puntos totales	Rango
Entre <=12 y >=9	Nivel 1 Entre >=025% y <=1,17%
Entre <9 y >= 6	Nivel 2 Entre >1,17% y <=2,08%
Entre <6 y >=4	Nivel 3 Entre >2,08% y <=3%

En caso de que el auditor considere que existe algún otro elemento significativo que le pueda influenciar en su juicio, podrá documentarlo en el formato y escoger el porcentaje más adecuado.

5.3. Error Tolerable (ET)

El Error Tolerable es la aplicación de la materialidad de planeación (MP) a nivel de cuenta o saldo individual. Planificar la auditoria solo para detectar incorrecciones materiales de forma individual pasa por alto el hecho de que las incorrecciones individuales inmateriales pueden causar en conjunto que los estados financieros sean presentados incorrectamente en forma material, y no deja margen para posibles incorrecciones no detectadas.

El error tolerable (ET) se establece para reducir a un nivel apropiadamente bajo, la probabilidad de que el conjunto de incorrecciones no corregidas y no detectadas exceda la materialidad de planeación **(MP).**

En la medida que se incremente la MP y/o el ET, aumenta el tamaño de las incorrecciones que puedan pasar sin ser detectadas.

Por esta razón, el ET es la mejor estimación del importe de las posibles incorrecciones no detectadas que se considerarán al alcanzar la conclusión en el Resumen de diferencias (RD) respecto de si los estados financieros están presentados de conformidad con el marco de referencia.

Para efectos de la CGR se ha considerado la aplicación de un ET del 50% o 75% de la MP

Para determinar qué porcentaje utilizar se analizarán, entre otros aspectos:

- Las expectativas acerca de incorrecciones (Conocimiento de la Entidad, auditorías anteriores).
- El conocimiento de la entidad.
- Los antecedentes de la entidad en auditorias anteriores.
- La evaluación de los riesgos (Matriz de Riesgos y Controles).

- Los resultados de la evaluación control interno de la entidad y el efecto e sobre los estados financieros.

5.4. Resumen de Diferencia (RD)

El umbral para el resumen de diferencias (RD), es un valor por debajo del cual **no** se acumularían las incorrecciones puesto que se espera que la acumulación de tales valores claramente no tenga un efecto material sobre los estados financieros.

Significa que los montos por debajo del valor para el resumen de diferencias (RD), evaluados por cualquier criterio ya sea tamaño, naturaleza o circunstancias, son claramente inmateriales y en el acumulado tales importes no serían considerados en la evaluación general de las incorrecciones.

El RD se calcula aplicando los siguientes porcentajes:

Procedimiento a utilizar	Determination del RD
Cuando el ET se ha establecido al 50% de la MP	5% de la MP
Cuando el ET se ha establecido al 75% de la MP	3% de la MP

Acumular las incorrecciones por encima de este umbral no constituye una camisa de fuerza, pues es posible que el auditor considere significativos valores inferiores debido a las circunstancias en que se presenten o algún otro criterio de juicio profesional.

5.5. Materialidad cualitativa

La materialidad también incluye una visión cualitativa, pues aunque no sean materiales cuantitativamente, algunos tipos de incorrecciones o irregularidades podrían tener un impacto material en las cifras financieras o merecer ser mencionados en los mismos. Por ello se incluyen dos elementos adicionales a la materialidad cuantitativa, según su naturaleza:

- Aspectos relacionados con clasificación, revelación o presentación:

Un elemento de los estados financieros o cifras financieras puede llegar a ser de impacto material si afecta en su clasificación, revelación o presentación subtotales, partidas o ratios claves a juicio del auditor. Por ejemplo, una clasificación errada de gastos en vez de ingresos, de manera que un déficit real aparece presentado como superávit en los estados financieros.

- Aspectos relacionados con circunstancias:

Aquellos que pudieran alterar la impresión dada a los usuarios. Por ejemplo, el auditor tiene en cuenta el riesgo de fraude valorado en una escala alta, o el riesgo de algún incumplimiento legal especifico, incumplimiento de políticas que pueden llegar a afectar las cifras de periodos futuros, entre otros.

Los anteriores aspectos cualitativos deben ser documentados en el formato #17 "Cálculo de la materialidad".

5.6. Revisión de la materialidad a medida que la auditoría avanza

El auditor revisará la materialidad tanto para las cifras financieras como para las cifras presupuestales (Materialidad de Planeación) y, en su caso, el nivel o los niveles de materialidad para determinados tipos de transacciones concretas, saldos contables o información a revelar) en el caso de que disponga, durante la realización de la auditoría, de información que de haberla tenido inicialmente le hubiera llevado a determinar una cifra (o cifras) diferente.

Si el auditor concluye que es adecuada una materialidad inferior a la determinada inicialmente para los estados financieros en su conjunto (y, en su caso, el nivel o niveles de importancia relativa para determinados tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar), determinará si es necesario revisar la materialidad para la ejecución del trabajo, y si la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría posteriores inicialmente establecidos siguen siendo adecuados.

AUDITORIA FINANCIERA
Instructivo No.3
INSTRUCTIVO MUESTREO EN AUDITORÍA FINANCIERA

1. JUSTIFICACIÓN

Apoyar a los equipos de auditoría, en la decisión y documentación del método que resulte más apropiado para la determinación de la muestra, complementa la Guía de Auditoría Financiera, ofreciendo mayor detalle sobre cómo proceder y documentar las muestras de auditoría.

2. OBJETIVOS

La aplicación del muestreo de auditoría, le permitirá al auditor determinar la muestra el nivel de confianza deseado, método de selección de la muestra y evaluar los resultados, extrapolando éstos a la población si la muestra se selecciona mediante procedimientos estadísticos.

3. ALCANCE

La aplicación del muestreo en la auditoría financiera, le permite al auditor dejar evidencia en sus papeles de trabajo del sustento de la decisión basada en su juicio profesional; de la forma en que escogió las partidas a ser examinadas.

Como se menciona en la GAF el enfoque de auditoría puede ser: enfoque sustantivo o enfoque de controles o una combinación de ambos, cualquiera de los métodos requieren establecer la base de selección de la población a ser examinada.

4. MARCO JURÍDICO

Le corresponde a la Contraloría General de la República por mandato constitucional vigilar la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la Nación y que consoliden estados financieros, así como auditar y certificar el Balance General de Hacienda Pública y Balance General de la Nación.[1]

[1] Artículo 267 y 268 Constitución Política de Colombia.

El artículo 4 de La Ley 42 de 1993 establece: "El control fiscal es una función pública, la cual vigila la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes del Estado en todos sus órdenes y niveles.

Este será ejercido en forma posterior y selectiva por la Contraloría General de la República, las contralorías departamentales y municipales, los auditores, las auditorías y las revisorías fiscales de las empresas públicas municipales, conforme a los procedimientos, sistemas y principios que se establecen en la presente ley".[2] (Subrayado fuera del texto)

5. MARCO TEÓRICO

El muestreo de auditoría se define como "la aplicación de los procedimientos de auditoría a un porcentaje inferior al 100% de los elementos de una población relevante para la auditoría, de forma que todas las unidades de muestreo tengan posibilidad de ser seleccionadas con el fin de proporcionar al auditor una base razonable a partir de la cual alcanzar conclusiones sobre toda la población".[3]

Al diseñar y ejecutar procedimientos de auditoría, el auditor considerará la relevancia y confiabilidad de la información que será utilizada como evidencia de auditoría. Cuando diseña ya sea pruebas de control y pruebas de detalle, el auditor determinará medios para seleccionar los elementos de prueba que sean eficaces para lograr el propósito del procedimiento de auditoría[4].

El auditor puede decidir que su enfoque de auditoría será:

- Enfoque sustantivo
- Enfoque en controles; o
- Enfoque combinado (Pruebas de controles y sustantivas)

Cualquiera que sea el enfoque que guiará el proceso de auditoría, el auditor debe establecer el proceso para seleccionar de la población[5] que desea examinar.

El auditor puede aplicar el muestreo cuando:

---

[2] La Corte Constitucional en Sentencia C-534 de 1993, declaró inexequible las expresiones: "los auditores" y "las auditorías" y en Sentencia C-320 de 1994, declaró inexequible las expresiones: "... las revisorías fiscales de las empresas públicas municipales...", contenidas en el inciso segundo de este artículo.

[3] NIA 530, ISSAI 1530 Muestreo de Auditoría

[4] NIA 500 evidencia de auditoría

[5] Población es definida en la NIA 530 " Es el conjunto completo de datos del que se seleccionará una muestra y sobre el cuál el auditor desea alcanzar sus conclusiones"

- ✓ No sea conveniente o posible examinar el 100% de la población;
- ✓ La población esté constituida por un número elevado de elementos;
- ✓ La población este atomizada, es decir que en la misma no haya partidas que, por sí solas, sean muy significativas y que sea más eficiente analizarlas de manera pormenorizada;
- ✓ Los distintos elementos de la población sean homogéneos entre sí; y,
- ✓ Cuando basados en la evaluación inicial del sujeto de control y la experiencia de auditorías anteriores se espere que se produzca ninguno o pocos errores en el área en donde se pretende obtener evidencia; esto debido a que el tamaño de la muestra requerida aumenta al aumentar el número de errores esperados.[6]

1.1. Objetivo de la aplicación de muestreo en las pruebas de controles y en las pruebas sustantivas

Existen diferencias entre los objetivos de las pruebas de controles y las pruebas sustantivas de detalle para la aplicación del muestreo:

Pruebas de controles: El auditor puede aplicar el muestreo en las pruebas de controles para validar la eficiencia operativa del control y se requiere verificar si los elementos de una población tienen o no características concretas (cumple o no cumple). El objetivo es obtener un nivel de confianza suficiente de que el control cuyo diseño ha sido valorado como adecuado en la fase de planeación, sea eficaz durante un período de tiempo especificado.

Pruebas sustantivas de detalle: El objetivo supone que la aplicación de las técnicas de muestreo le servirán de apoya al auditor para obtener evidencia de auditoría.

1.2. Riesgo de muestreo

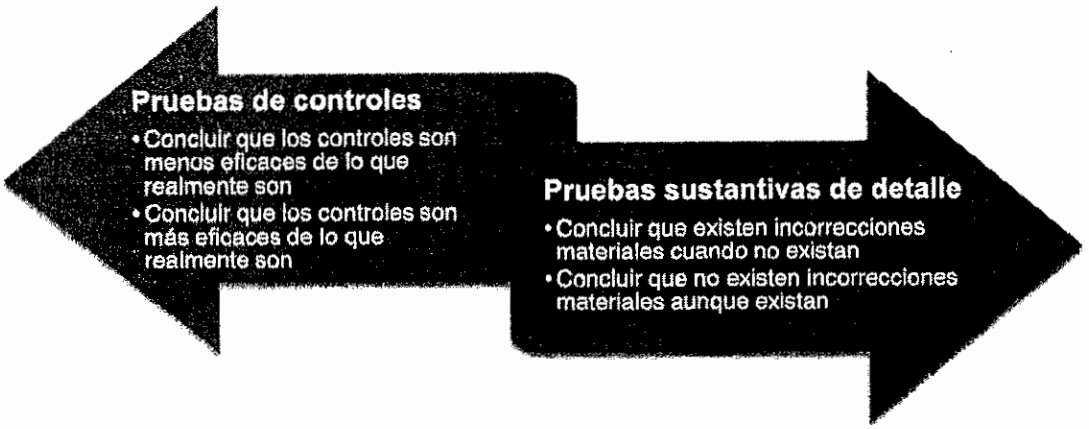
Es el riesgo de que la conclusión del auditor basada en la muestra pueda diferir del que obtendría aplicando el mismo procedimiento de auditoría a toda la población.[7]

---

[6] Conceptos Básicos de Muestreo, Cuadernos Técnicos Junio 2014 Suplemento de la Revista Auditores No. 21, Madrid, 2014, p.5

[7] NIA 530 Muestreo de Auditoría

Relación del riesgo de muestreo con las pruebas de controles y sustantivas



En ambos casos, el auditor debe preocuparse principalmente por las conclusiones erróneas en las pruebas sustantivas de detalle, debido a que pudiera afectar la eficacia de la auditoría y llevarle a expresar una opinión equivocada. En estos casos, podría significar para el auditor realizar trabajo adicional para poder obtener la evidencia suficiente de que sus conclusiones son correctas.

1.3. Tipos de muestreo

A. Muestreo estadístico

El muestreo estadístico es aquel en el que la determinación del tamaño de la muestra, así como la selección de los elementos de la muestra y la evaluación de los resultados se llevan a cabo utilizando métodos matemáticos que se basan en modelos de probabilísticos.

La NIA 530 define las características de este tipo de muestreo:

- Selección aleatoria de los elementos de la muestra; y
- Aplicación de la teoría de la probabilidad para evaluar los resultados de la muestra, incluyendo el riesgo de muestreo.

B. Muestreo no estadístico

Este tipo de muestreo es el que no cumple con ninguno de los dos requisitos mencionados.

Para seleccionar el tipo de muestreo, el auditor debe aplicar el juicio profesional y escoger de modo que pueda extraer conclusiones válidas acerca de la población. Sin embargo, el muestreo estadístico permite soportar de manera objetiva las conclusiones obtenidas y permite cuantificar el riesgo de muestreo.

1.4. Método del Muestreo por Unidades Monetarias (MUM)[8]

El MUM se basa en la teoría del muestreo por atributos (hay o no un error) pero permite expresar una conclusión en términos de importe monetario (y no de ocurrencia). Esta dualidad lo convierte en muy útil para los objetivos de la auditoría, aunque para que pueda utilizarse el auditor debe verificarse si se cumple con:

- ✓ Los elementos de la población están representados por unidad monetaria
- ✓ Se aplique muestreo con reposición, esto quiere decir que los elementos seleccionados se reincorporan a la población y pueden ser seleccionados de nuevo, no obstante en poblaciones grandes los resultados aplicando muestreo sin reposición son similares a los que se obtienen aplicando muestreo con reposición, por lo que en las poblaciones grandes este requisito deja de ser relevante.
- ✓ Los importes negativos deben extraerse de la población y analizarse de manera individualizada.

1.5. Diseño de la muestra

Para el diseño de la muestra el auditor considera:

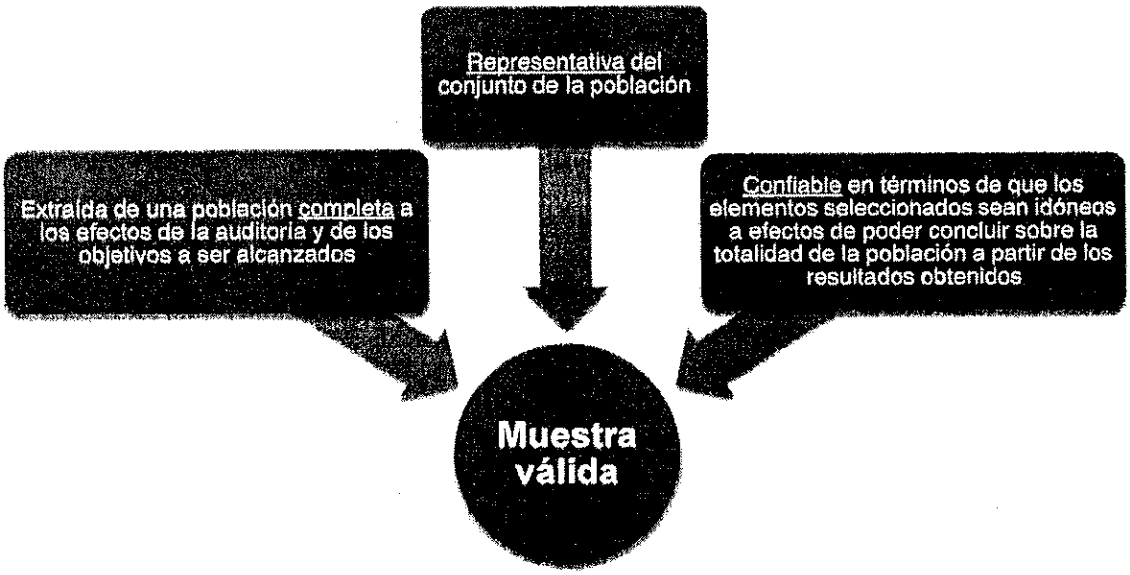
1. Objetivos al aplicar el procedimiento de auditoría
2. Evidencia de auditoría que se espera obtener e implícitamente definir lo que se va a considerar como error.
3. Analizar las características de la población de la que se extraerá la muestra y de la que quiere obtener una conclusión global partir de la extrapolación de los resultados de la muestra analizada
4. Error que se espera obtener.

Una vez se hayan considerado las características de la población, el auditor puede

[8] Instituto de Censores Jurados de Cuentas en España, Op.cit., p.6

considerar estratificar[9] la población. La estratificación permite reducir la variabilidad de las partidas dentro de cada estrato, lo que supone poder reducir el tamaño de la muestra sin incrementar el riesgo de muestreo; en el caso de estratificación de la población los resultados obtenidos únicamente podrán ser extrapolados a dicho estrato.[10]

Con los elementos anteriores, el auditor determina la muestra válida que cumpla con las siguientes características:



1.6. Tamaño de la muestra

El auditor debe definir el tamaño de la muestra teniendo en cuenta el entendimiento de la entidad, la valoración de los riesgos y si ha decidido aplicar otros procedimientos de auditoría para obtener evidencia sobre la información; todo esto con el fin de reducir a un nivel bajo el riesgo de muestreo.

El auditor tiene en cuenta para el cálculo del tamaño de la muestra:

a. Nivel de confianza

[9] La NIA 530 indica que Estratificar significa: La división de una población en subpoblaciones, cada una de las constituye una grupo de unidades de muestreo con características similares, habitualmente valor monetario.
[10] Instituto de Censores Jurados de Cuentas en España, Op.cit., p.7

Al realizar pruebas de auditoría en un número de elementos inferior al de la totalidad de la población implica siempre un cierto grado de riesgo de que la conclusión alcanzada no sea la correcta; este riesgo será menor cuanto más representativa del total de la población sea la muestra seleccionada.[11]

Porcentaje de desviación tolerable

Porcentaje de desviación de los procedimientos de control interno prescritos, determinado por el auditor con el objetivo de obtener un grado adecuado de seguridad de que el porcentaje real de desviación existente en la población no supera dicho porcentaje tolerable de desviación. [12]

Porcentaje de desviación esperado

Se refiere al porcentaje esperado en la tasa de error que el auditor espera encontrar en la población, esto se hace en base al juicio profesional soportado por el conocimiento del sujeto de control, esto a partir de la experiencia que tenga el auditor de la entidad.[13]

Riesgo de detección: Riesgo de que los procedimientos aplicados por el auditor para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo no detecten la existencia de una incorrección que podría ser material, considerada individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones.[14]

El riesgo de auditoría está compuesto por el riesgo de detección y el riesgo combinado, este último involucra el riesgo inherente y el riesgo de control. (Ver Instructivo No. 1 Matriz de Riesgos y Controles GAF).

Riesgo de auditoría = Riesgo detección * Riesgo combinado

$$\textbf{Riesgo de detección} = \frac{\textbf{Riesgo de auditoría}}{\textbf{Riesgo combinado}}$$

A continuación se muestra un ejemplo de cómo se relaciona los riesgos para la determinación de una muestra:

---

[11] Instituto de Censores Jurados de Cuentas en España, Op.cit., p.8

[12] NIA 530 Muestreo de auditoría

[13] Instituto de Censores Jurados de Cuentas en España, Op.cit., p.9

[14] NIA 200 Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría.

Error tolerable

Es el importe establecido por el auditor con el objetivo de obtener un grado adecuado de seguridad de que las incorrecciones existentes en la población no superan dicho importe[15]. Para el cálculo del error tolerable el auditor debe remitirse al Instructivo No. 2 Cálculo de materialidad.

En términos de muestreo el error tolerable: Es el valor máximo de error que se puede aceptar para concluir que la población se encuentra libre de errores significativos. Al igual que para el muestreo en las pruebas de controles, en el muestreo para las pruebas sustantivas de detalle, hay una relación inversa entre el error tolerable y el tamaño de la muestra. El error tolerable se puede expresar en términos porcentuales respecto a la población.[16]

Error esperado

El error esperado es la tasa de error que el auditor espera encontrar en la población con base al juicio profesional y el conocimiento del entorno y la entidad

[15] NIA 530 Muestreo de auditoría

[16] Instituto de Censores Jurados de Cuentas en España, Op.cit., p.12

obtenido a partir de la experiencia del auditor y el análisis preliminar efectuado, por su naturaleza deber ser inferior al error tolerable. En general cuanto más se aproxime el error esperado al error tolerable, mayor será el tamaño de muestra requerido (como se ha indicado en el muestreo para pruebas de controles). El error esperado se puede expresar en términos porcentuales respecto al error tolerable.[17]

2. DESARROLLO

2.1. Determinación del tamaño de la muestra en prueba de controles

Para la determinación del tamaño de la muestra en una prueba de controles[18] el auditor debe establecer:

Nivel de confianza: Las pruebas de controles buscan concluir sobre si un control está funcionando de manera adecuada y las pruebas se diseñan para obtener un nivel de confianza alto (superior al 90%) o moderado cuando se combinan con pruebas sustantivas (entre el 80 y el 90%).

Ejemplo:

Un nivel de confianza del 95% supone aceptar que si se realizara 100 veces una determinada prueba para validar, por ejemplo, la eficacia operativa de un control, cada vez con una muestra distinta (aunque todas del mismo tamaño), 95 veces los resultados obtenidos serían los correctos (atendiendo al error fijado) y en 5 casos no. Así definido, el nivel de confianza se asimila a la probabilidad de que la población en su conjunto se comporte como la muestra seleccionada.

Porcentaje de desviación tolerable: Debe ser bajo debido a que el auditor debe considerar que existe una relación inversa entre el porcentaje de desviación tolerable y el tamaño de la muestra.

Porcentaje de desviación esperado: Cuanto más se aproxime el porcentaje de desviación esperado al tolerable mayor deberá ser el tamaño de la muestra.

Cálculo de la muestra de pruebas de controles en poblaciones grandes

---

[17] Instituto de Censores Jurados de Cuentas en España, Op.cit., p.12

[18] Anexo No. I Ejemplos de factores que influyen en el tamaño de la muestra para pruebas de controles y de detalle

El auditor toma como referencia los tamaños de la muestra sugeridos en las tablas definidas al respecto para el supuesto de una distribución binomial de la población y poblaciones grandes[19]. En ningún caso, la utilización de estas tablas exime al auditor de aplicar el juicio profesional.

Ejemplo:

Determinación del tamaño de la muestra mínima para pruebas de controles con los siguientes datos:

- Porcentaje de desviación esperada: 0%
- Nivel de confianza: 90%
- Error tolerable: 10%

b) Nivel de confianza del 90%

Porcentaje de desviación esperada	Porcentaje de error tolerable								
	2%	3%	4%	5%	6%	7%	8%	9%	10%
0.00%	114 (0)	76 (0)	57 (0)	45 (0)	38 (0)	32 (0)	28 (0)	25 (0)	22 (0)
0.25%	194 (1)	129 (1)	96 (1)	77 (1)	64 (1)	55 (1)	48 (1)	42 (1)	38 (1)

Fuente: Audit sampling guide (AICPA)

Como se observa, definiendo que se espera tener una confianza alta en el control, esperando que se encuentren 0 desviaciones en el control, la muestra a examinar es 22 ítems.

Cálculo de la muestra de pruebas de controles en poblaciones pequeñas

Cuando el auditor desea validar la eficacia de los controles en el caso de que la población esté constituida por un número reducido de elementos y que operen con una periodicidad establecida, por ejemplo: diario, semanal, mensual, trimestral, anual, puede aplicar la siguiente tabla:

Confianza alta en controles:

Frecuencia del control	Población asumida de repitencia de los controles	No. ítems a probar (Muestra)
Anual	1	1

[19] Anexo No. II. Tamaños de muestra para pruebas de controles en el supuesto de una distribución binomial y asumiendo poblaciones grandes (número de errores esperados entre paréntesis)

Trimestral	4	2
Mensual	12	2
Semanal	52	5
Diario	250	20
Múltiples veces al día	Más de 250	25

Confianza moderada en controles

Frecuencia del control	Población asumida de repitencia de los controles	No. ítems a probar (Muestra)
Anual	1	1
Trimestral	4	2
Mensual	12	2
Semanal	52	4
Diario	250	10
Múltiples veces al día	Más de 250	15

2.2. Determinación del tamaño de la muestra en pruebas sustantivas de detalle

Para determinar el tamaño de la muestra requerida en las pruebas sustantivas de detalle, como punto de partida el auditor debe fijar las siguientes variables:

- Riesgo de detección
- Nivel de confianza
- Error tolerable
- Error esperado

Cálculo de la muestra de pruebas sustantivas de detalle

Cuando se utilice un enfoque de muestreo estadístico el auditor deberá determinar de manera explícita estos tres parámetros (nivel de confianza, error tolerable y error esperado) y tomar como referencia los tamaños de muestra sugeridos en las tablas definidas para un enfoque estadístico basado en el MUM y poblaciones grandes (Anexo III - Tamaños de muestra para pruebas sustantivas de detalle cuando se utiliza un enfoque estadístico basado en el MUM y poblaciones grandes). En ningún caso, la utilización de estas tablas exime al auditor de aplicar el juicio profesional.

Ejemplo:

Determinación del tamaño de la muestra mínima para pruebas sustantivas de detalle con los siguientes datos:

- Porcentaje de desviación esperada: 0%
- Nivel de confianza : 95%
- Error tolerable: 5%

Porcentaje de riesgo de aceptación incorrecta (1-*Nivel de confianza*)	Error esperado (como porcentaje del error tolerable)	Error tolerable (como porcentaje de la población)									
		50%	30%	10%	8%	6%	5%	4%	3%	2%	1%
5%	-	6	10	30	38	50	60	75	100	150	300
5%	10%	8	13	37	46	62	74	92	123	184	368
5%	20%	10	16	47	58	78	93	116	155	232	463
5%	30%	12	20	60	75	100	120	150	200	300	600
5%	40%	17	27	81	102	135	162	203	270	405	809
5%	50%	24	39	116	145	193	231	289	385	577	1.154

Fuente: Audit sampling guide (AICPA)

2.3. Cálculo de tamaño de la muestra mediante fórmula con el enfoque basado en el MUM

Cuando se utiliza MUM, el cálculo del tamaño de la muestra, además de a través de las tablas incluidas en el Anexo III - Tamaños de muestra para pruebas sustantivas de detalle cuando se utiliza un enfoque estadístico basado en el MUM y poblaciones grandes, puede realizarse mediante la siguiente fórmula matemática:

$$\textbf{Tamaño de la muestra} = \frac{\textbf{Población * Factor de confianza}}{\textbf{Error tolerable}}$$

O de forma equivalente, cuando el error tolerable se expresa en términos de porcentaje sobre la población:

$$\textbf{Tamaño de la muestra} = \frac{\textbf{Población * Factor de confianza}}{\textbf{\% de Error tolerable sobre la población}}$$

Cuando se utiliza MUM, el factor de confianza es una aproximación al parámetro λ de la función de distribución de Poisson según el nivel de confianza establecido y el

número de errores esperados. El factor de confianza (λ) para los niveles de reducción del riesgo alta, moderada y baja y "0" errores esperados tiene los siguientes valores.[20]

Reducción del riesgo que se requiere	Nivel de confianza	Factor de confianza (λ) para "0" errores esperados
Alta	95%	3
Moderada	80-90%	1,61-2,31
Baja	65-75%	1,05-1,39

Se adjunta como Anexo IV - Factor de confianza (λ) cuando se aplica MUM para distintos niveles de confianza cuando los errores esperados son iguales o superiores a "0".

Alternativamente, cuando los errores esperados son superiores a "0" y se utiliza MUM, el cálculo del tamaño de la muestra, también puede realizarse utilizando el factor de expansión y la siguiente fórmula matemática:

$$\textbf{Tamaño de la muestra} = \frac{\textbf{Población* Factor de confianza para "0" errores esperados}}{\textbf{Error tolerable - (Error esperado * factor expansión)}}$$

El factor de expansión puede entenderse como una corrección del factor de confianza cuando se esperan errores. Para distintos niveles de confianza se tienen los valores de la siguiente tabla:

Nivel de confianza	(1-nivel de confianza)	Factor de expansión
99%	1%	1,9
95%	5%	1,6
90%	10%	1,5
85%	15%	1,4
80%	20%	1,30
75%	25%	1,25
70%	30%	1,20

Fuente: Audit sampling guide (AICPA)

Cuando el porcentaje de error esperado es bajo o medio, los tamaños de muestra

[20] Instituto de Censores Jurados de Cuentas en España, Op.cit., p.13

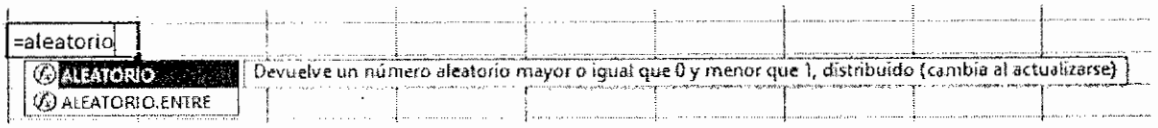
obtenidos mediante la fórmula de factor de expansión son algo inferiores a los que se obtienen con la tabla del Anexo III. Cuando el porcentaje de error esperado es elevado (superior al 40% del error tolerable según AICPA) los tamaños demuestra obtenidos mediante la fórmula de factor de expansión son algo superiores a los que se obtienen con la Tabla del Anexo IV.

2.4. Selección de la muestra

Los principales métodos para seleccionar la muestra son:

- **Muestreo aleatorio simple**

  El auditor podrá utilizar generadores de números aleatorios; por ejemplo, tablas en Excel de números aleatorios o programas informáticos para asignación de números aleatorios.



- **Muestreo por conglomerados**

  En el muestreo por conglomerados la población se divide en unidades o grupos. Los conglomerados deben representar la heterogeneidad de la población objeto del estudio y ser entre sí homogéneos.

  La metodología a emplear es la siguiente:
  - ✓ Dividir la población en conglomerados generalmente por divisiones geográficas, administrativas, o de otro tipo que resulten evidentes.
  - ✓ Considerar el conjunto de los conglomerados como una nueva población y seleccionar una serie de conglomerados mediante un muestreo aleatorio simple.
  - ✓ Realizar el análisis en todos los individuos de los conglomerados seleccionados.

- **Muestreo estratificado**

  Consiste en la división previa de la población de estudio en grupos o clases que se suponen homogéneos respecto a una característica a estudiar. Dentro de cada estrato el muestreo se realizaría mediante muestreo aleatorio simple.

Según la cantidad de elementos de la muestra que se han de elegir de cada uno de los estratos, existen dos técnicas de muestreo estratificado:

- ✓ Asignación proporcional: el tamaño de cada estrato en la muestra es proporcional a su tamaño en la población.
- ✓ Asignación óptima: la muestra recogerá más individuos de aquellos estratos que tengan más variabilidad. Para ello es necesario un conocimiento previo de la población.

2.5. Análisis y evaluación de la muestra

Una vez se ha establecido la muestra a evaluar, el auditor debe analizarla aplicando las pruebas que le permitan obtener resultados.

Debido a que los resultados de las pruebas que se basan en elementos específicos, no proporcionan evidencia en relación al resto de la población seleccionada, por cuanto el auditor deberá extrapolar los resultados obtenidos para poder inferir sobre el total de la población.

2.6. Extrapolación de los resultados

La extrapolación de los resultados de la muestra analizada al total de la población no se puede realizar en aquellas partidas consideradas como no representativas o en anomalías[21]. En las partidas no representativas o en las anomalías el auditor debe aplicar procedimientos de auditoría adicionales y debe evaluar su impacto sobre el total del trabajo.

En las pruebas de controles el porcentaje de incorrección obtenido en la muestra también lo es del conjunto de la población.

Incorrecciones en la población: $\dfrac{\text{Número de desviaciones obtenidas}}{\text{Número de elementos de la muestra}}$

En las pruebas de detalle, el auditor proyecta el error obtenido en la muestra al total de la población sin considerar, en su caso, aquellos elementos que se han analizado de manera individual y las anomalías. En el caso de estratificar la población, la

[21] Una anomalía es "una incorrección o una desviación que se puede demostrar que no es representativa de incorrecciones o de desviaciones en una población. NIA 530

proyección del error la hace para cada estrato y después suma los resultados obtenidos.

Al analizar una cuenta y encontrar un error, no supone que el total del saldo de la cuenta sea incorrecto y para proyectar los resultados del muestreo el auditor debe[22]:

a) Ordenar los elementos de la muestra por su valor contable, separando los que son inferiores al intervalo de muestreo de los que son igual o superiores.

b) Para calcular el error proyectado de los elementos inferiores al intervalo de muestreo, multiplicar el porcentaje que representa el error obtenido en cada elemento sobre el valor contable del elemento (10% =10/100) por el intervalo de muestreo.

c) Para los elementos iguales o superiores al intervalo de muestreo, el error bruto obtenido es el error proyectado.

d) El total error proyectado se obtiene de la suma de los resultados de los apartados b) y c).

[22] Instituto de Censores Jurados de Cuentas en España, Op.cit., p.18

Anexo I
Ejemplos de factores que influyen en el tamaño de la muestra para pruebas de Controles

NIA 530 -Anexo 2
(Ref. Apartado A11)

Los siguientes son factores que el auditor puede considerar al determinar el tamaño de la muestra para pruebas de controles. Estos factores, que han de ser considerados conjuntamente, suponen que el auditor no modifica la naturaleza o el momento de realización de las pruebas de controles ni modifica, de algún otro modo, el enfoque de los procedimientos sustantivos en respuesta a los riesgos valorados:

Factor	Efecto en el Tamaño de la Muestra	Conclusión
Un incremento de la medida en que la valoración del riesgo realizada por el auditor tiene en cuenta los controles relevantes	Incremento	Cuanto mayor sea el grado de seguridad que el auditor pretenda obtener de la eficacia operativa de los controles, menor será su valoración del riesgo de incorrección material y mayor tendrá que ser el tamaño de la muestra. Cuando la valoración del riesgo de incorrección material en las afirmaciones realizada por el auditor comporta una expectativa de eficacia operativa de los controles, se requiere que el auditor realice pruebas de controles. En igualdad de condiciones, cuanto mayor sea la confianza que el auditor deposita en la eficacia operativa de los controles al realizar la valoración del riesgo, mayor será la extensión de las pruebas de controles del auditor (y, en consecuencia, el tamaño de la muestra se incrementa)
Un incremento en el porcentaje de desviación tolerable.	Disminución	Cuanto menor sea el porcentaje de desviación tolerable, mayor tendrá que ser el tamaño de la muestra.

Factor	Efecto en el Tamaño de la Muestra	Conclusión
Un incremento en el porcentaje de desviación esperado en la población que se ha de comprobar.	Incremento	Cuanto mayor sea el porcentaje de desviación esperado, mayor tendrá que ser el tamaño de la muestra para que el auditor pueda realizar una estimación razonable del porcentaje de desviación real. Los factores relevantes para la consideración por el auditor del porcentaje de desviación esperado incluyen su conocimiento del negocio (en concreto, los procedimientos de valoración del riesgo realizados para obtener conocimiento del control interno), los cambios de personal o en el control interno, los resultados de los procedimientos de auditoría aplicados en periodos anteriores y los resultados de otros procedimientos de auditoría. Los elevados porcentajes esperados de desviación de los controles, por lo general, no justifican sino, a lo sumo, una escasa reducción del riesgo valorado de incorrección material.
Un incremento del grado de seguridad deseado por el auditor de que el porcentaje de desviación existente en la población no supera el porcentaje de desviación tolerable.	Incremento	Cuanto mayor sea el grado de seguridad deseado por el auditor de que los resultados de la muestra son, de hecho, indicativos de la incidencia real de la desviación en la población, mayor tendrá que ser el tamaño de la muestra.
Un incremento en el número de unidades de muestreo de la población.	Efecto insignificante	En el caso de poblaciones grandes, el tamaño real de la población tiene poco o ningún efecto sobre el tamaño de la muestra. Por otra parte, en el caso de poblaciones pequeñas, el muestreo de auditoría puede no ser tan eficiente como otros medios para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

Ejemplos de factores que influyen en el tamaño de la muestra para pruebas de detalle

Los siguientes son factores que el auditor puede considerar al determinar el tamaño de la muestra para pruebas de detalle. Estos factores, que han de ser considerados conjuntamente, suponen que el auditor no modifica el enfoque de las pruebas de controles ni modifica, de algún otro modo, la naturaleza o el momento de realización de los procedimientos sustantivos en respuesta a los riesgos valorados.

Factor	Efecto en el Tamaño de la Muestra	Conclusión
Un incremento del riesgo de incorrección material valorado por el auditor.	Incremento	Cuanto mayor sea el riesgo de incorrección material valorado por el auditor, mayor tendrá que ser el tamaño de la muestra. La valoración realizada por el auditor del riesgo de incorrección material se ve afectada por el riesgo inherente y por el riesgo de control. Por ejemplo, si el auditor no realiza pruebas de controles, su valoración del riesgo no puede verse reducida por la eficacia operativa de los controles internos con respecto a una afirmación concreta. Por lo tanto, con el fin de reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo, el auditor necesita un riesgo de detección bajo y dependerá más de procedimientos sustantivos. Cuanto mayor sea la evidencia de auditoría que se obtenga de pruebas de detalle (es decir, cuanto menor sea el riesgo de detección), mayor tendrá que ser el tamaño de la muestra.
Un incremento en el empleo de otros procedimientos sustantivos dirigidos a la misma afirmación.	Disminución	Cuanto más confíe el auditor en otros procedimientos sustantivos (pruebas de detalle o procedimientos analíticos sustantivos) para reducir a un nivel aceptable el riesgo de detección relativo a una determinada población, menor grado de seguridad requerirá el auditor del muestreo y, en consecuencia, el

		tamaño de la muestra puede ser más pequeño.
Un incremento del grado de seguridad deseado por el auditor de que la incorrección existente en la población no supera la incorrección tolerable.	Incremento	Cuanto mayor sea el grado de seguridad requerido por el auditor de que los resultados de la muestra son, de hecho, indicativos del importe real de la incorrección existente en la población, mayor tendrá que ser el tamaño de la muestra.
Un incremento de la incorrección tolerable.	Disminución	Cuanto menor sea la incorrección tolerable, mayor tendrá que ser el tamaño de la muestra. Cuanto mayor sea el importe de la incorrección que el auditor prevé encontrar en la población, mayor tendrá que ser el tamaño de la muestra con el fin de realizar una estimación razonable del importe real de la incorrección existente en la población. Los factores relevantes para la consideración por el auditor del importe esperado de la incorrección incluyen el grado de subjetividad en la determinación de los valores de los elementos, los resultados de los procedimientos de valoración del riesgo, los resultados de las pruebas de controles, los resultados de procedimientos de auditoría aplicados en periodos anteriores y los resultados de otros procedimientos sustantivos.
Estratificación de la población cuando resulte adecuado.	Disminución	Cuando exista una amplia variedad (variabilidad) en el valor monetario de los elementos de la población, puede ser útil estratificar la población. Cuando la población se pueda estratificar adecuadamente, la suma de las muestras de los diversos estratos, por lo general, será menor que el tamaño de la muestra que habría sido necesaria para alcanzar un nivel dado de riesgo de muestreo si se hubiese extraído una muestra del conjunto de la población.

Factor	Efecto en el Tamaño de la Muestra	Conclusión
El número de unidades de muestreo de la población.	Efecto insignificante	En el caso de poblaciones grandes, el tamaño real de la población tiene poco o ningún efecto sobre el tamaño de la muestra. Así, para poblaciones pequeñas, el muestreo de auditoría, a menudo, no es tan eficiente como otros medios alternativos para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada. (No obstante, cuando se utiliza el muestreo por unidad monetaria, un incremento en el valor monetario de la población incrementa el tamaño de la muestra, a menos que se contrarreste con un aumento proporcional de la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto [y, cuando proceda, del nivel o de los niveles de importancia relativa para determinados tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar]).

Anexo II
Tamaños de muestra para pruebas de controles en el supuesto de una distribución binomial y asumiendo poblaciones grandes (número de errores esperados entre paréntesis)

a) Nivel de confianza del 95%

Porcentaje de desviación esperada	Porcentaje de error tolerable								
	2%	3%	4%	5%	6%	7%	8%	9%	10%
0.00%	149 (0)	99 (0)	74 (0)	59 (0)	49 (0)	42 (0)	36 (0)	32 (0)	29 (0)
0.25%	236 (1)	157 (1)	117 (1)	93 (1)	78 (1)	66 (1)	58 (1)	51 (1)	46 (1)
0.50%	313 (2)	157 (1)	117 (1)	93 (1)	78 (1)	66 (1)	58 (1)	51 (1)	46 (1)
0.75%	386 (3)	208 (2)	117 (1)	93 (1)	78 (1)	66 (1)	58 (1)	51 (1)	46 (1)
1,00%	590 (6)	257 (3)	156 (2)	93 (1)	78 (1)	66 (1)	58 (1)	51 (1)	46 (1)
1,25%	1.030 (13)	303 (4)	156 (2)	124 (2)	78 (1)	66 (1)	58 (1)	51 (1)	46 (1)
1,50%		392 (6)	192 (3)	124 (2)	103 (2)	66 (1)	58 (1)	51 (1)	46 (1)
1,75%		562 (10)	227 (4)	153 (3)	103 (2)	88 (2)	77 (2)	51 (1)	46 (1)
2,00%		846 (17)	294 (6)	181 (4)	127 (3)	88 (2)	77 (2)	68 (2)	46 (1)
2,25%		1.466 (33)	390 (9)	208 (5)	127 (3)	88 (2)	77 (2)	68 (2)	61 (2)
2,50%			513 (13)	234 (6)	150 (4)	109 (3)	77 (2)	68 (2)	61 (2)
2,75%			722 (20)	286 (8)	173 (5)	109 (3)	95 (3)	68 (2)	61 (2)
3,00%			1.098 (33)	361 (11)	195 (6)	129 (4)	95 (3)	84 (3)	61 (2)
3,25%			1.936 (63)	458 (15)	238 (8)	148 (5)	112 (4)	84 (3)	61 (2)
3,50%				624 (22)	280 (10)	167 (6)	112 (4)	84 (3)	76 (3)
3,75%				877 (33)	341 (13)	185 (7)	129 (5)	100 (4)	76 (3)
4,00%				1.348 (54)	421 (17)	221 (9)	146 (6)	100 (4)	89 (4)
5,00%					1.580 (79)	478 (24)	240 (12)	158 (8)	116 (6)
6,00%						1,832 (110)	532 (32)	266 (16)	179 (11)
7,00%								585 (41)	298 (21)
8,00%									649 (52)

Fuente: Audit sampling guide (AICPA)

b) Nivel de confianza del 90%

Porcentaje de desviación esperada	Porcentaje de error tolerable								
	2%	3%	4%	5%	6%	7%	8%	9%	10%
0.00%	114 (0)	76 (0)	57 (0)	45 (0)	38 (0)	32 (0)	28 (0)	25 (0)	22 (0)
0.25%	194 (1)	129 (1)	96 (1)	77 (1)	64 (1)	55 (1)	48 (1)	42 (1)	38 (1)
0.50%	194 (1)	129 (1)	96 (1)	77 (1)	64 (1)	55 (1)	48 (1)	42 (1)	38 (1)
0.75%	265 (2)	129 (1)	96 (1)	77 (1)	64 (1)	55 (1)	48 (1)	42 (1)	38 (1)
1,00%	398 (4)	176 (2)	96 (1)	77 (1)	64 (1)	55 (1)	48 (1)	42 (1)	38 (1)
1,25%	708 (9)	221 (3)	132 (2)	77 (1)	64 (1)	55 (1)	48 (1)	42 (1)	38 (1)
1,50%	1.463 (22)	265 (4)	132 (2)	105 (2)	64 (1)	55 (1)	48 (1)	42 (1)	38 (1)
1,75%		390 (7)	166 (3)	105 (2)	88 (2)	55 (1)	48 (1)	42 (1)	38 (1)
2,00%		590 (12)	198 (4)	132 (3)	88 (2)	75 (2)	48 (1)	42 (1)	38 (1)
2,25%		974 (22)	262 (6)	132 (3)	88 (2)	75 (2)	65 (2)	42 (1)	36 (1)
2,50%			353 (9)	158 (4)	110 (3)	75 (2)	65 (2)	58 (2)	38 (1)
2,75%			471 (13)	209 (6)	132 (4)	94 (3)	65 (2)	58 (2)	52 (2)
3,00%			730 (22)	258 (8)	132 (4)	94 (3)	65 (2)	58 (2)	52 (2)
3,25%			1.258 (41)	306 (10)	153 (5)	113 (4)	82 (3)	58 (2)	52 (2)
3,50%				400 (14)	194 (7)	113 (4)	82 (3)	73 (3)	52 (2)
3.75%				583 (22)	235 (9)	131 (5)	98 (4)	73 (3)	52 (2)
4.00%				873 (35)	274 (11)	149 (6)	98 (4)	73 (3)	65 (3)
5,00%					1.019 (51)	318 (16)	160 (8)	115 (6)	78 (4)
6.00%						1.150 (69)	349 (21)	182 (11)	116 (7)
7,00%							1.300 (91)	385 (27)	199 (14)
8,00%								1.437 (115)	424 (34)
9.00%									1.577 (142)

Fuente: Audit sampling guide (AICPA)

Anexo III
Tamaños de muestra para pruebas sustantivas de detalle cuando se utiliza un enfoque estadístico basado en el MUM y poblaciones grandes

Porcentaje de riesgo de aceptación incorrecta (1-*Nivel de confianza*)	Error esperado (como porcentaje del error tolerable)	Error tolerable (como porcentaje de la población)									
		50%	30%	10%	8%	6%	5%	4%	3%	2%	1%
5%	-	6	10	30	38	50	60	75	100	150	300
5%	10%	8	13	37	46	62	74	92	123	184	368
5%	20%	10	16	47	58	78	93	116	155	232	463
5%	30%	12	20	60	75	100	120	150	200	300	600
5%	40%	17	27	81	102	135	162	203	270	405	809
5%	50%	24	39	116	145	193	231	289	385	577	1.154
10%	—	5	8	24	29	39	47	58	77	116	231
10%	20%	7	12	35	43	57	69	86	114	171	341
10%	30%	9	15	44	55	73	87	109	145	217	433
10%	40%	12	20	58	72	96	115	143	191	286	572
10%	50%	16	27	80	100	134	160	200	267	400	799
15%	—	4	7	19	24	32	38	48	64	96	190
15%	20%	6	10	28	35	46	55	69	91	137	273
15%	30%	7	12	35	43	57	69	86	114	171	341
15%	40%	9	15	45	56	74	89	111	148	221	442
15%	50%	13	21	61	76	101	121	151	202	302	604
20%	—	4	6	17	21	27	33	41	54	81	161
20%	20%	5	8	23	29	38	46	57	76	113	226
20%	30%	6	10	28	35	47	56	70	93	139	277
20%	40%	8	12	36	45	59	71	89	118	177	354
20%	50%	10	16	48	60	80	95	119	159	238	475
25%	—	3	5	14	18	24	28	35	47	70	139
25%	20%	4	7	19	24	32	38	48	64	95	190
25%	30%	5	8	23	29	39	46	58	77	115	230
25%	40%	6	10	29	37	49	58	73	97	145	289
25%	50%	8	13	36	48	64	76	95	127	190	380
30%	—	3	5	13	16	21	25	31	41	61	121
30%	20%	4	6	17	21	27	33	41	54	81	162
30%	40%	5	8	24	30	40	48	60	80	120	239
30%	60%	9	15	43	54	71	85	107	142	213	425
35%	—	3	4	11	14	18	21	27	35	53	105
35%	20%	3	5	14	18	23	28	35	46	69	136
35%	40%	4	7	20	25	34	40	50	67	100	199
35%	60%	7	12	34	43	57	68	85	113	169	338
50%	—	2	3	7	9	12	14	18	24	35	70
50%	20%	2	3	9	11	15	18	22	29	44	87
50%	40%	3	4	12	15	19	23	29	38	57	114
50%	60%	4	6	17	22	29	34	43	57	85	170

La base de esta tabla es la distribución de POISSON. Fuente: Audit sampling guide (AICPA)

Anexo IV
Factor de confianza (λ) cuando se aplica MUM para distintos niveles de confianza cuando los errores esperados son iguales o superiores a "0"

Porcentaje de error esperado (sobre el error tolerable)	Porcentaje de riesgo de aceptación incorrecta (1 - nivel de confianza)								
	5%	10%	15%	20%	25%	30%	35%	37%	50%
0%	3,00	2,31	1,90	1,61	1,39	1,21	1,05	1,00	0,70
5%	3,31	2,52	2,06	1,74	1,49	1,29	1,12	1,06	0,73
10%	3,68	2,77	2,25	1,89	1,61	1,39	1,20	1,13	0,77
15%	4,11	3,07	2,47	2,06	1,74	1,49	1,28	1,21	0,82
20%	4,63	3,41	2,73	2,26	1,90	1,62	1,38	1,30	0,87
25%	5,24	3,83	3,04	2,49	2,09	1,76	1,50	1,41	0,92
30%	6,00	4,33	3,41	2,77	2,30	1,93	1,63	1,53	0,99
35%	6,92	4,95	3,86	3,12	2,57	2,14	1,79	1,67	1,06
40%	8,09	5,72	4,42	3,54	2,89	2,39	1,99	1,85	1,14
45%	9,59	6,71	5,13	4,07	3,29	2,70	2,22	2,06	1,25
50%	11,54	7,99	6,04	4,75	3,80	3,08	2,51	2,32	1,37
55%	14,18	9,70	7,26	5,64	4,47	3,58	2,89	2,65	1,52
60%	17,85	12,07	8,93	6,86	5,37	4,25	3,38	3,09	1,70

La base de esta tabla es la distribución de POISSON. Fuente: Audit sampling guide (AICPA)

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA

AUDITORIA FINANCIERA
INTRUCTIVO No.4 EVALUACIÓN PRESUPUESTAL

Febrero de 2017

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

Tabla de contenido

1. JUSTIFICACIÓN 3
2. OBJETIVO 3
3. ALCANCE 3
4. MARCO JURIDICO 3
5. MARCO TEORICO 5
6. FUENTES DE INFORMACIÓN 6
7. MATERIALIDAD 7
8. DESARROLLO 7
8.1 Pruebas sugeridas para la planeación y programación presupuestal 7
8.2 Pruebas sugeridas para la ejecución presupuestal 10
8.2.1 Cumplimiento de los principios y normas presupuestales 10
8.2.2 Afectaciones, modificaciones y autorizaciones al presupuesto 12
8.2.3 Certificado de disponibilidad presupuestal 15
8.2.4 Compromisos 16
8.2.5 Obligaciones 17
8.2.6 Pagos 18
8.2.7 Programa anual mensualizado de caja, PAC 18
8.2.8 Proyectos de Inversión 19
8.2.9 Deuda Pública 20
8.2.10 Autorizaciones vigencias futuras 21
8.2.11 Cuenta única nacional 24
8.2.12 Constitución de reservas presupuestales y cuentas por pagar 24
8.3 Ejecución Presupuestal de Ingresos 27
8.4 Reporte de Información 28
8.5 Empresas industriales y comerciales del estado y sociedades de economía Mixta del orden nacional dedicadas a actividades financieras 30
8.6 Opinión sobre la razonabilidad de la ejecución del presupuesto 31

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

AUDITORIA FINANCIERA
Instructivo No.4
EVALUACIÓN PRESUPUESTAL

1. JUSTIFICACIÓN

Definir el alcance de la auditoría al presupuesto de los sujetos de control dentro del marco de la auditoría financiera en la Contraloría General de la República (CGR).

2. OBJETIVO

El objetivo de la auditoría 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 la corresponde realizar a la Contraloría General de la República sobre los recursos de la Nación, Sistema General de Participaciones, Sistema General de Regalías y demás recursos nacionales que se transfieran a cualquier título a las entidades territoriales.

3. ALCANCE

Evaluar la adecuada planeación y programación presupuestal, la oportunidad en la ejecución del presupuesto; verificar la correcta recepción de los bienes y servicios adquiridos que permitieron cumplir con los objetivos y funciones públicas asignadas al sujeto presupuestal; valorar la justificación de la constitución de las reservas presupuestales y la exigibilidad de las cuentas por pagar constituidas, el cumplimiento de los principios y normas presupuestales; con el fin de emitir una opinión sobre la razonabilidad de la ejecución presupuestal[1] de la entidad auditada.

4. MARCO JURIDICO

El artículo 354 de la Constitución Política de Colombia le atribuyó a la Contraloría General de la República la competencia para llevar la contabilidad y la consolidación de la ejecución del Presupuesto, el artículo 95 del Decreto 111 de 1996[2] la vigilancia fiscal de la ejecución del presupuesto sobre todos los sujetos presupuestales, el artículo 89 de la Ley 715 de 2001 el control, seguimiento y verificación del uso legal

[1] Articulo 38 Ley 42 de 1993

[2] Articulo 95 Decreto 111 de 1996 Control fiscal. La Contraloría General de la República ejercerá la vigilancia fiscal de la ejecución del presupuesto sobre todos los sujetos presupuestales.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

de los recursos del Sistema General de Participaciones[3], el artículo 152 de la Ley 1530 de 2012 la vigilancia y el control fiscal sobre los recursos del Sistema General de Regalías[4] y el numeral 6 del artículo 5 del Decreto Ley 267 de 2000 la vigilancia sobre los recursos nacionales que se transfieran a cualquier título a las entidades territoriales (Ver anexo 5).

El marco jurídico de las diferentes etapas y procesos del presupuesto público en Colombia, además de lo contemplado en la Constitución Política en el Título XII, capítulo 1, se encuentra recogido en las normas previstas en la leyes 38 de 1989, 179 de 1994 y 225 de 1995, compiladas en el Decreto 111 de 1996, que constituyen en conjunto el Estatuto Orgánico del Presupuesto (EOP).

Decreto 115 del 15 de enero de 1996 por el cual se establecen normas sobre la elaboración, conformación y ejecución de los presupuestos de las empresas industriales y comerciales del Estado y de las sociedades de economía mixta sujetas al régimen de aquéllas, dedicadas a actividades no financieras.

Resolución 2416 del 12 de marzo de 1997 por la cual se establecen normas sobre la elaboración, conformación y aprobación de los presupuestos de las Empresas Industriales y Comerciales del Estado y de las Sociedades de Economía Mixta del orden nacional dedicadas a actividades financieras.

Decreto 568 del 21 de marzo de 1996 y por el cual se reglamentan las Leyes 38 de 1989, 179 de 1994 y 225 de 1995 Orgánicas del Presupuesto General de la Nación.

Artículos 3º, 4º, 5º, 6º, 7º, 8º, 9º, 10, 11,13, 14, 52, 53, 54, 55, 56, 89, 91, 92 y 93 de la Ley 617 de 2000 se consideran como parte de las normas orgánicas del presupuesto. Ley 819 de 2003, Ley de Transparencia y Responsabilidad Fiscal crea el Marco Fiscal de Mediano Plazo (MFMP). Posteriormente, los decretos 4730 de 2005 y 1957 de 2007, reglamentarios del EOP, redefinen el sistema presupuestal y desarrollan el Marco de Gasto de Mediano Plazo (MGMP), buscando avanzar en la conformación de un presupuesto de obligaciones, más que de compromisos o de caja.

Ley 1473 de 2011 establece como normas orgánicas los artículos 4, 7, 8,9, 10 y 15 y establece una regla fiscal.

[3]Articulo 89. Ley 715 de 2001 El control, seguimiento y verificación del uso legal de los recursos del Sistema General de Participaciones es responsabilidad de la Contraloría General de la República. Para tal fin establecerá con las contralorías territoriales un sistema de vigilancia especial de estos recursos.
[4] Artículo 152 Ley 1530 de 2012. Vigilancia y control fiscales. En desarrollo de sus funciones constitucionales, la Contraloría General de la República ejercerá la vigilancia y el control fiscales sobre los recursos del Sistema General de Regalías.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

Ley 1530 del 2012 regula la organización y el funcionamiento del Sistema General de Regalías[5]

Decreto 2785 del 29 de noviembre de 2013 por el cual se reglamenta parcialmente el artículo 261 de la Ley 1450 de 2011, la Ley 179 de 1994 y la Ley 225 de 1995.

La normatividad que expida la Contraloría General de la República[6] al respecto.

5. MARCO TEORICO

"El presupuesto público es una de las herramientas fundamentales para la ejecución de la política económica por parte del Estado. Es el instrumento mediante el cual ejerce su función de financiador o proveedor directo de bienes y servicios. La acción presupuestaria del Estado, en cualquiera de sus niveles, se expresa como una acción determinada en el desempeño de una función especial; en un tiempo determinado; que aplica recursos para obtener unos resultados concretos: bienes y servicios; con un fin preciso: satisfacer necesidades públicas."[7]

El presupuesto no solo constituye la materialización del plan de desarrollo del gobierno sino que también cumple un papel destacado en el diseño de la política económica, en la medida en que su cuantía, composición y estructura de financiamiento son elementos importantes en el engranaje del balance macroeconómico.

Como parte del proceso de gestión estatal de planeación, en el presupuesto se materializan en propuestas cuantificadas los diferentes propósitos de Estado y de gobierno que se ejecutarán a través de las entidades encargadas de su administración.

La concepción de que el presupuesto es también un instrumento de política macroeconómica se evidencia en dos principios presupuestales, establecidos en la Ley 179 de 1994: el de Coherencia Macroeconómica, que busca garantizar que el presupuesto sea compatible con las metas económicas fijadas por el gobierno en coordinación con la Junta Directiva del Banco de la República y el de Sostenibilidad y estabilidad fiscal, mecanismo de autorregulación, que determina que el incremento de los recursos presupuestarios debe ser consistente con el crecimiento de la economía de forma que no genere desequilibrios macroeconómicos.

---

[5] Conforme con lo dispuesto por el artículo 360 de la Constitución Política, la ley 1530 de 2012 tiene por objeto determinar la distribución, objetivos, fines, administración, ejecución, control, el uso eficiente y la destinación de los ingresos provenientes de la explotación de los recursos naturales no renovables precisando las condiciones de participación de sus beneficiarios. Este conjunto de ingresos, asignaciones, órganos, procedimientos y regulaciones constituye el Sistema General de Regalías.
[6] Artículo 354 Constitución Política de Colombia
[7] Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Dirección General del Presupuesto Público Nacional Aspectos Generales del Proceso Presupuestal Colombiano. — 2a ed. — Bogotá:

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

La Ley Orgánica del Presupuesto de Colombia no solo ha regulado lo concerniente al presupuesto sino que lo ha enmarcado en un contexto más amplio: el Sistema Presupuestal. Al hacerlo, el presupuesto deja de ser un fenómeno aislado, para entrar a ser parte de un conjunto mayor en el cual se expresa la actividad estatal, apareciendo como la expresión cuantitativa de la política fiscal en sus interrelaciones intertemporales con los fundamentales macroeconómicos.

El proceso de modernización de la administración pública, de reforma y fortalecimiento de las instituciones presupuestales y de las herramientas para mejorar la gestión pública generaron la Ley de Responsabilidad y Transparencia Fiscal, sistemas de monitoreo del gasto, de evaluación de resultados, fortalecimiento de mecanismos de rendición de cuentas, introducción de nuevos clasificadores de gasto, acordes con estándares internacionales, Marco Fiscal de Mediano Plazo-MFMP, Marco de Gasto de Mediano Plazo-MGMP, entre otros, todo lo cual ha contribuido a mejorar los procesos de programación, asignación, ejecución, evaluación, seguimiento y control del gasto público y de rendición de cuentas, y ha favorecido la transparencia fiscal.

De acuerdo con el Decreto 111 de 1996, el sistema presupuestal está constituido por el plan financiero, el plan operativo anual de inversiones y el presupuesto anual de la Nación. La Ley 819 de 2003 incluyó al plan financiero como parte del Marco Fiscal de Mediano Plazo (MFMP), junto con la fijación de metas de superávit fiscal y de sostenibilidad de la deuda. Este cambio normativo, junto con la creación del Marco de Gasto de Mediano Plazo (MGMP), contribuyó a reforzar el sistema presupuestal con visión de mediano y largo plazo e introdujo otros elementos de disciplina y responsabilidad fiscal, en un contexto de transparencia.

6. FUENTES DE INFORMACIÓN

La auditoría del presupuesto tendrá las siguientes fuentes de información:

- El Sistema Integrado de Información Financiera SIIF Nación, a través del cual las entidades que conforman el Presupuesto General de la Nación[8] ejecutan sus presupuestos y registran su gestión financiera. Consultar en la página www.minhacienda.gov.co/ruta: ciclo de negocios/gestión de gasto/ Guía para Generar Reportes y Consultas para Control Financiero.
- El sistema Consolidador de Hacienda e Información Pública – Chip, por medio del cual se rinde a la CGR la categoría presupuestal de las entidades que no manejan SIIF.

[8] El Presupuesto General de la Nación, incluye Ministerios, Unidades Ejecutoras, Departamentos Administrativos, Superintendencias, Establecimientos Públicos Nacionales.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

- El Sistema de Rendición Electrónica de la Cuenta e Informes SIRECI[9], que es el medio electrónico dispuesto por la Contraloría General de la República para que los sujetos de control fiscal y las entidades territoriales cumplan con la rendición de cuenta y presenten los informes requeridos por este ente de control.
- El Sistema Unificado de Inversión y Finanzas Públicas (SUIFP), integra los procesos asociados a cada una de las fases del ciclo de la inversión pública, acompañando los proyectos de inversión desde su formulación hasta la entrega de los productos, articulándolos con los programas de gobierno y las políticas públicas
- Seguimiento a Proyectos de Inversión SPI del Departamento Nacional de Planeación, herramienta de seguimiento a la ejecución los proyectos de inversión con recursos del Presupuesto General de la Nación y otras fuentes diferentes al Presupuesto General de la Nación.
- Estudios sectoriales, en caso de existir, así como los informes o estudios de la Delegada para Economía y Finanzas Públicas.
- Micrositio de finanzas públicas en la página www.contraloria.gov.co/web/finanzas-públicas, en donde se encuentra información presupuestal del SIIF Nación y de la categoría Presupuestal CHIP.

7. MATERIALIDAD

En cumplimiento de la ISSAI 1320, se requiere que el auditor determine la materialidad en la planeación y en la ejecución, teniendo en cuenta los aspectos cualitativos[10] y cuantitativos que puedan representar niveles de importancia relativa para la evaluación del presupuesto, para ello diligenciará el formato No. 17 "Cálculo de la materialidad" de la GAF.

8. DESARROLLO

8.1 Pruebas sugeridas para la planeación y programación presupuestal

- Realice el entendimiento de las actividades que cumple la entidad para llevar a cabo el proceso de planeación y programación del presupuesto, y evalúe

[9] El Sistema de Rendición Electrónica de la Cuenta e Informes -SIRECI- fue establecido por la Contraloría General de la República desde el 08 de marzo de 2011 a través de la Resolución Orgánica No.6289, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 268 de la Constitución Política numerales 1, 2, 4, 7, 11 y 12, modificada mediante Resolución 6445 del 6 de enero de 2012 y derogada posteriormente mediante la Resolución 7350 de 29 de noviembre de 2013.

[10] El presupuesto está sujeto al cumplimiento de leyes, normas y reglamentos de acuerdo con la naturaleza de la entidad, las necesidades y requerimientos de los diferentes usuarios de la información presupuestal, la naturaleza de las operaciones del proceso presupuestal, las expectativas y el interés público por la rendición de la cuenta general del presupuesto y del tesoro, las necesidades de control por parte de la CGR.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

los documentos que lo soportan y la suficiencia de los mismos, determine si dicho procedimiento se encuentra adoptado formalmente o es una serie de actividades que se planean en el mismo momento en el que se deben cumplir dichas funciones.

- Establezca los criterios y parámetros establecidos por la Dirección General de Presupuesto Público Nacional y Departamento Nacional de planeación que debió cumplir la entidad, para la preparación y formulación del anteproyecto de presupuesto, y que el mismo haya sido elaborado de acuerdo con las metas, políticas y criterios de programación establecidos en el MGPM.[11]

- Para el análisis y verificación de la programación, aprobación y modificación del presupuesto de las empresas industriales y comerciales del estado se debe tener en cuenta que la Dirección General de Presupuesto Público Nacional, la Dirección de Inversiones y Finanzas Públicas[12] el Conpes[13], el Confis[14] el MHCP y el DNP[15] establecen los parámetros y criterios que deben cumplirse en el proyecto de presupuesto.

- Verifique que los objetivos institucionales y metas del Plan Operativo son los reflejados y aprobados en el Plan Estratégico del cuatrienio y que correspondan al Plan de Desarrollo y que sea consistente con las metas macroeconómicas y fiscales incluidas en el Marco Fiscal de Mediano Plazo (MFMP)

- Realice la trazabilidad de la planeación y programación del presupuesto para un área determinada y valide el cumplimiento del proceso.

- Evalúe el marco legal del presupuesto de la entidad auditada y determine la consistencia y legalidad en el presupuesto aprobado.

---

[11] Este contendrá las proyecciones para un período de 4 años de las principales prioridades sectoriales y los niveles máximos de gasto, distribuidos por sectores y componentes de gasto del Presupuesto General de la Nación. El Marco de Gasto de Mediano Plazo se renovará anualmente. Se trata, pues, de que los sectores concentren esfuerzos en incrementar su eficiencia en el uso de los recursos y en reducir o eliminar el gasto no prioritario.

[12] Circular Externa donde se señalan los supuestos, procedimientos y fechas que las Empresas Industriales y Comerciales del Estado deben tener en cuenta para la programación del anteproyecto de presupuesto de la vigencia siguiente y para las proyecciones presupuestales para los tres años siguientes. La Circular enfatiza que las Empresas Industriales y Comerciales del Estado deberán tener en cuenta lo dispuesto en las normas sobre programación y ejecución del gasto público y la Ley anual de presupuesto que se presenta a consideración del CONFIS debe garantizar su consistencia con el Plan Financiero, el programa macroeconómico plurianual y las metas de superávit primario contenidos en el MFMP, como lo establece la Ley 819 de 2003.

[13] En materia de administración de personal se deben acatar los principios y criterios consagrados en las normas expedidas por el Gobierno Nacional y el Congreso de la República. Además, en la negociación de las Convenciones Colectivas de Trabajo se debe cumplir con las directrices establecidas por el CONPES.

[14] La Secretaría Técnica del Confis comunicará a más tardar la primera semana de noviembre, los parámetros fijados en el Marco Fiscal de Mediano Plazo.

[15] El Departamento Nacional de Planeación envía un instructivo con la metodología de seguimiento a la gestión y planeación integral de las empresas que conforman el sector descentralizado.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

- Analice que las apropiaciones[16] constituidas, se refieran al objeto y funciones de la entidad auditada, y que sean consecuentes con los objetivos y metas de la entidad así como que se hayan ejecutado estrictamente conforme al fin para el cual fueron programadas, en cumplimiento del artículo 18 del Decreto 111 de 1996 y articulo 8 del Decreto 115 de 1996.

- Determine si existen apropiaciones condicionadas[17] y determine que se haya cumplido previamente con los requisitos exigidos para su afectación.

- Analice si la desagregación[18] del presupuesto, en las apropiaciones de los gastos, se realizó teniendo en cuenta criterios ya establecidos para la asignación de recursos a los diferentes grupos de gasto y su correspondiente envío a la DGPPN.

- Analice el presupuesto aprobado frente al proyecto de presupuesto presentado y determine las diferencias si existen, e indague sobre las razones de las desviaciones y la importancia y el efecto de las mismas en el cumplimiento de los objetivos y metas institucionales, o incumplimiento de los criterios de programación establecidos por DGPPN y DNP.

- Con relación al Plan anual de adquisiciones o Plan de compras para inversión y demás actividades de la entidad, verifique:

  - ✓ Se encuentra respaldado con el estudio de necesidades elaborado por cada área de la entidad,
  - ✓ Se encuentra debidamente aprobado,
  - ✓ Está integrado con el presupuesto de la entidad
  - ✓ Los gastos por bienes y servicios se realizaron de acuerdo con el Plan de Adquisiciones
  - ✓ La entidad realiza la consolidación y análisis de la ejecución del Plan de adquisiciones que le permitan a la entidad conocer los resultados y mejorar su proceso de planificación.

---

[16] Decreto 111 de 1996: Artículo 89. Las apropiaciones incluidas en el Presupuesto General de la Nación son autorizaciones máximas de gasto que el Congreso aprueba para ser ejecutadas o comprometidas durante la vigencia fiscal respectiva. Después del 31 de diciembre de cada año estas autorizaciones expiran y, en consecuencia, no podrán comprometerse, adicionarse, transferirse ni contracreditarse. Para las empresas el Decreto 115 de 1996: Articulo 20. Las apropiaciones son autorizaciones máximas de gasto que tienen como fin ser comprometidas durante la vigencia fiscal respectiva. Después del 31 de diciembre de cada año las autorizaciones expiran y en consecuencia, no podrán adicionarse, ni transferirse, ni contracreditarse, ni comprometerse.

[17] Las apropiaciones pueden tener restricciones para su ejecución. Lo cual determina que están condicionadas a cumplir un requisito antes de poder afectarse. Estas apropiaciones se conocen como apropiaciones condicionadas

[18] Para las Empresas Industriales y Comerciales del Estado, el artículo 19 decreto 115 de 1996 indica: La responsabilidad de la desagregación del presupuesto de ingresos y gastos, conforme a las cuantías aprobadas por el Confis o quien éste delegue, será de los gerentes, presidentes o directores, quienes presentarán un informe de la desagregación a la junta o consejo directivo, para sus observaciones, modificaciones y refrendación, mediante resolución o acuerdo, antes del 1° de febrero de cada año.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

- ✓ Están claramente definidas las responsabilidades en la ejecución del plan de adquisiciones.
- ✓ La publicación del plan de adquisidores o plan de compras y sus actualizaciones en la página web de la entidad y en el Secop, de acuerdo con lo dispuesto por Colombia Compra Eficiente[19]

- Evalúe si la gestión contractual de la entidad pública permitió comprometer y ejecutar el presupuesto asignado oportunamente dentro de la vigencia.

8.2 Pruebas sugeridas para la ejecución presupuestal

A continuación se relacionan algunas pruebas que pueden realizarse con el fin de evaluar los diferentes momentos de la cadena presupuestal.

8.2.1 Cumplimiento de los principios[20] y normas presupuestales

Esta verificación es transversal a todo el proceso de evaluación presupuestal, debe realizarse en cada una de las fases, en la aplicación de las pruebas, en las entrevistas, en la obtención de evidencias físicas o documentales, entre otros.

- Verifique el cumplimiento del principio de anualidad[21], es decir, después del 31 de diciembre no podrán asumirse compromisos con cargo a las apropiaciones del año fiscal que se cierra en esa fecha y los saldos de apropiación no afectados por compromisos caducarán sin excepción.

- En cumplimiento del principio de universalidad[22], verifique que el presupuesto contenga todos los gastos realizados y los ingresos recibidos durante la vigencia fiscal respectiva.

- Verifique que los programas presupuestales de la entidad contengan los gastos de inversión, funcionamiento y obras complementarias que las circunstancias exijan para su ejecución y operación, de conformidad con los procedimientos y normas legales vigentes, atendiendo el principio de programación integral[23].

---

[19] Artículo 2.2.1.1.1.4.3 Decreto 1082 de 2015
[20] No son simples requisitos, sino pautas determinadas por la ley orgánica y determinantes de la ley anual de presupuesto
[21] Artículo 14 Decreto 111 de 1996 y Artículo 4 Decreto 115 de 1996
[22] Artículo 15 Decreto 111 de 1996 y Artículo 5. Decreto 115 de 1996
[23] Artículo 17. Decreto 111 de 1996 y Artículo. 7 Decreto 115 de 1996

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

- Verificar que toda erogación (o gasto) que se realice se encuentre previamente incluida en el respectivo presupuesto de gastos de la ley anual de presupuesto, atendiendo el principio de legalidad del gasto.

- Indague y constate que los bienes, derechos y rentas de las entidades que conforman el Presupuesto General de la Nación, los recursos del Sistema General de Participaciones o del Sistema General de Regalías no se encuentren embargados de acuerdo con el principio de inembargabilidad[24]

- No obstante la inembargabilidad de los recursos, verifique que los funcionarios competentes hayan adoptado las medidas conducentes al pago de las sentencias en contra de las entidades, dentro de los plazos establecidos para ello, y que hayan respetado en su integridad los derechos reconocidos a terceros en estas sentencias

- Para las entidades que no utilizan el SIIF, verifique que la entidad auditada haya implementado, en medio físico o electrónico, los libros de registro de todas las operaciones presupuestales en los siguientes libros, de acuerdo con la Resolución Reglamentaria Orgánica 0007 de 2016 de la Contraloría General de la Republica.

    - ✓ Libro de registro de apropiaciones, compromisos, obligaciones y pagos(denominado libro de gastos en la Resolución Reglamentaria Orgánica 0007 de 2016);
    - ✓ Libro de registro de ingresos;
    - ✓ Libro de registro de reservas presupuestales;
    - ✓ Libro de registro de cuentas por pagar;
    - ✓ Libro de registro de vigencias futuras; y
    - ✓ Libro de legalización del gasto

- Determine la capacidad de contratación, ordenación del gasto y autonomía presupuestal[25] de la entidad auditada, tenga en cuenta que estas facultades están en cabeza del jefe de cada órgano quien puede delegarlas en funcionarios del nivel directivo o en quien haga sus veces, en cuyo caso verifique el acto administrativo de delegación.

---

[24] Artículo 19 y Artículo 96 Decreto 111 de 1996, señala que a las Empresas Industriales y Comerciales del Estado les son aplicables todos los principios presupuestales previstos en el estatuto, con excepción de la inembargabilidad. Capítulo 4 del Título XII de la Constitución Política las cesiones y participaciones de que trata este capítulo también se incluyen en esta prohibición.

[25] Artículo 110 del Decreto 111 de 1996, Artículo 31 Decreto 115 de 1996 y artículo 51 de la Ley 179 de 1994.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

8.2.2 Afectaciones, modificaciones[26] y autorizaciones al presupuesto

- Identifique las apropiaciones afectadas con la leyenda "Previo concepto Departamento Nacional de Planeación"[27] o "Previo concepto Dirección General de Presupuesto Nacional" y verifique que la entidad haya presentado la documentación que estos órgano requerían para autorizar su ejecución, así mismo verifique que el levantamiento del previo concepto este autorizado por la Unidad de Inversiones y Finanzas Públicas de dicho Departamento Administrativo y por el Ministerio de hacienda respectivamente.

- Verifique la autorización del Confis[28] cuando la entidad adquiera compromisos u obligaciones o celebre contratos, con cargo a las apropiaciones financiadas con recursos de *crédito externo previa autorización, o con préstamos de destinación específica autorizados*[29]. Esta autorización requiere del concepto del Departamento Nacional de Planeación cuando se afecte el presupuesto de inversión y la refrendación ante la Dirección General del Presupuesto Público Nacional-Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

- Verifique que las modificaciones[30] al anexo del decreto de liquidación, se encuentren soportadas con Resolución expedida por el jefe del órgano respectivo. En el caso de los establecimientos públicos del orden nacional, estas modificaciones al anexo del decreto de liquidación deben estar soportadas por Resolución o acuerdo de las Juntas o Consejos Directivos. o por resolución del representante legal en caso de no existir aquellas.

  Verifique la aprobación de los anteriores actos administrativos por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público–Dirección General del Presupuesto

[26] Las modificaciones presupuestales buscan adecuar el presupuesto a nuevas condiciones económicas, sociales, que se puedan presentar durante la ejecución de los gastos de funcionamiento y servicio de la deuda pública o de los proyectos de inversión, y que, por diferentes motivos, no fueron previstas durante la etapa de programación presupuestal. El régimen de modificaciones al PGN es el establecido en los artículos 76 a 88 del literal c) del Capitulo XI del Decreto 111 de 1996. En todos los casos en que se afecten los gastos de inversión, se requiere contar con el concepto previo y favorable del DNP.

[27] Esta leyenda es determinada por las direcciones técnicas del DNP, cuando la información de los proyectos enviados por los ministerios es deficiente o no se ha definido claramente la utilización de los recursos. La entidad debe solicitar el levantamiento, al inicio de la vigencia, adjuntando la información requerida por la correspondiente dirección técnica.

[28] Articulo 72 Decreto 11 de 1996

[29] Recursos 13 y 18: Se refiere a aquellas apropiaciones financiadas con recursos de crédito externo previa autorización, o con préstamos de destinación especifica autorizadas que dependen de la colocación de bonos en el exterior, sectoriales, sociales, entre otros.

[30] Articulo 34 Decreto 568 de 1996, articulo 29 Decreto 4730 de 2005

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

Nacional y que contentan el concepto favorable del Departamento Nacional de Planeación, cuando la modificación se trate de gastos de inversión.

- Determine el monto total de las modificaciones de toda la vigencia, analice las justificaciones aportadas por la entidad en cada caso, verifique el cumplimiento del principio de especialización, tenga en cuenta estos datos y pondérelos con otros aspectos determinados en otros procedimientos como por ejemplo: baja ejecución, desfinanciación de algunos rubros, u otros, que al final de la auditoria permitieran concluir si existen falencias en el proceso de planeación presupuestal.

- De los traslados para completar faltantes en gastos de funcionamiento en la respectiva vigencia fiscal, de apropiaciones incluidas previamente en las leyes de presupuesto, para los cuales se utilicen recursos del Fondo de Compensación Interministerial[31], verifique que dichos faltantes correspondan a hechos sobrevinientes e imprevistos calificados como de excepcional urgencia por el Presidente de la República y el Consejo de Ministros.

  Verifique que los recursos del Fondo de Compensación Interministerial no se hayan destinado a la celebración de contratos de prestación de servicios o la vinculación de supernumerarios, para abrir partidas nuevas en el presupuesto de gastos, para completar apropiaciones de gastos de inversión, o para atender el servicio de la deuda.

- Verifique que las operaciones de reducción y aplazamiento[32] de apropiaciones de gastos realizadas durante año fiscal, se encuentren soportadas mediante decreto expedido por el gobierno nacional y el concepto previo del Consejo de Ministros, igualmente que se hayan realizado los ajustes correspondientes al PAC de la vigencia.

- Verifique que las operaciones presupuestales de cambio de fuente[33] se encuentren soportadas por la autorización de la Dirección General del Presupuesto Público Nacional, cuando el cambio no modifique el monto total de cada nivel rentístico aprobado por el Congreso, es decir, ingresos corrientes, recursos de capital, rentas parafiscales y fondos especiales.

[31] Creado mediante artículo 87 Decreto 111 de 1996
[32] Articulo 76 y 77 Decreto 111 de 1996
[33] Es una operación presupuestal mediante la cual se cambia la marca informativa de la fuente de financiación o recurso de un gasto o de un proyecto.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

- Verifique que las operaciones presupuestales de distribución de un gasto global o proyectos de inversión con leyenda "Distribución previo concepto Departamento Nacional de Planeación o Dirección General del Presupuesto Público Nacional[34], se hayan distribuido teniendo en cuenta el principio de especialización y que se encuentren soportadas por el concepto previo y favorable del Departamento Nacional de Planeación cuando se refieran a gastos del presupuesto de inversión, así como la refrendación ante el Ministerio de Hacienda y Crédito Público-Dirección General del Presupuesto Público Nacional.

- Identifique las apropiaciones de gastos que contengan la frase "vigencias expiradas", indague y obtenga toda la información y los soportes correspondientes y determine las circunstancias que no permitieron el pago de las obligaciones en la vigencia correspondiente. Establezca las deficiencias de control que existieron y constate que las vigencias expiradas se utilizaron para pagar las obligaciones sustentadas que originaron la apropiación presupuestal para Pasivos Exigibles – Vigencias Expiradas[35].

- En las empresas industriales y comerciales del estado y sociedades de economía mixta, verifique que las operaciones que modifiquen el detalle de las apropiaciones se encuentren soportadas mediante Acuerdo o Resolución expedido por las Juntas o Consejos Directivos, cuando la modificación a que se refieran estos actos administrativos no modifiquen en cada caso el valor total de los gastos de funcionamiento, gastos de operación comercial, servicio de la deuda y gastos de inversión[36].

  Verifique que los anteriores actos administrativos hayan sido reportados a la Dirección General del Presupuesto Nacional y al Departamento Nacional de Planeación en el término de los diez (10) días siguientes.

- En las empresas industriales y comerciales del estado y sociedades de economía mixta, verifique que las operaciones de adición, traslado o

---

[34] Es una operación a través de la cual una entidad desagrega parcial o totalmente los recursos asignados a un gasto global o a un proyecto, discriminando entre uno o varios subproyectos. Estas distribuciones se realizan sobre los proyectos que tiene la leyenda "Distribución previo concepto DNP" o "Distribución previo concepto DGPPN", las cuales son impuestas por las direcciones técnicas del DNP a proyectos globales cuyas actividades o desagregación regional no están bien definidas en el momento de realizar el proceso de programación o por la DGPPN, para situaciones similares en el presupuesto de funcionamiento.

[35] "...el mecanismo descrito permite atender obligaciones adquiridas legalmente en anualidades anteriores, de manera que sería viable efectuar dichos pagos con cargo al rubro de "Pasivos Exigibles - Vigencias Anteriores", siempre que cumplan los requisitos y condiciones señalados anteriormente. Vale decir que una vez efectuada la modificación mencionada, se deberá dar aviso a la Contraloría General de la República para lo de su competencia. Se busca evitar que se configuren hechos cumplidos"

[36] Artículo 23 Decreto 115 de 1996

reducción del presupuesto que modifiquen el valor total de los gastos de funcionamiento, gastos de operación comercial, servicio de la deuda y gastos de inversión hayan sido aprobados por el Consejo Superior de Política Fiscal -CONFIS-, o por su delegado y se encuentren soportadas con el concepto del Ministerio respectivo, el concepto favorable del Departamento Nacional de Planeación para gastos de inversión y el certificado de disponibilidad que garantice la existencia de los recursos a utilizar[37].

- Verifique que las distribuciones efectuadas por órganos que hacen parte del Presupuesto General de la Nación y que hayan afectado el presupuesto de las empresas industriales y comerciales del estado y sociedades de economía mixta, estas hayan realizado los ajustes pertinentes mediante acuerdo o resolución de las Juntas o Consejos Directivos, sin variar la destinación de los recursos, así mismo que hayan sido informados a la Dirección General del Presupuesto Público Nacional para seguimiento.[38]

8.2.3 Certificado de disponibilidad presupuestal

- Verifique la existencia del certificado de disponibilidad presupuestal previo[39], para todos los actos administrativos que afecten las apropiaciones presupuestales, que garanticen la apropiación suficiente para atender los gastos. Los actos administrativos asumidos sin el cumplimiento de este requisito se constituyen en hechos cumplidos y la responsabilidad personal y pecuniaria estará a cargo del funcionario que los ordenó, en materia contractual la fecha de expedición del certificado de disponibilidad presupuestal debe ser anterior al inicio del proceso precontractual.

- Verifique la existencia de un mecanismo de control de los certificados de disponibilidad presupuestal que permita determinar los saldos de apropiación disponibles para adquirir nuevos compromisos.

- Indague además, si se encuentra reglamentado, como mecanismo de control interno, la vigencia de los certificados de disponibilidad expedidos o si existen otros procedimientos que permitan que los certificados utilizados parcialmente o que no sean utilizados o expire su vigencia, sean cancelados

[37] Articulos 24, 25 y 28 Decreto 115 de 1996
[38] Articulo 26 Decreto 115 de 1996, articulo 37 Decreto 4730 de 2005
[39] Documento expedido por el jefe de presupuesto o por quien haga sus veces con el cual se garantiza la existencia de apropiación presupuestal disponible y libre de afectación para la asunción de compromisos con cargo al presupuesto de la respectiva vigencia fiscal. Este documento afecta el presupuesto provisionalmente hasta tanto se perfeccione el acto que respalda el compromiso y se efectúe el correspondiente registro presupuestal. Articulo 71 Decreto 111 de 1996, articulo 21 Decreto 115 de 1996.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

para dejar libre la apropiación y permitir la expedición de nuevas disponibilidades.

8.2.4 Compromisos

- Verifique que los compromisos[40] que se asumieron con fundamento en los certificados de disponibilidad presupuestal cuenten con un registro presupuestal que garantice su destinación y que los recursos con él financiados no sean desviados a ningún otro fin, en materia de contratación la fecha de expedición del registro presupuestal debe darse antes del inicio de la ejecución contractual.

- Verifique el registro presupuestal[41]:

  - ✓ El valor,
  - ✓ La identificación del acto administrativo que lo ampara,
  - ✓ La identificación clara y expresa del tercero persona natural o jurídica,
  - ✓ Fecha de expedición,
  - ✓ El número del registro presupuestal,
  - ✓ El número del CDP,
  - ✓ La Identificación del bien o servicio adquirido,
  - ✓ El plazo de ejecución
  - ✓ Las firmas autorizadas.

- Verifique, tanto en funcionamiento como en Inversión, la coherencia de los valores y las fechas en las cuales se expiden los CDP's, los RP's, las obligaciones y las cuentas por pagar con las de los soportes contractuales y demás actos administrativos que comprometen el presupuesto, aquí es posible evidenciar hechos cumplidos o delitos contra el presupuesto.

- Verifique la oportunidad y consistencia de la anotación, de los registros presupuestales que afectan las apropiaciones, de tal forma que se puedan observar los saldos de apropiación libres de compromisos.

---

[40] Son los actos y contratos expedidos o celebrados por los órganos públicos, en desarrollo de la capacidad de contratar y de comprometer el presupuesto, realizados en cumplimiento de las funciones públicas asignadas por la ley. Dichos actos deben desarrollar el objeto de la apropiación
Presupuestal.

[41] Decreto 568 de 1996: Artículo 20. El registro presupuestal es la operación mediante la cual se perfecciona el compromiso y se afecta en forma definitiva la apropiación, garantizando que ésta no será desviada a ningún otro fin. En esta operación se debe indicar claramente el valor y el plazo de las prestaciones a las que haya lugar. Artículo 71 Decreto 111 de 1996 y artículo 21 Decreto 115 de 1996.

- Determine y cuantifique las pérdidas de apropiación de la vigencia auditada, incluyendo las pérdidas de apropiaciones autorizadas para vigencias futuras no ejecutadas o ejecutadas en menor cuantía, establezca los procesos contractuales que generaron ahorros sin afectar la calidad y verifique si la entidad hizo monitoreo de la afectación presupuestal, para identificar aquellos casos en que ameritaban las modificaciones presupuestales, para reducir la apropiación definitiva y no generar pérdidas de apropiación.

8.2.5 Obligaciones

- Determine la oportunidad y consistencia de la causación de las obligaciones teniendo en cuenta que estas se hacen exigibles como consecuencia del perfeccionamiento y cumplimiento –total o parcial– de los compromisos adquiridos, equivalente al valor de los bienes recibidos, servicios prestados y demás exigibilidades pendientes de pago, incluidos los anticipos no pagados que se hayan pactado en desarrollo de las normas presupuestales y de contratación administrativa[42].

- Verifique la adecuada y oportuna recepción de los bienes y servicios contratados en las condiciones acordadas en el contrato, mediante la inspección física de los mismos, en los casos que sea posible, y la verificación documental que de ser necesario debe complementarse con procedimientos de confirmación y circularización dirigida a la persona que posea la responsabilidad de custodia o de administración del bien o servicio.

- En la verificación de la recepción del bien o servicio de acuerdo a las características contratadas, el auditor deberá determinar en las transferencias de recursos, la responsabilidad o capacidad de contratar de la entidad que efectúa la transferencia frente al recurso transferido, así:

  - ✓ Recursos del Sistema General de Participaciones: La responsabilidad de la Nación por el manejo y uso de los recursos solo irá hasta el giro de los mismos. Le corresponde a los entes territoriales la ejecución de los recursos del SGP en los términos de la ley.
  - ✓ Recursos del Sistema General de Regalías: Las funciones del Ministerio de Hacienda y Crédito Público serán consolidar, asignar, administrar y girar los recursos entre los beneficiarios, destinatarios y administradores del Sistema General de Regalías, la ejecución de

[42] Las apropiaciones incluidas en el Presupuesto General de la Nación se entienden legalmente ejecutadas con la recepción de los bienes y servicios que se han acordado en los compromisos adquiridos con todas las formalidades legales y, en los demás eventos, con el cumplimiento de los requisitos que hagan exigible su pago.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

estos recursos corresponde a las entidades que reciban efectivamente el recurso.

- ✓ Transferencias por convenios: Si la transferencia se realiza para el desarrollo de las funciones propias de la entidad, le corresponde a esta el seguimiento del recurso hasta el efectivo recibo de los bienes y servicios.

- Verifique que las obligaciones estén debidamente soportadas con las facturas, cuentas de cobro o documentos equivalentes y que se cumplan los requisitos previstos en el respectivo acto administrativo o en el contrato.

8.2.6 Pagos

- Verifique que la autorización de pago sea emitida por el funcionario competente, liquidadas las deducciones de ley o las contractuales (tales como amortización de anticipos y otras).

- Verifique que se haya desembolsado el monto de la obligación mediante consignación en la cuenta bancaria del beneficiario que sería el soporte de la extinción de la deuda, principalmente aquellos pagos en los que el tesoro nacional sitúa los recursos en las tesorerías de las unidades ejecutoras para que ellas realicen el pago al beneficiario final.

- Compruebe que, en los casos que corresponda, se hayan apropiado y girado oportunamente los recursos para atender el servicio de la deuda pública, sentencias y conciliaciones y servicios públicos domiciliarios.

- Verifique que se hayan apropiado y cancelado oportunamente las obligaciones derivadas de los créditos judicialmente reconocidos, laudos arbitrales y conciliaciones.

- Verifique que no se hayan cancelado intereses de mora ocasionados por demoras injustificadas en el pago de las obligaciones.

8.2.7 Programa anual mensualizado de caja, PAC

- Verifique el programa anual mensualizado de caja (PAC)[43] y las modificaciones realizadas al mismo, las aprobaciones del Confis o de la

[43] El programa anual mensualizado de caja fija es el instrumento mediante el cual se define el monto mensual de fondos disponibles en la Cuenta Única Nacional para efectuar el pago de los compromisos asumidos en desarrollo de las apropiaciones presupuestales incorporadas en el Presupuesto y financiadas con recursos de la Nación. El PAC fija el monto máximo autorizado para efectuar pagos.

Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional[44], según corresponda, en atención al Artículo 26 del Decreto 4730 de 2005.

- Cuando se trate de Establecimientos Públicos con ingresos propios, verifique las aprobaciones del programa anual de caja PAC, por parte de las Juntas o Consejos Directivos o por el representante legal, si no existen juntas o consejos directivos, el cual debe considerar las metas globales de pago establecidas por el Confis.

- Verifique que los pagos realizados durante la vigencia hayan sido incluidos en el PAC[45] y los montos aprobados en él.

- Determine que el programa anual de caja correspondiente a las apropiaciones de la vigencia fiscal, no exceda el valor del presupuesto de ese período.

- Compruebe que los desembolsos de los contratos celebrados por los órganos que conforman el Presupuesto General de la Nación, hayan sido pactados hasta la cuantía de los montos aprobados en el PAC.

- Para las Unidades Ejecutoras del PGN el sistema SIIF Nación II permite generar el reporte "Consulta PAC no utilizado" el cual muestra el PAC inicial del mes, sus modificaciones, el PAC disponible, el PAC pagado, el gestionado, el aplazado por el cierre y el % del indicador de PAC no utilizado. RUTA: CEN /PAC/ Consulta PAC no utilizado.

8.2.8 Proyectos de Inversión

- Verifique que los programas y proyectos de inversión nacional a los cuales se les haya apropiado recursos en el PGN deben estar inscritos previamente en el banco de Proyectos de Inversión Nacional BPIN[46], igualmente los resultados esperados y el estado de avance de los mismos en materia de ejecución financiera, física y de gestión de los recursos se debe registrar en el Sistema de Seguimiento a Proyectos de inversión SPI del DNP por parte de los ejecutores.

---

[44] Las modificaciones al PAC que no varíen los montos globales aprobados por el CONFIS serán aprobadas por la Dirección General del Tesoro del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.
[45] Este es el instrumento mediante el cual se define el monto máximo mensual de fondos disponibles en la Cuenta Única Nacional, para los órganos financiados con recursos de la Nación, y el monto máximo mensual de pagos de los establecimientos públicos del orden nacional en lo que se refiere a sus propios ingresos, con el fin de cumplir sus compromisos.
[46] Artículo 68 del Decreto 111 de 1996

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

- Compare la ejecución presupuestal de los proyectos de inversión de la vigencia auditada con la reportada por el Departamento Nacional de Planeación- DNP a la Contraloría General de la Republica en el Micrositio de Finanzas Públicas en la página web de la CGR[47], formato seguimiento plan nacional de desarrollo. Establezca la consistencia de la información, si existen diferencias solicite la explicación a la entidad auditada.

- Una vez seleccionados los proyectos de inversión importantes para la auditoria, obtenga y analice las evidencias correspondientes al desarrollo de cada proyecto

- Evalúe la dinámica implementada para la ejecución del proyecto y determine si la misma permite el logro de los objetivos; la adecuada utilización de los recursos y el acatamiento de la legislación y normativa aplicable al mismo, la oportunidad con la que se han realizado las actividades y resultados del seguimiento y evaluación realizada por el responsable de dicha actividad, entre otros aspectos.

- Verifique que la ejecución del presupuesto de inversión que reporta la entidad, no corresponda únicamente a la transferencia de los recursos a encargos fiduciarios, convenios o contratos para la administración de recursos, de ser así, indague y verifique el seguimiento que la entidad ha efectuado a la ejecución de los proyectos.

8.2.9 Deuda Pública

- Cruce el saldo de la deuda que se reporta en los estados financieros con los registros de la Contraloría Delegada para Economía y Finanzas Públicas, concilie y establezca posibles diferencias y de ser posible las causas de las mismas.
- Compruebe que los contratos de empréstito se encuentren registrados ante el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y la Contraloría General de la República.

- Verifique la adecuada y oportuna ejecución de los recursos del crédito para los fines previstos, los resultados, su registro contable y la razonabilidad del saldo presentado a 31 de diciembre.

[47] Parágrafo segundo del artículo 12 de la Resolución 007 de 2016 de la Contraloría General de la Republica

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

- Verifique el cumplimiento de los artículos 28 al 32 del Título IV de la Resolución 007 de 2016 de la CGR[48] sobre el registro y refrendación de la deuda pública.

8.2.10 Autorizaciones vigencias futuras[49]

- Solicite los documentos que soportan la autorización de vigencias futuras ordinarias[50], y/o excepcionales[51], autorizadas para ejecutar en las vigencias siguientes, verifique los siguientes requisitos y concluya sobre su legalidad:

  Para Vigencias Futuras Excepcionales

  - ✓ Verifique que se encuentren aprobadas por Confis[52] y Conpes si se requiere declaración de importancia estratégica. Para la aprobación de las vigencias futuras excepcionales no aplica la delegación.
  - ✓ Verifique que el tipo de gasto corresponda a Obras de Infraestructura, Energía, Comunicaciones, Aeronáutica, Defensa y Seguridad, y Garantía a las Concesiones.
  - ✓ Verifique el concepto previo y favorable del Confis, donde se valide la consistencia con el Marco de Gasto de Mediano Plazo y el Marco Fiscal de Mediano Plazo, para la declaratoria de importancia estratégica por parte del Conpes, cuando la autorización sea para vigencias futuras excepcionales que superen el periodo de gobierno.
  - ✓ Adicionalmente, verifique que se hayan cumplido los siguientes requisitos:
    - o Justificación legal y económica que contenga proyección de los ingresos y gastos para los períodos que se van afectar.

---

[48] "Por la cual se reglamenta la rendición de información para la contabilidad presupuestal y del tesoro, la información presupuestal de los departamentos, distritos, municipios y territorios indígenas; el control y seguimiento al límite del gasto territorial; el régimen presupuestal del Sistema General de Regalías; el registro y refrendación de la deuda pública; la auditoría al balance de hacienda; las estadísticas fiscales del Estado y demás disposiciones sobre la materia"

[49] El Estatuto Orgánico de Presupuesto artículos 23 y 24, compilado en el Decreto 111 de 1996 y, más recientemente, la Ley 819 de 2003, que lo modificó, y el Decreto 4730 de 2005 constituyen el referente legal de las Vigencias Futuras. Los trámites para su aprobación se reglamentaron en las Resoluciones No. 002 de 1991, 011 de 1997, 112 y 003 de 2004 expedidas por el CONFIS.

[50] Son aquellas cuya ejecución se inicia afectando el presupuesto de la vigencia en curso y el objeto del compromiso se desarrolla en cada una de las vigencias futuras autorizadas. Para lo cual se requiere que el respectivo proyecto o compromiso cuente con certificado de disponibilidad presupuestal.

[51] Son aquellas autorizaciones cuyas obligaciones afectan el presupuesto de vigencias fiscales futuras y no cuentan con apropiación en el presupuesto de la vigencia en que se concede la autorización. Las Vigencias Futuras Excepcionales son aprobadas por el CONFIS y para su otorgamiento, a diferencia del caso anterior, no se requiere que el proyecto o compromiso cuente con certificado de disponibilidad presupuestal.

[52] Decreto 4730 de 2005: Artículo 22. Excepción a las vigencias futuras. Los contratos de empréstito, la emisión, suscripción y colocación de títulos de deuda pública, los créditos de proveedores, las asunciones de deuda pública y las contrapartidas que se estipulen, no **requieren de autorización por parte del Confis** para asumir obligaciones que afecten presupuestos de vigencias futuras. Dichos contratos se regirán por las normas que regulan las operaciones de crédito público. La presente disposición se aplica a las Empresas Industriales y Comerciales del Estado y Sociedades de Economía Mixta sujetas al régimen de aquellas, del orden nacional dedicadas a actividades no financieras.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

- concepto técnico económico del Ministerio del ramo, Departamento Administrativo o Unidad Administrativa a la cual se encuentren adscritas o vinculadas las entidades, cuando el solicitante sea un establecimiento público nacional, una empresa industrial y comercial del estado o una unidad administrativa especial sin personería jurídica.
- Concepto del Departamento Nacional de Planeación cuando la autorización sea para gastos de inversión.

Para vigencias futuras[53] en proyectos de asociación público privada[54], verifique:

- ✓ Concepto favorable del ministerio del ramo y del Departamento Nacional de Planeación
- ✓ Registro en el Banco de Proyectos de Inversión Nacional BPIN
- ✓ Concepto con la no objeción del Ministerio de Hacienda y Crédito Público sobre las condiciones financieras y las cláusulas contractuales que rigen las asociaciones público privadas, propuestas por la entidad estatal competente.
- ✓ Escenario de consistencia fiscal, definido por el Confis, acorde con la naturaleza de cada proyecto y evaluación del aporte presupuestal y disposición de recursos públicos de la nación.
- ✓ Autorización del Confis para la asunción de compromisos de vigencias futuras, hasta por el tiempo de duración del proyecto y que las mismas hayan sido presupuestadas como gastos de inversión para la vigencia en que se van a ejecutar.

Para Vigencias Futuras Ordinarias

- ✓ Verifique que como mínimo, se debe contar con apropiación del quince por ciento (15%) en la vigencia fiscal de autorización;
- ✓ Verifique el concepto técnico económico previo y favorable del Departamento Nacional de Planeación y del Ministerio del ramo para los proyectos de inversión nacional,
- ✓ Verifique la constitución de certificado de disponibilidad presupuestal-CDP;
- ✓ Justificación Técnico Económica cuando se trate de empresas

[53] Articulo 26 Ley 1508 de 2012, Sección 11 Decreto 1082 de 2015

[54] "Las Asociaciones Público Privadas son un instrumento de vinculación de Capital privado, que se materializan en un contrato entre una entidad estatal y una persona natural o jurídica de derecho privado, para la provisión de bienes públicos y de sus servicios relacionados, que involucra la retención y transferencia, riesgos entre las partes y mecanismos de pago, relacionados con la disponibilidad y el nivel de servicio de la infraestructura y/o servicio."

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

- ✓ Verifique la autorización del Confis, o de quien este delegue[55], así como que la autorización de vigencias futuras no debe superar el periodo de gobierno[56]
- ✓ Verifique la información adicional requerida por la Dirección General de Presupuesto Público Nacional o por las juntas o consejos directivos haya sido entregada.
- ✓ Cuando las vigencias futuras hayan sido autorización por las juntas o consejos directivos de las empresas[57], verifique el cumplimiento de los siguientes límites:
    - La autorización de vigencias futuras financiadas con ingresos propios, será hasta un treinta por ciento (30%)[58] de la apropiación correspondiente a gastos de funcionamiento de la vigencia fiscal en la cual se concede la autorización y para cada una de las vigencias que se afecten.
    - La autorización de vigencias futuras financiadas con ingresos propios, será hasta un treinta y cinco por ciento (35%) de la apropiación correspondiente a gastos de operación comercial de la vigencia fiscal en la cual se concede la autorización y para cada una de las vigencias que se afecten.
    - La autorización de vigencias futuras financiadas con ingresos propios, será hasta un veinte por ciento (20%) de la apropiación correspondiente a gastos de inversión de la vigencia fiscal en la cual se concede la autorización y para cada una de las vigencias que se afecten.

- Evalué la oportunidad en la utilización de los cupos autorizados de vigencias futuras ordinarias o excepcionales durante la vigencia correspondiente, concluya sobre la adecuada ejecución, de ser necesario, cuantifique, las vigencias futuras autorizadas que caducaron o que no fueron utilizadas[59] y solicite a la entidad la justificación correspondiente en cada caso.

---

[55] La Ley 819 de 2003 mantiene la autorización al CONFIS para que delegue su aprobación en la Dirección General de Presupuestos Público Nacional y en las Juntas o Consejos Directivos de las Empresas Industriales y Comerciales del Estado. Quien sea delegado por el CONFIS deberá presentar al Consejo un informe trimestral sobre las Vigencias Futuras Ordinarias autorizadas durante el trimestre inmediatamente anterior.

[56] Se exceptúan los proyectos de gastos de inversión en aquellos casos en que el CONPES previamente los declare de importancia estratégica, previo aval fiscal del CONFIS Ley 819 de 2003 y Decreto.4730 de 2005.

[57] Empresas Industriales y Comerciales del Estado y Sociedades de Economía Mixta sujetas al régimen de aquellas, del orden nacional , dedicadas a actividades no financieras y a las empresas que se rigen por lo dispuesto en el artículo 5 del Estatuto Orgánico del Presupuesto

[58] El treinta por ciento (30%) será calculado descontadas las transferencias.

[59] Artículo 7 Decreto 168 de 1996: Los cupos anuales autorizados para asumir compromisos de vigencias futuras no utilizados a 31 de diciembre de cada año caducan sin excepción. En consecuencia, los órganos deberán reportar a la Dirección General del Presupuesto Nacional antes del 31 de enero de cada año la utilización de los cupos autorizados.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

8.2.11 Cuenta única nacional[60]

- Evalué los procedimientos de conciliación del recaudo, clasificación y ejecución de recursos propios, administrados y de los fondos especiales que sean trasladados al Sistema de Cuenta única Nacional, frente a los registros realizados por la Dirección General de Crédito Publico y Tesoro Nacional, concluya sobre la efectividad del mismo.

8.2.12 Constitución de reservas presupuestales[61] y cuentas por pagar[62]

Es necesario precisar que la constitución de las reservas presupuestales y de las cuentas por pagar son responsabilidad del ordenador del gasto de cada entidad, de conformidad con lo dispuesto en el ordenamiento legal, y su control es competencia de la Contraloría General de la República.

El auditor dispondrá de los siguientes procedimientos y los demás que considere pertinentes para evaluar la constitución de las reservas presupuestales y concluir si se encuentran debidamente constituidas de conformidad con la normatividad vigente.

- Verifique la adecuada constitución de las reservas presupuestales, teniendo en cuenta que estas deben corresponder a compromisos legalmente constituidos, además deben tener un registro presupuestal, y a 31 de diciembre no se recibió el bien o servicio, es decir, que se ejecutaran y pagarán en la siguiente vigencia con cargo al presupuesto de la vigencia anterior.

- Verifique que el acto administrativo o contrato para que realmente tenga la virtualidad de comprometer el presupuesto debe tener como objeto directo e inmediato el desarrollo del objeto de la apropiación[63], razón por la cual los encargos fiduciarios o los convenios o contratos para la administración de recursos no comprometen las apropiaciones presupuestales correspondientes a los recursos entregados en administración a terceros.

[60] Ley 1450 de 2010 Articulo 261. Cuenta Única Nacional. A partir de la vigencia de la presente ley, con el recaudo de todas las rentas y recursos de capital se atenderá el pago oportuno de las apropiaciones autorizadas en el Presupuesto General de la Nación a través del Sistema de Cuenta Única Nacional. Para tal efecto, los recaudos de recursos propios, administrados y de los fondos especiales de los órganos que forman parte del Presupuesto General de la Nación serán trasladados a la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público conforme los plazos y condiciones que determine la reglamentación que expida el Gobierno Nacional. Decreto 2785 de 2013 reglamentario.

[61] El mecanismo ideal para no utilizar la vía de las "reservas presupuestales" y el "rezago", que a la vez permite que el Estado asuma compromisos en desarrollo de contratos de duración superior a un año sin afectar la disciplina fiscal, es el de las denominadas "vigencias futuras".

[62] El resultado de sumar las reservas presupuestales y las cuentas por pagar se conoce como rezago presupuestal.

[63] En cumplimiento del inciso segundo artículo 89 del Estatuto Orgánico de Presupuesto

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

- Solicite y analice las justificaciones, por los cuales no se recibieron los bienes y servicios durante la vigencia fiscal correspondiente, determine si existieron deficiencias, demoras injustificadas, modificaciones que terminaron afectando la ejecución de los compromisos o deficiencias en la planeación. Verifique adicionalmente si la entidad conto con tiempo suficiente para solicitar vigencias futuras. Tenga en cuenta que las reservas[64] solo son el resultado de un hecho de fuerza mayor o imprevisible que obligue su constitución[65] y que debe ser explicado por la entidad.

- Verifique que el monto de la reservas presupuestales no supere el 2% de las apropiaciones de funcionamiento y el 15% de las apropiaciones para inversión, sin embargo no puede considerarse que las entidades cuenten con la potestad de inducir la constitución de reservas presupuestales necesariamente hasta el 2% en funcionamiento y el 15% en inversión, indague y concluya al respecto, si es necesario analice el comportamiento en vigencia anteriores.

- Verifique que durante el periodo de transición (1 al 20 de enero de la siguiente vigencia) la entidad no haya adquirió nuevos compromisos presupuestales con cargo al presupuesto de la vigencia que finalizó, de conformidad con lo estipulado en el Estatuto Orgánico del Presupuesto, Decreto 4836 de 2011 y en el Decreto 2674 de 2012 y que puedan ser registradas como reservas presupuestales. Solicite el reporte de ejecución presupuestal a 31 de diciembre en la Delegada de Economía y Finanzas, el cual debe ser comparado con el mismo reporte pero generado el 20 de enero después del cierre.

- Solicite y analice la ejecución de las reservas presupuestales constituidas a 31 de diciembre de la vigencia anterior y determine si fueron utilizadas para cancelar los compromisos que las originaron, verifique la recepción de los bienes y servicios correspondientes de acuerdo con las condiciones pactadas en los contratos.

- Compruebe que si durante la vigencia desaparece el compromiso o la obligación que dio origen a la reserva o cuenta por pagar, el ordenador del gasto y el jefe de presupuesto hayan realizado el ajuste correspondiente, elaboraron y enviaron el acta a la Dirección General y Crédito Público Tesoro Nacional de acuerdo con el artículo 39 del Decreto 568 de 1996.

---

[64] Sobre el particular la D.G.P.N ha insistido en numerosos conceptos en que el mecanismo para hacer viable la ejecución de contratos de duración superior a un año no es el de las "reservas presupuestales" si no el de las "vigencias futuras".

[65] Numeral 4 Circular Externa 43 de 2008 Reservas presupuestales y vigencias futuras

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

- Para dar cumplimiento al artículo 40 de la Ley 42 de 1993, teniendo en cuenta los procedimientos anteriores sobre la constitución de las reservas, los equipos auditores deberán seleccionar una muestra representativa de las mismas conforme a lo establecido en la Guía de Auditoria e informar sobre la refrendación de la reserva a más tardar el 31 de marzo de cada vigencia, a la Contraloría Delegada para Economía y Finanzas Públicas. Para tal fin se desarrollaran las siguientes actividades:

    - Solicitud de información detallada al SIIF sobre las reservas constituidas a 31 de diciembre de cada año, por parte de Contraloría Delegada para Economía y Finanzas Públicas para envío a auditores.
    - Las reservas a auditar serán las que constituyen las entidades del Plan de Vigilancia y Control Fiscal aprobado para el primer semestre.
    - Los auditores determinan la muestra para verificar los soportes que cumplan los requisitos de Ley.
    - Enviar resultado de auditoría en el formato que establezca la Contraloría Delegada para Economía y Finanzas Públicas.

- Verifique que el valor de las cuentas por pagar y las reservas constituidas que no se ejecutaron durante el año de su vigencia, haya sido reintegrado al Tesoro Nacional, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 38 del Decreto 568 de 1996.

- Valide que las cuentas por pagar hayan sido constituidas por los empleados de manejo de las pagadurías o tesorerías con la aprobación del ordenador del gasto que le dio origen en cumplimiento del artículo 37 del Decreto 568 de 1996.

- Verifique la adecuada constitución y aprobación de las cuentas por pagar a 31 de diciembre de la vigencia que se está auditando teniendo en cuenta que estas deben corresponder a las obligaciones exigibles o anticipos pactados, pero que no se cancelaron durante la vigencia, obtenga evidencia suficiente y adecuada de que los bienes o servicios contratados, se recibieron a satisfacción durante la vigencia.

- Verifique la proyección de cuentas por pagar que realizan las Empresas Industriales y Comerciales del Estado[66], así como la inclusión de las mismas en el anteproyecto de presupuesto del siguiente año. Igualmente verifique la adecuada ejecución de las cuentas por pagar incluidas en el presupuesto de

[66] Artículo 13 Decreto 115 de 1996: El Presupuesto de gastos comprende las apropiaciones para gastos de funcionamiento, gastos de operación comercial, servicio de la deuda y gastos de inversión que se causen durante la vigencia fiscal respectiva. La causación del gasto debe contar con la apropiación presupuestal correspondiente, así su pago se efectúe en la siguiente vigencia fiscal. El pago deberá incluirse en el presupuesto del año siguiente como una cuenta por pagar.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

la vigencia que se está auditando, mediante la recepción efectiva del bien y/o servicio en las condiciones y plazos contratados, concluya sobre la oportunidad y demás aspectos relacionados.

- Solicite los soportes correspondientes a la ejecución de las cuentas por pagar constituidas a 31 de diciembre de la vigencia anterior y verifique la extinción de la obligación por pago de la misma, en caso de presentarse demoras indague las causas, concluya si se incurrió en retrasos y si se generó el pago de intereses por mora.

8.3 Ejecución Presupuestal de Ingresos

- Verifique la existencia de los actos administrativos que soportan el reconocimiento, causación y recaudo de los ingresos.

- Coteje los documentos que soportan los ingresos con los registros realizados en el Sistema Integrado de Información Financiera SIIF Nación o con el sistema de información que utilice la entidad o empresa que se está auditando y determine la consistencia y oportunidad de los registros. Para las Unidades Ejecutoras del PGN el sistema SIIF Nación II permite generar el "Reporte de Documento de Recaudo por Clasificar" que evidencia los montos y documentos pendientes por clasificar, los cuales deben quedar registrados como mínimo en la vigencia del recaudo.

- Compruebe que los ingresos recaudados por la entidad en desarrollo de la venta de bienes y servicios u otra actividad generadora de ingresos, fueron incorporados en el presupuesto y guardan coherencia con el objetivo misional de la entidad y con su naturaleza Jurídica, tenga en cuenta que los recaudos a favor de terceros no constituyen ingresos para la entidad y por ende no deben incorporarse en el presupuesto.

- Verifique la existencia y aplicación de un procedimiento de conciliación entre el módulo de ingresos vs los recaudos que realiza el Tesoro Nacional a nombre de la entidad por conceptos de sanciones, multa u otros, determine posibles diferencias u omisiones.

- Verifique la devolución de recursos de la Nación correspondientes a vigencias anteriores, que no se encuentren amparados con reservas presupuestales, o que las mismas se hayan cancelado.

- Compruebe que las rentas y otros ingresos especiales que recaude la entidad con destinación específica de acuerdo con la Ley, hayan sido incorporados

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

en el presupuesto de la entidad y que se hayan utilizado para los fines que fueron establecidos.

- Compruebe que el presupuesto de ingresos programado, incluyendo aportes de la Nación, rentas propias y recursos propios, haya sido ejecutado, analice las variaciones, las causas y efectos si es el caso.

- Indague y compruebe la calidad y eficiencia de los controles implementados para la ejecución del presupuesto de ingresos, adicionalmente verifique la gestión llevada a cabo por la administración de la entidad para el recaudo de los ingresos

8.4 Reporte de Información

- Verifique, que para las entidades del Presupuesto General de la Nación se haya realizado el envío oportuno a la Dirección General del Presupuesto Nacional del Ministerio de Hacienda los informes correspondientes a:

  - ✓ Informe mensual de ejecución del presupuesto de ingresos
  - ✓ Informe mensual de ejecución del presupuesto de gastos correspondiente a apropiaciones de la vigencia, reservas presupuestales y cuentas por pagar.
  - ✓ Utilización de las vigencias futuras autorizadas, antes del 31 de enero de cada año.

- En las empresas industriales y comerciales del estado y sociedades de economía mixta con el régimen de aquellas, verifique el cumplimiento relacionado con el reporte de la ejecución presupuestal de ingresos y gastos, reporte de información agregada a nivel de gastos de personal, gastos generales, transferencias corrientes, gastos de operación comercial, servicio de la deuda e inversión[67], reporte de las modificaciones a la planta de personal aprobada y el número de vacantes respecto de dicha planta, adjuntando concepto de viabilidad presupuestal expedido por la Dirección General del Presupuesto Público Nacional[68], entre otros.

[67]Articulo 32 y 33 Decreto 115 de 1996 y Resolución 049 de 2000 que establece los procedimientos que deben seguir las Empresas Industriales y Comerciales del Estado para tramitar los referidos informes de ejecución y determina el contenido de la información y el nivel de desagregación con que se deben presentar.
[68] Articulo 29 y 30 Decreto 115 de 1996

141

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

- Para las entidades que hacen parte del Presupuesto General de la Nación, verifique el reporte oportuno de información a la Contraloría General de la Republica, de acuerdo con el parágrafo primero del articulo 12 la Resolución 007 de 2016 así:

  - ✓ Reporte de Ejecución Cualitativa Presupuestal: corresponde al informe mensual cualitativo de ejecución presupuestal en el cual se explicarán las variaciones de los rubros de gastos de la entidad y los resultados alcanzados en cada uno de ellos.

- Para las empresas industriales y comerciales del estado, sociedades públicas y sociedades de economía mixta con régimen de EICE dedicadas a actividades no financieras[69], verifique el reporte de información a la CGR de la programación y ejecución del presupuesto, salvo lo relacionado con reservas presupuestales así:

  - ✓ La programación comprende en los ingresos y gastos lo relacionado con la programación inicial más modificaciones.
  - ✓ La ejecución en los ingresos comprende el reconocimiento y el recaudo, y en los gastos la apropiación, el compromiso, la obligación y el pago.

- Para las empresas industriales y comerciales del estado y sociedades de economía mixta con régimen de EICE dedicadas a actividades financieras[70], verifique el reporte de información a la CGR de la programación y ejecución del presupuesto realizada con base en la Resolución No. 2416 de 1997 del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, o la norma que la adicione o modifique.

- Para los fondos sin personería jurídica denominados especiales o cuenta creados por ley o con autorización de ésta[71], verifique el reporte de información a la CGR de la programación y ejecución del presupuesto así:

  - ✓ La programación comprende en los ingresos y gastos lo relacionado con la programación inicial más modificaciones.

[69] Artículo 14 de la Resolución 007 de 2016 de la Contraloría General de la República
[70] Artículo 15 de la Resolución 007 de 2016 de la Contraloría General de la República
[71] Artículo 16 de la Resolución 007 de 2016 de la Contraloría General de la República

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

- ✓ La ejecución en los ingresos comprende el reconocimiento y el recaudo, y en los gastos la apropiación, el compromiso, la obligación y el pago.
- ✓ Las reservas presupuestales incluyen el compromiso, la obligación y el pago, y las cuentas por pagar la obligación y el pago
- ✓

- Verifique el cumplimiento de los artículos 38 al 43 de la Resolución 007 de 2016 de la CGR, sobre la información para la estadística fiscal.

- Verifique el cumplimiento del artículo 32 Decreto 115 de 1996

8.5 Empresas industriales y comerciales del estado y sociedades de economía Mixta del orden nacional dedicadas a actividades financieras[72]

- Verifique el proceso presupuestal de estas entidades teniendo en cuenta las directrices y controles establecidos por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público en la Resolución 2416 de 1997 sobre la elaboración, conformación y aprobación del presupuesto de las Empresas Industriales y Comerciales del Estado y de las Sociedades de Economía Mixta del orden nacional dedicadas a actividades financieras.

- Verifique, el acto administrativo que soporta la aprobación del presupuesto de ingresos y gastos y sus modificaciones, por parte de la Junta Directiva u órgano directivo competente, el cual debió ser aprobado antes del 31 de diciembre de cada año.

- Verifique que las modificaciones realizadas a la discriminación de las apropiaciones aprobada inicialmente, hayan sido aprobadas nuevamente, por la Junta Directiva u órgano directivo competente previa solicitud presentada a su consideración por la administración de la empresa.

- Verifique las actividades de dirección, coordinación y control del proceso de elaboración y de seguimiento del presupuesto para el manejo de los recursos financieros y económicos de la Empresa.

- Verifique la elaboración y aprobación del plan anual de compras y el plan de contratación de bienes y servicios, atendiendo a las necesidades de las áreas y el presupuesto asignado.

[72] De acuerdo con el artículo 96 del decreto 111 de 1996, el Ministro de Hacienda establecerá las directrices y controles que las Empresas Industriales y Comerciales del Estado y las Sociedades de Economía Mixta dedicadas a actividades financieras deben cumplir en la elaboración, aprobación, conformación y ejecución de sus presupuestos.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

- Verifique el cumplimiento de la obligatoriedad de efectuar los reportes a los entes de control correspondientes como Contraloría General de la Republica y Superintendencia Bancaria y otras entidades como la Contaduría General de la Nación y la Dirección General del Presupuestos Publico Nacional, para el seguimiento financiero del presupuesto.

- Verifique el pago, a la Dirección Nacional del Tesoro, de las utilidades que le corresponden a la nación por su participación directa en Empresas Industriales y Comerciales del Estado Societarias y Sociedades de Economía Mixta[73].

- Verifique el cumplimiento de las instrucciones impartidas por el Consejo Nacional de Política Económica y Social-Conpes, a las empresas industriales y comerciales del estado societarias y sociedades de economía mixta, en relación con las utilidades que se capitalizarán o reservarán y las que se repartirán a los accionistas como dividendos.

- Verifique el pago, a la Dirección Nacional del Tesoro, de los excedentes financieros[74] de establecimientos públicos nacionales[75] y empresas industriales y comerciales del estado del orden nacional no societarias[76], en la cuantía y fecha determinada por el Consejo Nacional de Política Económica y Social-Conpes. Verifique que no se hayan causado intereses de mora por el incumplimiento en dicho plazo[77].

- Verifique la incorporación en el presupuesto de los establecimientos públicos nacionales, como recursos de capital, los excedentes financieros asignados[78] por el Consejo Nacional de Política Económica y Social-Conpes.

8.6 Opinión sobre la razonabilidad de la ejecución del presupuesto

El control fiscal a la ejecución presupuestal, además de incluir la verificación del cumplimiento por parte del sujeto de control auditado a lo señalado en capítulo XI del Estatuto Presupuestal, comprende, como mecanismo de verificación de la adecuada utilización del presupuesto, el seguimiento a las transacciones y

[73] Articulo 97 Decreto 111 de 1996
[74] La Dirección General del Presupuesto Público Nacional y el Departamento Nacional de Planeación han definido el concepto de excedente financiero de la siguiente manera: Es un efecto patrimonial resultante de deducir al valor del patrimonio el monto del capital social y el de las reservas legales de la entidad, a 31 de diciembre del año que se analiza.
[75] Parágrafo 1 articulo 16 Decreto 111 de 1996 "...Exceptúense los obtenidos con los recursos recibidos por los órganos de previsión y seguridad social, para el pago de prestaciones sociales de carácter económico" La norma exceptúa a aquellos establecimientos públicos que administran contribuciones parafiscales: ICBF y SENA y a las demás entidades que hacen parte de la seguridad social.
[76] Articulo 97 Decreto 111 de 1996
[77] Articulo 13 Decreto 630 de 1996 "...El incumplimiento en dicho plazo, generará intereses de mora a la tasa máxima legal permitida, certificada por la Superintendencia Bancaria, liquidados sobre el saldo insoluto de la obligación."
[78] Parágrafo 1 articulo 16 Decreto 111 de 1996

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

operaciones realizadas con tales recursos para determinar que los bienes y servicios con ellos adquiridos se recibieron, registraron y pagaron según lo pactado.

Los tipos de opinión sobre la ejecución presupuestal, serán, para ello se diligenciará el Formato No.25 Resumen de Diferencias:

- **Razonable**: cuando se concluya que el presupuesto fue preparado y ejecutado en todos los aspectos materiales de conformidad con la normatividad presupuestal aplicable.

- **Con salvedades**: cuando las incorrecciones evidenciadas, individualmente o de forma agregada, son materiales pero no generalizadas.

- **No razonable**: cuando las incorrecciones evidenciadas, individualmente o de forma agregada, son materiales y generalizadas.

- **Abstención**: cuando las limitaciones al trabajo del auditor son materiales y generalizadas.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

AUDITORIA FINANCIERA
Instructivo No.5
ELABORACION DE INFORME

1. JUSTIFICACIÓN

El presente instructivo complementa el capítulo IV de la Guía de Auditoría Financiera GAF y desarrolla las pautas que debe seguir el auditor para elegir la opinión sobre las cifras financieras, las cifras presupuestales y el fenecimiento de la cuenta, así como para realizar el informe de auditoría.

La elaboración del informe forma parte de la etapa final de la auditoría financiera, por lo que antes de su emisión el auditor debe cerciorase de haber obtenido la suficiente evidencia y de que ha cumplido con todos los requerimientos de las Normas de Auditoría; para obtener plena certeza de que los objetivos planificados han sido alcanzados.

2. OBJETIVO

Apoyar a los equipos auditores en la construcción del tipo de opinión contable y presupuestal, basados en la evidencia de auditoría y en el juicio profesional y documentando claramente las conclusiones alcanzadas que soportan el informe de auditoría.

3. ALCANCE

Aplica para las auditorías financieras realizadas en la Contraloría General de la República de Colombia.

4. MARCO NORMATIVO

- Decreto 267 de 2.000.
- ISSAI 1.700 – "Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros"
- ISSAI 1.706 – Párrafos de énfasis y párrafos sobre otros asuntos en el informe del auditor independiente
- ISSAI 1.800 – Consideraciones específicas: Auditorias de estados financieros elaborados de acuerdo con un marco con finalidades especiales
- ISSAI 1.805 – Consideraciones específicas. Auditoria de un estado financiero individual o de cuentas, partidas o elementos concretos de un estado financiero

5. DESARROLLO

5.1 Procedimientos previos a la emisión de la opinión de auditoría

Como indica la Guía de Auditoría Financiera GAF; el auditor debe asegurarse de haber aplicado procedimientos finales antes de la emisión final del informe. Por ejemplo:

- ✓ Procedimientos analíticos finales: Consisten en comparar las cifras financieras de la vigencia auditada con los de la o las vigencia(s) anterior(es) y determinar si las causas que se encontraron en la analítica inicial son suficientes para explicar las variaciones, esto se documentará en los formatos #5, #6 y #7 de la GAF.
- ✓ Verificar si con base a los procedimientos aplicados tanto en la etapa de planificación como en la etapa de ejecución; por medio de la aplicación de pruebas, el auditor ha obtenido una conclusión sobre el comportamiento de las cifras de los estados financieros.
- ✓ Al revisar las variaciones significativas, concluir si aquellas variaciones que en su momento se consideraron no significativas podrían contener incorrecciones.
- ✓ Verificar si han obtenido todas las respuestas de la prueba confirmaciones a terceros y en el caso de no haber obtenido respuesta, si se documentaron procedimientos alternos.
- ✓ Revisar los eventos o hechos posteriores.
- ✓ Revisar que todos los hallazgos se encuentren contenidos en el formato #25 "Resumen de Diferencias".
- ✓ Revisar la determinación de la materialidad, considerando si ha sido adecuada o fue necesario hacer un ajuste al cálculo inicialmente planificado.
- ✓ Evaluación de la carta de abogados (asesores jurídicos).
- ✓ Obtener del sujeto de control, el formato #26: "Carta de salvaguarda" debidamente firmado por el representante legal.

5.2 Evaluación de las incorrecciones identificadas

Según la ISSAI 1450: El auditor debe acumular las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría, excepto las que sean claramente insignificantes. Estas incorrecciones son las encontradas por el auditor en la aplicación de las pruebas documentadas en los formatos correspondientes y deben alimentar el formato No. 25 "Resumen de diferencias", referenciando el papel de trabajo que contiene el detalle de la situación identificada y los enlaces pertinentes.

Con el fin de facilitar el análisis sobre el efecto de las incorreciones en los estados financieros, las ISSAI requieren que se distinga entre:

* Incorrecciones de hecho, que son aquellas sobre las cuales no existe duda y se encuentran plenamente identificadas y soportadas.

* Incorrecciones de juicio, que son las derivadas de juicios de la dirección en relación con estimaciones contables o aplicación de políticas y que el auditor en su juicio profesional considera inadecuadas.

* Incorrecciones extrapoladas, que son la mejor estimación de incorrecciones respecto a la población por proyección.

El primer paso es evaluar los hallazgos individualmente, determinando el impacto que tienen en las cifras financieras o presupuestales, por lo cual el auditor debe tener en cuenta tanto las incorrecciones como las limitaciones que ha tenido y que no le han permitido obtener la suficiente evidencia que fuera pertinente y adecuada.

Los auditores del sector público, deben evaluar por separado las irregularidades de los estados financieros, los casos de incumplimiento de mandatos y las desviaciones de control, lo cual para efectos de análisis se ha llamado clasificación de las incorrecciones.

Entonces, una vez el auditor traslade todos los hallazgos al formato resumen de diferencias, debe concluir sobre si los mismos son materiales individualmente o en forma agregada con otros y posteriormente analizar si son generalizados en los estados financieros o presupuestales.

5.2.1 Análisis de las incorrecciones

- Determinar si la incorrección es material: El auditor debe identificar la naturaleza de la misma, de la siguiente manera:

* Si es de CANTIDAD: ***Es material*** si sobrepasa el error tolerable o incluso la materialidad de planeación.

* Si es de CLASIFICACION, REVELACION ó PRESENTACION: ***Es material*** si:

- Se considera que afecta significativamente sobre los subtotales o sobre partidas o ratios claves, también incluso sobre los estados financieros en su conjunto. Un criterio podría ser comparar el valor de la cuenta con el error tolerable, pero no necesariamente con este, pues pueden existir otros criterios validos que según el juicio del auditor afectarán significativamente las decisiones de los usuarios de la información financiera.

- Los estados financieros, incluidas las notas explicativas, no representen las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logren la presentación fiel.

- Supone una omisión significativa de información que no requiere específicamente el marco de información financiera pero que, a juicio del auditor, es importante para que los usuarios conozcan la situación financiera, el resultado o los flujos de efectivo de la entidad.

* Si se relaciona con las CIRCUNSTANCIAS: ***Es material*** (incluso cuando están por debajo de la materialidad calculada - a juicio del auditor-) cuando:

- Afecta significativamente el cumplimiento de los requisitos normativos.

- **La incorrección sea o pueda ser, resultado de un fraude.**

- Afecta significativamente el cumplimiento de compromisos de deuda u obligaciones contractuales.

- Se relaciona con el incumplimiento de una política que puede llegar a afectar significativamente las cifras financieras del período actual o de períodos futuros.

- Tiene efecto de incrementar la remuneración de la dirección, para fines particulares.
- Alguna expectativa o interés del público por la rendición de la cuenta o un tema presupuestal.

(Las anteriores son algunas situaciones que podrían presentarse pero pueden no ser las únicas, por lo tanto este listado no es exhaustivo, además el juicio del auditor debe estar bien sustentado en los papeles de trabajo. Así mismo, algunos otros casos son mencionados en las notas prácticas de la ISSAI 1705 y estos deben considerarse).

Es importante tener en cuenta que incluso en el caso de que una transacción se presente correctamente en los estados financieros, si la transacción fue ilegítima o el control pertinente no se siguió, por su propia naturaleza representa un incumplimiento de mandato, o una desviación o una deficiencia de control.

Asimismo, si una incorrección individual se califica como material, es poco probable que pueda compensarse con otras incorrecciones. No obstante, existen circunstancias en las que se pueden compensar las incorrecciones antes de agregarlas, es decir, si se trata de incorrecciones dentro de la misma cuenta contable, pero no entre cuentas, por ejemplo: está bien compensar sobrestimaciones y subestimaciones al interior de la cuenta 1105 "Caja", pero no entre la cuenta "Caja" y la cuenta 1107 "Reservas internacionales". Adicionalmente, con la condición de que no afecte significativamente a la presentación o desglose o de que no trate de un incumplimiento legal o de un fraude.

Al final el auditor evaluará si las incorrecciones son materiales de forma agregada, sobrepasando la materialidad de planeación o por el efecto significativo que tengan en las cifras financieras.

- Determinar si las incorrecciones son generalizadas:

Las incorrecciones materiales son GENERALIZADAS cuando:

- La sumatoria de todas las incorrecciones que sea igual o supere **3** veces el valor de la materialidad de planeación.

- La sumatoria de las incorrecciones no superen 3 veces el valor de la materialidad, pero existan 3 o más incorrecciones materiales respecto a la clasificación, revelación, presentación o circunstancia.

5.2.2 Análisis de la imposibilidad de obtener evidencia suficiente y adecuada

La imposibilidad de obtener evidencia suficiente y adecuada puede surgir de dos origines:

- Limitaciones al trabajo del auditor.
- Dada la existencia de incertidumbres concluya que a pesar de haber obtenido evidencia no puede formarse una opinión debido a la posible interacción de las incertidumbres.

Al igual que las incorrecciones en el caso imposibilidad de obtener evidencia, el auditor debe establecer si tienen efecto material y generalizado:

- Determinar si la imposibilidad de obtener evidencia suficiente y adecuada en material

Para determinar si la imposibilidad de obtener evidencia suficiente y adecuada es MATERIAL (ya sea por una limitación al trabajo del auditor o por una incertidumbre en la estimación) el auditor tendrá en cuenta los siguientes parámetros:

* Que el valor del saldo de la cuenta afectada supere el 15% del saldo de la clase correspondiente, es decir del activo, pasivo, patrimonio, ingresos, costos, gastos.

* Que según el juicio profesional, se pudieren presentar incorrecciones que pudieran tener efecto significativo en los estados financieros, aún si la cuenta representa menos del 15% del saldo de la clase.

- Determinar si las imposibilidades son generalizadas.

Para determinar si la imposibilidad de obtener evidencia ES GENERALIZADA el auditor debe tener en cuenta los siguientes criterios:

* Que existan tres o más limitaciones materiales en los estados financieros en su conjunto.

* Que el valor del saldo de la cuenta o cuentas afectadas supere el 40% de la clase correspondiente independiente del número de limitaciones que se presenten.

El auditor, al formarse una opinión sobre los estados financieros, debe concluir sobre si ha alcanzado una seguridad razonable de que los mismos se encuentran, en su conjunto, libres de incorrecciones materiales.

5.3 Comunicar las incorrecciones identificadas

Se comunicará a los responsables del gobierno de la entidad los hallazgos de auditoría, identificando de forma individualizada las incorrecciones materiales y solicitar su corrección en la próxima vigencia.

Cuando haya un elevado número de incorrecciones individuales inmateriales, se podrá comunicar el número y efecto monetario global de estas incorrecciones, en lugar de detallar cada incorrección individualmente.

También se deben comunicar el efecto de las incorrecciones no corregidas relativas a períodos anteriores sobre los tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar relevantes, y sobre los estados financieros en su conjunto.

En el caso del párrafo anterior, se debe solicitar a la dirección una manifestación escrita en la que expresen que las incorrecciones no corregidas son inmateriales, individualmente o de forma agregada, para los estados financieros en su conjunto, o en caso de no estar de acuerdo con que son incorrecciones expresar los motivos. Se debe incluir en esta solicitud un resumen de dichas partidas.

5.4 Situaciones que modifican un dictamen estándar

A continuación se describen las situaciones que pueden modificar la presentación de un dictamen estándar; pero que no afectan la opinión de auditoría[1]:

[1] NIA 706 Párrafo de énfasis y otros asuntos

- **Párrafo de Énfasis**: Se utiliza cuando el auditor considera llamar la atención sobre un asunto especifico presentado en los estados financieros; que considera de suma importancia para que los usuarios entienda los estados financieros; debe utilizarse cuando el auditor ha obtenido suficiente y apropiada evidencia para soportarlo. Este párrafo debe incluirse después del párrafo de la opinión en el dictamen presentado con el título "Énfasis de Asunto"; incluyendo el asunto identificado.

- **Párrafos de otros asuntos en el dictamen del auditor:** Si el auditor considera necesario comunicar un asunto adicional y este es importante y pertinente para la comprensión de los estados financieros, siempre y cuando sea posible de acuerdo con las normas y regulaciones pertinentes, el auditor deberá incluir un párrafo en el dictamen del auditor titulado: "otro asunto" y deberá estar después del párrafo de opinión y cualquier párrafo de énfasis, si los hay.

6. TIPOS DE OPINION

Dependiendo de los resultados obtenidos en el proceso auditor, los tipos de opinión pueden ser:

- Opinión Limpia o Sin salvedades: Cuando se concluya que los estados financieros fueron preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable, es decir, en este caso:

    - La sumatoria de las incorrecciones no sobrepasa 1 vez la materialidad de planeación y que no existen ni incorrecciones materiales relacionadas con clasificación, revelación, presentación o circunstancia, ni imposibilidad material de obtener evidencia suficiente y adecuada.

- Opinión modificada:

    - Con salvedades: En alguno de estos dos casos: Cuando las incorrecciones evidenciadas individualmente o de forma agregada son materiales pero no generalizadas en los estados financieros; o cuando el auditor no ha podido obtener evidencia suficiente y adecuada, pero concluya que los posibles efectos de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser materiales pero no generalizados. Se considera aquí la existencia de alguna (así sea solo una o las tres) de las siguientes condiciones:

        - La sumatoria de las incorrecciones es mayor o igual a 1 vez y menor que 3 veces la materialidad de planeación.
        - Se presentan 1 o 2 incorrecciones materiales relacionadas con clasificación, revelación, presentación o circunstancia.
        - Se presentan 1 o 2 imposibilidades materiales de obtener evidencia suficiente y adecuada y las cuentas afectadas no superan el 40% de la clase correspondiente.

    - Negativa o Adversa: Cuando las incorrecciones individualmente o de forma agregada, son materiales y generalizadas en los estados financieros. Para este caso, el auditor debe considerar la existencia de alguna (así sea solo una o las dos) de las siguientes condiciones:

- La sumatoria de las incorrecciones es mayor o igual a 3 veces la materialidad de planeación.
- Se presentan 3 o más incorrecciones materiales relacionadas con clasificación, revelación, presentación o circunstancia.

- Abstención: En alguno de estos dos casos: Cuando el auditor no ha podido obtener evidencia suficiente y adecuada pero concluya que los posibles efectos de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser materiales y generalizadas; o cuando dada la existencia de incertidumbres concluya que a pesar de haber obtenido evidencia no puede formarse una opinión debido a la posible interacción de las incertidumbres[2] y su posible efecto acumulativo en los estados financieros[3]. Se considera aquí la existencia de alguna (así sea solo una o las dos) de las siguientes condiciones:

  - Se presentan 3 o más imposibilidades materiales de obtener evidencia suficiente y adecuada.
  - Las cuentas afectadas de la imposibilidad material de obtener evidencia suficiente y adecuada superan el 40% del total de la clase correspondiente.

En caso de que se den al mismo tiempo las condiciones para una abstención de opinión y también para una opinión negativa, primará la opinión negativa. Para este caso en el informe de auditoría se incluirán las razones de las imposibilidades materiales en párrafos de énfasis.

En el caso de una opinión Negativa o de Abstención sobre los estados financieros en su conjunto[4], el informe de auditoría no incluirá simultáneamente una opinión Sin salvedades sobre alguno de los estados financieros que lo conforman, en relación con el mismo marco de información financiera aplicable.

7. FENECIMIENTO DE LA CUENTA

El pronunciamiento sobre el fenecimiento de la cuenta que rindan los responsables del manejo de fondos o bienes de la Nación se fundamentará en las opiniones sobre los estados contables y la ejecución presupuestal, así:

OPINION CONTABLE	OPINIÓN PRESUPUESTAL			
	Razonable	Con salvedades	No razonable	Abstención
Sin Salvedades	F	F	NF	NF
Con Salvedades	F	F	NF	NF
Negativa	NF	NF	NF	NF
Abstención	NF	NF	NF	NF

2 Incertidumbre- Materia cuyo resultado depende de acciones o hechos futuros que no están bajo el control directo de la entidad pero que podrían afectar a los estados financieros.
*Incertidumbre en la estimación- La susceptibilidad de una estimación contable y de la información revelada relacionada a una falta inherente de precisión en su medida. Glosario de Términos NIAS.
3 NIA 705.10.
4 Estados financieros en su conjunto significa los conformados por el balance general, estado de la situación financiera, estado de cambios en el patrimonio y estado de flujos de efectivo de una misma entidad para un mismo periodo.

Si la opinión de los estados contables es Negativa o Abstención, habrá no fenecimiento de la cuenta, independientemente del resultado de la opinión presupuestal.

Si la opinión de la ejecución presupuestal es No razonable o Abstención, no habrá fenecimiento de la cuenta, independientemente del resultado de la opinión contable.

El formato No. 25: "Resumen de diferencias" contiene formuladas las condiciones anteriores.

8. INFORME DE AUDITORIA

Generalidades del Informe de Auditoría

El informe de auditoría, es el documento que sintetiza el resultado del cumplimiento de los objetivos definidos en la asignación de actividades de auditoría, en el plan de trabajo y el resultado de las pruebas adelantadas en la fase de ejecución.

Los propósitos del informe son:

- Registrar los resultados de la auditoría adelantada correspondientes al período auditado.
- Describir de manera precisa, clara y concisa los hallazgos determinados durante el proceso auditor.
- Comunicar al auditado e informar públicamente una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros examinados.
- Comunicar sobre el Fenecimiento o no de la cuenta rendida por los responsables del erario.

El informe debe cumplir con los siguientes atributos:

Preciso	Diga lo que tiene que decir. Es conveniente ser exacto (puntual) en cada frase y en el informe completo. Su redacción debe ser sencilla, clara, ordenada, coherente y en orden de importancia.
Conciso	La redacción debe ser breve pero sin omitir lo relevante, la brevedad permite mayor impacto. Se debe buscar la forma de redactar los hallazgos en forma concreta, pero sin dejar de decir lo que se tiene que decir sobre la condición (situación detectada); asimismo, se debe incluir la fuente de criterio, el criterio de auditoría, la causa y el efecto, aspectos que muestren claramente el impacto que tiene la situación detectada por la CGR.
Objetivo	Todos los hallazgos deben reflejar una situación real, manejada con criterios técnicos, analíticos e imparciales.
Soportado	Las afirmaciones, conceptos, opiniones y hallazgos, deben estar respaldadas con evidencia válida, suficiente, pertinente y competente y la misma debe ser registrada en SICA Actividad A5 procedimiento "Estructurar observaciones o hallazgos de auditoría".
Oportuno	Debe cumplir los términos de elaboración, consolidación, entrega, comunicación y publicidad.

El informe debe cumplir con las siguientes características de presentación:

Protocolos	Debe redactarse en: Letra Arial tamaño 12 de Word. Margen superior, 4 cms. Margen inferior, 3 cms. Margen izquierdo, 3 cms. Margen derecho, 3 cms. Espacio interlineado sencillo.
Numeración	Sólo se utilizarán números arábigos por niveles, así: 1. Primer Nivel: En mayúsculas, negrilla y centrado. 1.2. Segundo Nivel: En mayúsculas sin negrilla y alineado a la izquierda. 1.2.1. Tercer Nivel: En minúscula con negrilla a la izquierda. 1.2.1.1. Cuarto Nivel: En minúsculas sin negrilla, cursiva y alineado a la izquierda.
Paginación	Debe ir en el margen inferior centrado y se numerará a partir del capítulo Resultados de Auditoría.
Redacción	Tener en cuenta las normas generales de redacción y ortografía En la redacción del Informe debe evitarse mencionar nombres propios.
Cuadros, Tablas y Gráficas	En los cuadros y tablas se utilizan números arábigos en orden consecutivos a través de todo el texto, se debe indicar primero el número y después el título, utilizando letra arial tamaño 10; si el cuadro es extenso utilizar tipo de letra más pequeño. El análisis de las gráficas debe ser consecuente con la presentación de las mismas. Así mismo, para la numeración utilizar números arábigos en orden consecutivo en la parte inferior izquierda de la misma. La gráfica se debe colocar en la misma página en que se menciona.
Cifras	Las cifras presentadas en el Informe y en los diferentes cuadros deben ir en una sola unidad de medida: millones, miles de pesos, etc. Las cifras se separaran con puntos y no con comas.
Denominación e Identificación de los hallazgos	A los Hallazgos se les colocará un título en positivo y se numerarán en forma consecutiva, esto último con el fin de facilitar su codificación.

La estructura del informe será la siguiente:

	ESTRUCTURA DEL INFORME DE AUDITORIA FINANCIERA
1	Carátula incluye título "INFORME DE AUDITORIA INDEPENDIENTE"
2	Hoja de Presentación: Incluye mención de Contralor General, Vicecontralora General, Contralor delegado, Director de Vigilancia Fiscal, Supervisor y equipo auditor, Destinatario.
3	Tabla de Contenido
4	Apartado introductorio, incluye: *Identificación del sujeto de control. *Manifestación que los estados financieros han sido auditados. *Identificación del título de cada estado incluido en los estados financieros. *Resumen de políticas contables significativas y otra información explicativa. *Periodo que cubre los estados financieros auditados.
5	Responsabilidad del Sujeto de Control en relación con los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable y en relación con el control interno. (si se trata de un marco de imagen fiel, debe referirse a "la preparación y presentación fiel de los estados financieros")

6	Responsabilidad de la Contraloría General de la República conforme las normas legales.
7	Constancia de que la auditoría se llevó a cabo de conformidad con las ISSAI: "Con arreglo a las NIA, lo que significa la plena conformidad con todas las NIA aplicables y, en su caso, con las orientaciones suplementarias facilitadas en las Notas de Práctica para las NIA emitidas por la INTOSAI" El informe de auditoría también explicará que dichas normas exigen que el auditor cumpla los requerimientos de ética así como que planifique y ejecute la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de incorrección material.
8	Sobre la auditoría indicar que: *Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos destinados a obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en las cifras financieras. *Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en las cifras financieras, debida a fraude o error. *Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección, así como de la presentación global de las cifras financieras. Señalar que se considera que la evidencia de auditoría que se ha obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para la opinión del auditor. En caso de ser abstención de opinión, mencionar que no se ha podido obtener la evidencia suficiente y adecuada que proporcione una base para expresar a opinión de auditoría.
9	Párrafo de fundamento de la opinión (aplica cuando se emita una opinión modificada) con el título "Fundamento de la opinión con salvedades", "Fundamento de la opinión desfavorable" o "Fundamento de la denegación de opinión", según corresponda. Realizar una descripción del hecho que da lugar a la modificación de la opinión. Si el hecho afecta cantidad, una cuantificación de los efectos financieros de las incorrecciones, si la cuantificación no es factible debe mencionarse. Si el hecho es por revelación o presentación la relación de la falta de revelación, la naturaleza de la información omitida o mal presentada y el impacto que ello provoca. Si el hecho es por circunstancia, una descripción de la misma y sus efectos sobre las cifras financieras.
5	Opinión contable*
6	Concepto sobre control interno financiero
7	Opinión sobre la ejecución del presupuesto*
8	Refrendación de las reservas presupuestales*
9	Fenecimiento de la cuenta
6	Relación de hallazgos financieros y presupuestales.
7	Anexos

*Cuando aplique, para otros casos, se reemplaza la opinión contable, opinión presupuestal y refrendación, se emite un concepto sobre el informe anual consolidado rendido a través de SIRECI.

El informe es realizado por el equipo auditor y el supervisor de auditoría, con base en los hallazgos, conclusiones, conceptos y opiniones que se obtengan y aquellos remitidos, por los líderes de los procesos auditores a los puntos de control, en los reportes respectivos; tanto en el Nivel central como en las Gerencias Departamentales Colegiadas.

Todo informe que se comunique al auditado, debe ser aprobado por el Comité Técnico correspondiente, en el cual se declara la conformidad o no del mismo.

Los informes se entienden liberados una vez estén firmados, por las respectivas instancias.

En el Nivel central, el informe de auditoría lo firma el Contralor Delegado quien lo remitirá al auditado, dentro de los cinco (5) días hábiles después de la firma del mismo. De este informe, el Contralor Delegado enviará copia a las instancias que la normatividad y el Contralor General designe.

En el Nivel desconcentrado, una vez aprobado el informe por parte del Comité Técnico, será presentado al Comité Técnico del Nivel central, para la declaración o no de su conformidad.

En reunión de este comité del Nivel central, se requiere la participación obligatoria de un Directivo de la Colegiatura de la Gerencia Departamental o Distrital colegiadas, respectiva, en forma presencial o virtual, y será firmado por el Contralor Delegado correspondiente. Le compete al Presidente de la Colegiatura, remitir el respectivo informe al auditado, así como la publicación de los resultados de la auditoría en su jurisdicción, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a su recibo.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

INSTRUCTIVO No. 6
AUDITORÍA FINANCIERA A ESTADOS CONTABLES CONSOLIDADOS

1. JUSTIFICACIÓN

Dar cumplimiento al mandato constitucional de vigilar la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la Nación y que consoliden estados financieros; así como auditar y certificar el Balance General de Hacienda Pública y Balance General de la Nación, de acuerdo con lo establecido en los artículos 267 y 268 de la Constitución Política de Colombia, artículos 10 y 47 de la Ley 42 de 1993, el numeral 1 del artículo 51, numerales 6 y 11 del artículo 62 y numerales 8 y 9 del artículo 64 de la Ley 267 de 2000, por cuanto con este documento se establece la metodología para realizar auditoría sobre estados financieros correspondientes a un grupo de sujetos de control que, debido a su naturaleza o condición, son parte de la información financiera consolidada de una entidad consolidadora.

2. OBJETIVO

Determinar los lineamientos del proceso de una auditoría de grupo en la Contraloría General de la República, con el fin de obtener evidencia suficiente y adecuada para emitir una opinión sobre estados financieros consolidados, dentro del marco de las ISSAI[1].

3. ALCANCE

Este instructivo aplica a las auditorías a estados contables consolidados:

- Balance General consolidado de Hacienda Pública, el cual contiene la información financiera de las entidades de nivel central y descentralizado, del orden nacional y territorial, el Banco de la República y el Sistema General de Regalías.

- Balance General de la Nación, el cual contiene la información financiera de los recursos públicos de la Nación.

- Entidades que presentan estados contables individuales y realizan un proceso técnico de consolidación a través una entidad consolidadora.

4. MARCO NORMATIVO

NORMA	CONTENIDO
Constitución Política de Colombia 1991	Artículo 267. El control fiscal es una función pública que ejercerá la Contraloría General de la República, la cual vigila la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la Nación. (...) La vigilancia de la gestión fiscal del Estado incluye el ejercicio de un control financiero, de gestión y de resultados, fundado en la

[1] ISSAI Normas Internacionales de Auditoría para Entidades Fiscalizadoras Superiores emitidas por la INTOSAI.

	eficiencia, la economía, la equidad y la valoración de los costos ambientales. Artículo 268. El Contralor General de la República tendrá las siguientes atribuciones: (...) Presentar a la Cámara de Representantes la Cuenta General del Presupuesto y el Tesoro y certificar el Balance de la Hacienda presentando al Congreso por el Contador General.
Ley 42 de 1993	Artículo 10. El control financiero es el examen que se realiza, con base en las normas de auditoría de aceptación general, para establecer si los estados financieros de una entidad reflejan razonablemente el resultado de sus operaciones y los cambios en su situación financiera, comprobando que en la elaboración de los mismos y en las transacciones y operaciones que los originaron, se observaron y cumplieron las normas prescritas por las autoridades competentes y los principios de contabilidad universalmente aceptados o prescritos por el contador general. Artículo 47. Antes del 1 de julio de cada año, la Contraloría General de la República auditará y certificará el balance de la hacienda o el balance general del año fiscal inmediatamente anterior, que deberá presentar el Contador General a más tardar el 15 de mayo de cada año.
Ley 267 de 2000	Artículo 51, numeral 1. Responder ante el Contralor General por la vigilancia fiscal integral en todas sus etapas y dimensiones en las entidades pertenecientes a su respectivo sector. Artículo 62, numeral 6. Dirigir y coordinar el informe sobre la Auditoría del Balance General de la Nación. Artículo 64, numeral 8. Programar, coordinar, dirigir y asignar los trabajos de auditoría al balance general, al balance de la hacienda, al balance del tesoro y a los demás estados financieros preparados por la Contaduría General y a las demás dependencias competentes. Artículo 64, numeral 9. Elaborar con destino a la firma del Contralor General de la República, el informe de auditoría con dictamen u opinión sobre la razonabilidad de las cifras que presentan los estados financieros preparados por el Contador General y custodiar el archivo permanente de los papeles de trabajo que soportan el informe y el dictamen. Artículo 64, numeral 10. Designar para aprobación del Contralor Delegado de Economía y Finanzas Públicas las comisiones que deben practicar auditoría a los responsables de la información financiera y a los registros de ejecución presupuestaria en los diferentes organismos y entidades ejecutoras del presupuesto nacional.
Ley 5 de 1992	Artículo 310. (...) Corresponde, como función primordial, a la Comisión Legal de Cuentas de carácter permanente encargada de examinar y proponer a consideración de la Cámara el fenecimiento

	de la cuenta general del presupuesto y del tesoro que le presente el Contralor General de la República. (...) La cuenta general del presupuesto y el tesoro contendrá los siguientes aspectos: (...) 5. Balance de la Nación en la forma prescrita en la ley.

5. DESARROLLO

Conforme a las ISSAI 1600 y NIA 600 que establecen los lineamientos generales de una auditoría de estados financieros consolidados, se ilustran a continuación los aspectos relevantes en cada una de las etapas del proceso auditor:

5.1. Planeación

En la auditoría de estados financieros consolidados es necesario documentar los aspectos relevantes relacionados con los sujetos de control involucrados.

Los siguientes puntos son de especial consideración en la etapa de planeación:

i. Considerar una sola planificación para la auditoría a estados contables consolidados

Se parte de una planeación global donde el equipo auditor de los estados contables consolidados debe obtener conocimiento del grupo, de los componentes y de sus entornos.

Para la auditoría al Balance General de Hacienda y Balance General de la Nación, la planeación será liderada por la Contraloría Delegada Para Economía y Finanzas Públicas. El equipo auditor del consolidado efectúa el entendimiento general por los centros de consolidación definidos por la Contaduría General de la Nación. Continúa con la identificación para cada centro de consolidación de los sujetos de control, de las características que por su nivel de activos, pasivos, patrimonio, presupuesto, etc., se consideren importantes dentro del consolidado. Posteriormente, con la información financiera disponible se determinan las cuentas significativas del consolidado y la participación en dichas cuentas de los sujetos de control.

Los aspectos relevantes del entendimiento de los sujetos de control significativos los realizan los equipos de auditoría de las Contralorías Delegadas Sectoriales, se documentan en el formato No. 4 Entendimiento y se registran en el sistema de información de auditorías de la CGR donde puede ser consultada por la Contraloría Delegada de Economía y Finanzas.

En dicho formato, el equipo auditor del sujeto de control incorporará las políticas contables adoptadas por el mismo y en caso de existir alguna contradicción entre las políticas y el marco de referencia debe describirse.

El equipo auditor del Balance General de Hacienda Pública y Balance General de la Nación realiza para el entendimiento:

- Descripción general de cada centro de consolidación y los sujetos de control más representativos en el respectivo centro de consolidación.

- Marcos de referencia de información financiera aplicados por el Contador General, para la preparación de los estados financieros consolidados. En caso de existir alguna contradicción entre los marcos de referencia del consolidado debe describirse.
- Políticas contables y financieras aplicables a la elaboración de los estados financieros consolidados.
- Leyes y regulaciones específicas aplicables que tengan algún impacto a nivel de los estados financieros consolidados.
- Sistemas de información utilizados para la consolidación de la información financiera.
- Estructura organizativa e influencia del gobierno corporativo en el consolidado. (Contaduría General de la Nación).
- Análisis horizontal y vertical de las cuentas significativas y la participación de los sujetos de control en ellas.
- Aspectos claves identificados en auditorías anteriores (hallazgos o situaciones importantes).
- Resumen de tipos de opiniones sobre estados financieros de auditorías anteriores, calificaciones de control interno contable de los sujetos de control que componen el consolidado.

ii. Identificación y valoración de riesgos a nivel consolidado

El equipo auditor de los estados contables consolidados debe obtener conocimiento de los principales riesgos de los sujetos de control o componentes, los cuales son identificados en las auditorías, estudios y mapas de riesgos sectoriales. Con base en este conocimiento, se trasladan dichos riesgos a la matriz consolidada.

Para efectos de la consolidación de los riesgos valorados, se realiza en el segundo semestre inmediatamente anterior de la vigencia a auditar y los insumos corresponden a los riesgos de las auditorías micro del último periodo auditado.

El equipo auditor de los estados contables consolidados identifica los riesgos propios del proceso de consolidación de la información financiera, que ejecuta la entidad consolidadora, realizando esta actividad al inicio del año de la siguiente vigencia, para ello integra dichos riesgos a la matriz de riesgos y controles GAF.

De acuerdo con la metodología establecida en la GAF, se diferencian los riesgos significativos y los riesgos de fraude y se utiliza para la valoración de estos, la matriz de riesgos y controles GAF.

iii. Determinación de los sujetos de control a auditar y comunicación a las Contralorías Delegadas Sectoriales

Resultado de la integración de los elementos anteriores, tanto del entendimiento general como de la consolidación de la valoración de los riesgos, la Contraloría Delegada para Economía y Finanzas Públicas presenta a las Delegadas Sectoriales antes del mes de octubre, la propuesta de los sujetos de control que conformarán la muestra de la auditoría al Balance General de Hacienda Pública y Balance General de la Nación y en coordinación con estas, mediante mesas de trabajo, definir la muestra definitiva a auditar, la cual será aprobada en Comité Directivo y hará parte del Plan de Vigilancia y Control Fiscal.

Las modificaciones de la muestra a auditar que propongan las Delegadas Sectoriales deben ser consultadas con la Contraloría Delegada para Economía y Finanzas, que evalúa el impacto de la modificación en la muestra para auditoría al Balance General de la Hacienda Pública y Balance General de la Nación.

Así mismo, la Contraloría Delegada Para Economía y Finanzas Públicas comunica antes del mes de octubre inmediatamente anterior a la vigencia a auditar, los principales lineamientos que considere relevantes y que deben tenerse en cuenta para realizar las auditorías individuales.

iv. Evaluación de los componentes de control interno

La evaluación de los componentes del control interno establecidos en la NIA 315, tales como: ambiente de control, evaluación de riesgos, sistemas de información, monitoreo de controles y actividades de control, se realiza en cada auditoría individual micro y la consolidación del resultado se genera automáticamente a través de la matriz de riesgos y controles GAF.

v. Materialidad de estados contables consolidados y de estados contables de sujetos de control que los componen

La materialidad es un elemento fundamental en una auditoría de estados contables consolidados, ya que es el punto de referencia para determinar si dichos estados contienen errores materiales que pueden afectar la opinión y su cálculo se realiza conforme a lo dispuesto en el Instructivo para el cálculo de la materialidad GAF.

La Contraloría Delegada para Economía y Finanzas informa a través de los lineamientos la materialidad para el consolidado del año inmediatamente anterior, para que los supervisores en las auditorías individuales verifiquen que el error tolerable determinado para el sujeto de control o componente sea inferior al establecido para los estados contables consolidados y documenta en el sistema de información de auditorías de la CGR.[2]

vi. Determinación y gestión del riesgo de auditoría

El riesgo de auditoría para los estados contables consolidados lo determina y gestiona la dirección responsable del proceso auditor conforme a los lineamientos establecidos en la GAF, antes de la elaboración de la estrategia de auditoría.

vii. Estrategia de auditoría de estados contables consolidados

La estrategia de auditoría establece el nivel de evidencia (sustantiva y controles) que se pretende obtener, de acuerdo con los riesgos identificados, para soportar la opinión de la auditoría. La estrategia debe tener en cuenta lo siguiente:

- Conformación del equipo auditor de los estados contables consolidados: La dirección responsable del proceso auditor debe asignar el talento humano suficiente que conformará el equipo auditor de los estados contables consolidados. Todos los involucrados en el proceso auditor de estados consolidados deben garantizar la independencia y el cumplimiento de los requerimientos éticos, a través del

[2] NIA 600.21.C

diligenciamiento y firma del formato "Declaración de independencia". Tanto las declaraciones de independencia de los involucrados en los procesos de auditoría micro, como las del equipo auditor de los estados consolidados, deben reposar en el sistema de información de auditorías de la CGR antes del 15 de mayo de la vigencia posterior a la auditada.

- Los equipos auditores de los estados contables individuales deben reportar los resultados de las auditorías, tales como: opinión de cada estado contable auditado, la calificación del control interno contable de cada sujeto de control, los hallazgos materiales, antes del 15 de mayo de la vigencia siguiente a la auditada y a través del medio que disponga la Contraloría Delegada Para Economía y Finanzas Públicas.

viii. Programa de auditoría de estados contables consolidados

El programa contiene el detalle de procedimientos de control y sustantivos para cada elemento de los estados financieros, así como la asignación de los procedimientos para cada miembro del equipo auditor. En las auditorias individuales cada equipo auditor elaborará su propio programa de auditoría incorporando los lineamientos generales dados por la Contraloría Delegada de Economía y Finanzas.

Para el caso de la auditoría al Balance General de Hacienda y Balance General de la Nación, el programa considera:

- Los procedimientos para consolidar y revisar los resultados de las auditorías individuales de las Delegadas Sectoriales.

- Los procedimientos para consolidar y revisar los resultados de las auditorías realizadas por las Contralorías Territoriales.

- Los procedimientos de respuesta a los riesgos identificados del proceso de consolidación de la información contenida en los estados contables consolidados.

5.2. Ejecución de la auditoría a estados contables consolidados

Tanto la evidencia y los resultados obtenidos en las auditorías individuales realizadas como la evidencia y resultados de la ejecución de las pruebas al proceso de consolidación de la entidad consolidadora, deben ser suficientes para que el equipo auditor se forme una opinión de los estados contables consolidados.

En esta etapa el equipo auditor procede a consolidar los resultados de las auditorías realizadas a los sujetos de control y también ejecuta los procedimientos sustantivos o de controles.

Para la ejecución de la auditoría al Balance General de Hacienda Pública y Balance General de la Nación, se debe aplicar los procedimientos que se detallan a continuación:

i. Procedimientos sustantivos sobre transacciones entre los sujetos de control (Operaciones reciprocas – Saldos por conciliar)

La Delegada para Economía y Finanzas Públicas diseña procedimientos de auditoría con el fin de comprobar la razonabilidad de las cifras de los saldos por conciliar contenidos en

los estados contables consolidados. A partir de la cuantificación de los saldos por conciliar, los comunica a las Delegadas Sectoriales para que estas ejecuten a una muestra de las operaciones reciprocas que generan dichos saldos en los sujetos de control a auditar.

Los resultados del desarrollo de esta prueba son comunicados en la forma que establezca la Delegada para Economía y Finanzas Públicas antes del 15 de mayo de la vigencia siguiente a la auditada, donde el equipo auditor solicitará ampliaciones o aclaraciones cuando haya lugar a ello.

ii. Evaluación del trabajo de las auditorías individuales[3]

Durante el proceso de auditoría de estados contables consolidados, el supervisor de cada equipo de auditoria en la Contraloría Delegada Sectorial, se ve obligado a cumplir con requisitos de control de calidad sobre el trabajo de las auditorías individuales con el fin de asegurarse del cumplimiento de las ISSAIs y lo documenta en el sistema de información de auditorías de la CGR, donde la Contraloría Delegada de Economía y Finanzas Públicas obtendrá la evidencia que soporta dicha actividad.

El equipo de auditoría del consolidado podrá considerar las siguientes actividades:

- Mesas de trabajo en caso de considerarlo pertinente para efectos de tratar un tema o riesgo especifico.
- Revisión de la calidad de los hallazgos y la concordancia entre la opinión y el concepto de control interno contable.

El supervisor de la auditoría individual podrá realizar las siguientes actividades:

- Revisar que se haya ejecutado la estrategia y el plan de auditoría de acuerdo con lo planificado.
- Revisar la documentación de la auditoría individual y observar que cumplan con características cualitativas establecidas en las ISSAIs.

Los listados anteriores deben considerarse como un ejemplo y no como un listado de asuntos limitados definitivos.

iii. Documentación de auditoría de estados contables consolidados

La documentación de la auditoría de estados contables consolidados se incluirá en el sistema de información de auditorías en los términos establecidos en la GAF.

iv. Finalización de la auditoría de estados contables consolidados

Dado que los temas de finalización fueron abordados a detalle en la GAF, únicamente se detallan algunos procedimientos considerados como elementales en la finalización, que deben ser elaborados tanto por el equipo de auditoría a los estados contables del sujeto de control o del consolidado, según corresponda:

---

[3] Para la auditoría al Balance General de Hacienda Pública se excluye la revisión del trabajo desarrollado por las Contralorías Territoriales por cuanto son entidades autónomas e independientes según el mandato Constitucional (art 272 CPC).

- Actualización de la estrategia de auditoría que incluye la revisión del enfoque de las pruebas, así como la revisión de las cifras para corroborar si la materialidad determinada en la planeación ha sido utilizada de forma adecuada.

- Evaluación de hechos posteriores a los estados financieros de cada componente que incluye corroborar si existen eventos que anteceden la opinión de estados financieros consolidados, entre los procedimientos más comunes se puede mencionar; actualización de lectura de actas del órgano superior de administración, lectura y análisis de estados financieros emitidos a una fecha posterior al período auditado y la evaluación de litigios a los que se encuentre el sujeto de control.

- Checklist para determinar que la auditoría ha cumplido los procesos y procedimientos establecidos en la normativa de auditoría vigente.

- Revisar los estados financieros y sus notas y verificar que la información contenga las divulgaciones de acuerdo con lo requerido en el marco de referencia de información financiera aplicable.

La lista anterior debe considerarse como un ejemplo y no como un listado de asuntos limitados definitivos.

v. Carta de comunicaciones

Se comunicará a la entidad consolidadora las observaciones materiales con el fin de conceder el derecho de contradicción, para lo cual la entidad tendrá un plazo de tres días hábiles siguientes a la fecha de la radicación de la comunicación.

5.3. Informe de auditoría de los estados contables consolidados

El informe de auditoría es el producto final de la auditoría de estados contables consolidados, contiene la opinión sobre dichos estados, la cual se determina a través de la aplicación de la metodología establecida en la GAF.

Para el caso de los informes de auditoría al Balance General de Hacienda Pública y Balance General de la Nación, estos deben ir firmados por el Contralor General de la República y entregados al Contador General antes del 01 de julio de la vigencia siguiente a la auditada.

6. DEFINICIONES Y SIGLAS

Auditoría al balance general de Hacienda Pública: es un proceso sistemático e independiente que consolida el resultado de la auditoría efectuada por las Contralorías Delegadas Sectoriales de la Contraloría General de la República y las Contralorías Territoriales a los sujetos de control de su jurisdicción, así como también evalúa el proceso de consolidación de los estados contables adelantado por la Contaduría General de la Nación. En el caso de las Contralorías Territoriales se respeta su autonomía y sólo se hace consolidación de sus hallazgos.

Auditoría al balance general de la Nación: es un proceso sistemático e independiente que consolida el resultado de la auditoría efectuada por las Contralorías Delegadas Sectoriales de la Contraloría General de la República a los sujetos de control del nivel

nacional, así como también evalúa el proceso de consolidación de los estados contables adelantado por la Contaduría General de la Nación.

Auditoría de grupo: es la auditoría de los estados contables consolidados o de grupo.

Balance General de Hacienda Pública: es el balance presentado por la Contaduría General de la Nación de una vigencia fiscal y que reúne la información financiera de los recursos públicos de Hacienda dentro de los cuales se encuentran las entidades del nivel central y descentralizado, del orden nacional y territorial, el Banco de la República y el Sistema General de Regalías.

Balance General de la Nación: es el balance presentado por la Contaduría General de la Nación de una vigencia fiscal y que reúne la información financiera de los recursos públicos de la Nación.

Centros de consolidación: conjunto de entidades agrupadas de acuerdo a criterios definidos por la Contaduría General de la Nación, se conforma obedeciendo a una estructura jerárquica de entidades, y tiene como finalidad la producción de información contable consolidada para realizar análisis específicos.

Consolidación contable: proceso extracontable consistente en que a partir de la agregación de la información contable pública de un grupo de entidades, que conforman centros de consolidación, se eliminan las operaciones recíprocas con el fin de presentar la situación, actividad y flujo de recursos financieros, económicos, sociales y ambientales del grupo, como si se tratara de una sola entidad contable pública, como la Nación o el sector público, u otros niveles o sectores, a una fecha o durante un período determinado.

Componente: una entidad o unidad de negocio cuya información financiera se prepara por la dirección de la entidad o del grupo para ser incluida en los estados financieros consolidados.

Estados contables consolidados o de grupo: integración comprensible, sistemática, lógica y coherente de la información contable básica individual de varios entes públicos, como si se tratara de un ente contable.

Entidad contable pública: es la unidad mínima productora de información que se caracteriza por ser una unidad jurídica y/o administrativa y/o económica, que desarrolla funciones de cometido estatal y controla recursos públicos; la propiedad pública o parte de ella que le permite controlar o ejercer influencia importante; predomina la ausencia de lucro y que, por estas características, debe realizar una gestión eficiente; sujeta a diversas formas de control y a rendir cuentas sobre el uso de los recursos y el mantenimiento del patrimonio público.

Materialidad de estados contables consolidados: Es el monto del error máximo tolerable sobre los estados contables consolidados que ha sido auditado en un período determinado, sobre este monto se determina si existe o no, uno o varios errores materiales en los estados contables, lo que originaría una opinión calificada sobre los estados contables consolidados.

Materialidad de estados contables del sujeto de control perteneciente a la muestra seleccionada: Es el monto del error máximo tolerable sobre los estados contables de un

sujeto de control en un período determinado, sobre este monto se puede determinar si existe o no, uno o varios errores materiales en los estados financieros de la unidad de auditoría, lo que originaría a una opinión modificada sobre los estados financieros del componente. Esta materialidad se determina en cada una de las auditorias individuales micro

Procedimientos sustantivos de detalle: Los procedimientos sustantivos de detalle son pruebas diseñadas para probar saldos y transacciones de las cuentas seleccionadas y con ello obtener evidencia de auditoría a nivel de las afirmaciones (principios y características de la información contable pública). Se aplican en la medida en que se tenga poca confianza en los controles.

Procedimientos analíticos sustantivos: Los procedimientos analíticos sustantivos son pruebas globales considerando relaciones predecibles de la información financiera y no financiera obtenida de fuentes internas de la entidad consolidadora.

Unidad ejecutora: código y nombre de la(s) dependencia(s) que realiza(n) actividades específicas señaladas por la Ley dentro de la sección presupuestal, y se encuentran identificadas en el anexo del Decreto de Liquidación del Presupuesto.

CGR: Contraloría General de la República

CGN: Contaduría General de la Nación

PVCF: Plan de Vigilancia y Control Fiscal

SGR: Sistema General de Regalías

PGN: Presupuesto General de la Nación

GAF: Guía de Auditoría Financiera

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

AUDITORIA FINANCIERA

Instructivo No.7
Control y Supervisión de Calidad de una Auditoria Financiera

1. JUSTIFICACIÓN

Este instructivo desarrolla el eje transversal relacionado con el control de calidad que incluye las actividades de supervisión, desde la planificación de la auditoría hasta la comunicación del informe al sujeto auditado, así como, el aseguramiento de la calidad de acuerdo con la Guía de Auditoria Financiera (GAF) y las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI).

2. OBJETIVO

Aplicar procedimientos de control de calidad a las auditorias financieras que proporcionen seguridad razonable de que la auditoria cumple con las ISSAI plenas y adaptadas al contexto colombiano y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables[1], así mismo, que el informe emitido por el equipo de auditoria sea adecuado en función de los objetivos de la auditoría.

3. ALCANCE

La evaluación objetiva de los criterios utilizados por el equipo de auditoría, del fundamento de los procedimientos, del rigor en su aplicación y de las conclusiones alcanzadas para preparar el informe de auditoría, mediante la revisión de los registrosdel proceso auditor.

Aplica y es obligatorio para todas las auditorias financieras realizadas por la Contraloría General de la República (CGR).

4. MARCO JURIDICO

- ISSAI 1220 Control de Calidad en una Auditoria de Estados Financieros.
- NIA 220 Control de Calidad de la Auditoria de Estados Financieros.
- Norma Internacional de Control de Calidad 1

[1] Guía de Auditoría Financiera, las Normas de Auditoría y otras disposiciones emitidas por la CGR.

- Resolución 527 del 22 de diciembre de 2016 por la cual se reglamente el Sistema de Control Interno y Gestión de la Calidad-SCIGC de la Contraloría General de la Republica.

5. DESARROLLO

5.1. Definición del Control de Calidad en una Auditoria Financiera

El control de calidad en una auditoría financiera en la CGR, se refiere a todas las actividades diseñadas para evaluar de forma objetiva y oportuna todo el proceso auditor dentro del marco de las ISSAI, con el fin de asegurar la calidad del producto final: el informe de auditoría financiera.

5.2. Tipos de control de calidad

Para la auditoría financiera se establecen los siguientes tipos de control:

- Revisión interna del control de calidad durante el proceso auditor: Es ejercida por el Contralor Delegado, el Director de Vigilancia Fiscal, el Director de Cuentas y Estadísticas Fiscales y el funcionario asignado con el rol de supervisor, dentro del marco de lo establecido en el documento "Principios, Fundamentos y Aspectos Generales para las Auditorías en la CGR". En el caso del supervisor de la auditoría, este debe desarrollar la "lista de chequeo para la supervisión de una auditoría financiera".

- Revisión externa de calidad durante el proceso auditor: Es ejercida por funcionarios de la CGR ajenos a la auditoría, pero con la objetividad y competencia necesarios para revisar la calidad del proceso, antes de la firma del informe final y realizando las anotaciones oportunamente al Contralor Delegado correspondiente, conforme lo establezca el Líder del macroproceso de auditorías micro, quien también determinará los funcionarios que realizarán este tipo de revisión.

- Revisión externa de calidad una vez termine el proceso auditor: Es ejercida por funcionarios de la CGR ajenos a la auditoría, pero con la objetividad y competencia necesarios para revisar la calidad del proceso auditor una vez terminado éste. Para dicho fin, el líder del macroproceso de auditorías micro determinará para cada vigencia una muestra de auditorías cerradas por Contraloría Delegada y asignará los tiempos y funcionarios que desarrollarán esta labor, quienes utilizarán la "lista de chequeo revisión externa de calidad para una muestra de auditorías cerradas".

- Revisión entre pares: Es ejercida por personas externas a la CGR, en los términos señalados en el capítulo de Revisión entre pares del documento "Principios, Fundamentos y Aspectos Generales para las Auditorías en la CGR".

5.3. Resultados de los controles de calidad

Las revisiones de calidad generarán de acuerdo con el tipo de control que se trate los siguientes resultados:

- Revisión interna del control de calidad durante el proceso auditor: Actas de reunión, listas de chequeo, registro de revisión y comentarios en los formatos de la GAF y en el sistema de información de auditorías.

- Revisión externa de calidad durante el proceso auditor: Comunicados u oficios al Contralor Delegado responsable de la auditoría.

- Revisión externa de calidad una vez termine el proceso auditor: Informe detallado al Contralor Delegado responsable de la auditoría; Informe resumido incluyendo planes de acción al Contralor General de la República.

5.4. Planes de acción y monitoreo

De acuerdo con las observaciones resultado de las revisiones externas de calidad durante y una vez termine el proceso auditor, el Contralor Delegado responsable de la auditoría, junto con el Director de Vigilancia Fiscal o el Director de Cuentas y Estadísticas Fiscales, elaborarán junto con el supervisor y el equipo auditor si procede de acuerdo con el alcance de las observaciones, un plan con el fin de realizar las acciones que permitan el mejoramiento continuo del proceso auditor.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPÚBLICA
AUDITORIA FINANCIERA
LISTA DE CHEQUEO PARA LA SUPERVISIÓN DE UNA AUDITORIA FINANCIERA

Referenciación:

Contraloría Delegada / Gerencia Departamental:
Sujeto de control o asunto:
Periodo auditado:
Auditor:
Supervisor:

Fecha de realización:
Fecha de revisión:

Supervisor	Fecha de verificación	Resultado resumido
Asegurese de que todos los participantes del proceso auditor firmen la declaración de independencia		
Verifique que el entendimiento que tienen los auditores del sujeto de control este acorde con lo consignado en el formato 4 y que contenga unicamente información relevante para identificar factores riesgos o riesgos potenciales que pudieran influir en el trabajo de auditoría.		
Asegurese de que todos los papeles de trabajo se encuentren referenciados y subidos al sistema de información.		
Verifique que los auditores hayan identificado las causas reales de las variaciones de las cifras entre un periodo y otro (aplica formato 5, 6 y 7.		
Verifique que se hayan seleccionado para evaluación todos los hallazgos de vigencias anteriores de naturaleza contable y presupuestal incluidos en el plan de mejoramiento.		
Verifique la consistencia del cronograma de actividades con el fin de guardar concordancia con la fecha de entrega de resultados y que no falte ninguna actividad importante de la auditoría.		
Verifique que la conclusión de los auditores respecto a la utilización del trabajo de auditoría interna es concordante con las pruebas realizadas		
Verifique la concordancia entre las preguntas, observaciones y calificaciones de la evaluación de los componentes del control interno.		
Varifique la concordancia de los riesgos identificados con las debilidades encontradas en todas las pruebas de recorrido		
Verifique los riesgos hayan sido adecuadamente identificados en la Matriz de riesgos y controles y analice la consistencia y soportes de la calificación de lo riesgos de fraude, así como las evidencias obtenidas por el auditor sobre la efectividad o no del control		
Vaerifique y valore si son adecuadas y suficientes las evidencias obtenidas en la entrevista con personal clave para identificar riesgo de fraude y en la identificación de riesgos de fraude		
Verifique tecnicamente la consistencia del calculo de la materialidad cuantitativa y cualitativa, contable y presupuestal		
Verifique que el plan de trabajo de auditoría financiera sea concordante con los objetivos de la auditoria		
Verifique la efectividad de las acciones implementadas para gestionar el riesgo de auditoria calculado		
Verifique que el programa de auditoria incluya respuestas para todos los riesgos identificados.		
Verifique la respuesta del auditor a las posibles difeencias que se hayan establecido en los saldos iniciales		
Verifique las evidencias obtenidas en las pruebas de detalle, analiticas y de controles , así como la consistencia de las incorrecciones detectadas		
Verifique tecnicamente la acumulación de las incorrecciones e incertidumbres encontradas de acuerdo con los requerimientos establecidos en el Formato No.25 Resumen de diferencias		
Realice las gestiones correspondientes para obtener la carta de salvaguarda		
Verifique los resultados obtenidos con la circularización a terceros		
Verifique el analisis tecnico realizado y las evidencias obtendias para la revisión de las estimaciones contables registradas en los estados financieros		
Verifique que la determinación de las muestras cumpla con los requerimientos tecnicos establecidos en el Formato No.30 Muestreo en Auditoria Financiera		
Otros aspectos que el supervisor considere pertinentes para dar cumplimiento con la Guia de Auditoria Financiera en el Marco de las ISSAI.		

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

INSTRUCTIVO No. 8
RENTABILIDAD FINANCIERA DE LA INVERSIÓN PÚBLICA

Este instructivo, complementario a otros procedimientos descritos en la Guía, aplica a las Sociedades de Economía Mixta del Orden Nacional con participación estatal menor al 90% de su capital suscrito y pagado las cuales rinden un *Informe anual Consolidado.*

FASE DE PLANEACIÓN

Conocimiento de la entidad

En primer lugar se debe conocer la participación patrimonial del Estado. Precisar si está corresponde a recursos aportados directamente por la Nación o son inversión de un establecimiento público o empresa industrial y comercial de Estado.
La participación del Estado define si éste es controlante o no de la sociedad. Entiéndase como controlante quien define la presidencia o la gerencia de la sociedad.
El Informe Anual Consolidado contiene información útil para el conocimiento del sujeto de control.

Es necesario que el equipo auditor tenga claro quién vigila la sociedad, quién la regula, si necesita permisos o licencias para sus operaciones, qué vigencia tienen los otorgados.

Si bien el proceso auditor se focaliza en evaluar la rentabilidad del negocio, su objetivo va más allá de establecer si hubo utilidades o pérdidas pues se requiere conocer la gestión empresarial que condujo a ese resultado. En todo caso, procede la evaluación de control interno financiero y por ende, la emisión del respectivo Concepto con este enfoque.

La auditoría incluye la evaluación de control interno orientada a evaluar los tópicos relacionados con la generación de valor en la empresa, lo cual incluye el control de los riesgos financieros y operacionales y, la formulación, seguimiento y resultados del plan de negocios. En esta evaluación se verifica la existencia y efectividad de los mecanismos de monitoreo y control de las inversiones, gastos e ingresos.

Se requiere elaborar el diagnóstico de la situación financiera del negocio a la fecha de la evaluación, el cual necesariamente debe enmarcarse en el comportamiento sectorial, de mercado y del entorno en sus dimensiones sociales, económicas y políticas.

Debe hacerse el seguimiento al cumplimiento del plan estratégico del negocio. Un punto de partida indispensable es la lectura de las actas de Junta Directiva a través de las cuales se plasma la estrategia y orientación empresarial.

Para el target de negocios (productos, líneas, divisiones, servicios) debe identificarse la forma cómo la administración hace seguimiento a la rentabilidad generada en cada uno de ellos.

Dividendos

Establecer la política de distribución de dividendos

Establecer el comportamiento histórico reciente de la distribución de dividendos declarados a favor de los inversionistas.
Precisar si hubo capitalizaciones en el periodo y las condiciones en que dieron.

Inversiones
Adquisición, Liquidación y Valoración
Establecer el régimen de inversiones aplicable según las normas corporativas y las disposiciones legales.

Ingresos
Identificar las principales fuentes de ingresos.

Gastos
Identificar los principales conceptos de gastos

Presupuesto
Comportamiento de la ejecución presupuestal
Analizar el cumplimiento de presupuesto aprobado.

En esta Fase se definen los indicadores que aplican a la evaluación del negocio. Se establece el propósito de su utilización y se indaga si la Sociedad los calcula o no.

Indicadores financieros

El resultado de los indicadores financieros refleja la gestión empresarial adelantada. Es necesario establecer la línea base o los rangos de valores que definan un compartimiento óptimo, suficiente o deficiente de los mismos.

Se relacionan a continuación algunos de los que a juicio del auditor se podrían aplicar:

NOMBRE	RAZON
Indice de Rendimiento	
Margen Operacional	Utilidad Operacional / Ventas netas
Margen Neto de Utilidad	Utilidad Neta / Ventas Netas
Indicadores de Rentabilidad	
Rentabilidad sobre Activos (ROA)	Utilidad Operacional / Activos
Rentabilidad sobre Patrimonio (ROE)	Utilidad Neta / Patrimonio
Indice de Liquidez	
Razón corriente	Activo Corriente / Pasivo corriente
Endeudamiento Total	Pasivo Total / Activo Total
Leverage (apalancamiento)	Pasivo Total / Patrimonio
Indicadores de capacidad empresarial	
EBITDA	

Otros indicadores que contribuyen al diagnóstico financiero de la Sociedad son:

- Incremento en el valor de la compañía

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

- Aumento en el precio de la acción
- Evolución de precio de la acción
- Costo ponderado de capital
- Recuperación de Cartera
- Indicadores financieros específicos del negocio y su relación con indicadores operativos

El ROA nos da una idea de cuán eficiente es una empresa en el uso de sus activos para generar utilidades. La empresa utiliza ese porcentaje del total de sus activos en la generación de utilidades.

El ROE El índice de retorno sobre patrimonio (ROE por sus siglas en inglés) mide la rentabilidad de una empresa con respecto al patrimonio que posee. El ROE nos da una idea de la capacidad de una empresa para generar utilidades con el uso del capital invertido en ella y el dinero que ha generado. La empresa utiliza ese porcentaje de su patrimonio en la generación de utilidades.

Margen operacional o Utilidad sobre ventas. Mide la rentabilidad de una empresa con respecto a las ventas que genera. La empresa tiene una rentabilidad de dicho porcentaje con respecto a las ventas. O, en otras palabras, las utilidades representan tal porcentaje del total de las ventas.

FASE DE EJECUCIÓN

Verificar la adecuada distribución de excedentes y dividendos y que los recursos hayan sido girados a quien corresponda, según hayan sido decretados.

Verificar el estado de las inversiones en curso, tanto las financieras como las de infraestructura física.

Aplicación del reglamento de inversiones: Validar la adecuada aplicación del régimen de inversiones según las normas corporativas y las disposiciones legales.
Establecer si se tuvieron en cuenta y aplicaron los criterios de seguridad, rentabilidad y liquidez

Validar la rentabilidad de las inversiones frente a la rentabilidad esperada o estimada en los proyectos. De requerirse se podrán evaluar estructuras de costos y gastos de los proyectos y su adecuado registro presupuestal y contable.

Analizar el comportamiento de los ingresos
Determinar el monto y porcentaje generado por los ingresos operacionales y por los ingresos no operacionales.
Señalar el cumplimiento de las metas operacionales.

Revisar los principales conceptos de gastos.

Determinar el monto y porcentaje por tipo de gastos operacionales y por gastos no operacionales.

Analizar la relación entre gastos e ingresos en el periodo.

Otros análisis que se pueden realizar son:
Gestión de cartera.
Costos de fondeo
Participación del representante del gobierno en las juntas directivas de las empresas.
Evaluar el grado de tercerización de procesos de apoyo tanto los misionales como los administrativos, los costos y los resultados. Aplica tanto para outsourcing como para transferencia de la propiedad. Son ejemplos de estas actuaciones la venta de cartera y el outsourcing de cobranzas.

En los proyectos de negocio, se deben monitorear las inversiones realizadas y proyectadas frente a la ganancia futura, la cual estará dada por las utilidades proyectadas (diferencia entre ingresos y egresos proyectados). Cuando son proyectos de mediano y largo plazo debe validarse que se están haciendo los ajustes a las proyecciones en la medida en que se ejecuta el proyecto porque en su desarrollo pueden darse condiciones que lo tornen inviable.

Se efectúa el análisis de resultados de los indicadores aplicados. Es indispensable al momento de explicar los resultados conocer el comportamiento histórico de los indicadores, los resultados de los indicadores sectoriales y su tendencia, al igual que su relación con el comportamiento de los mercados.

Concluir sobre los análisis realizados y establecer las observaciones si se detectaron desviaciones o incumplimiento de los criterios de auditoría.

FASE DE INFORME

Los análisis y las pruebas de auditoría realizadas en la Fase de Ejecución deben proveer los elementos necesarios para que el equipo auditor decida cual es el concepto sobre la rentabilidad financiera de la inversión pública.

Así, el concepto que se emita será Favorable o Desfavorable, dependiendo del criterio que los auditores se hayan formado en el desarrollo de la auditoría.

Debe considerarse que el hecho de generar utilidades *per se* no implica que el concepto sea Favorable, igualmente al contrario, la generación de pérdidas no implica que el concepto in facto sea Desfavorable, si se ha demostrado que la gestión empresarial fue adecuada, pero que fueron las características del entorno, sectoriales, macroeconómicas o del mercado las determinantes de tal pérdida.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

Por ejemplo, el comportamiento de los precios internacionales de materias primas o de productos terminados pueden ser los causantes de las variaciones de las utilidades, por lo cual como se mencionó, es importante ver la gestión empresarial asociada.

Una señal para emitir un concepto Favorable es si se creó valor para la empresa y sus clientes.

En todos los casos el concepto debe estar fundamentado.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

INSTRUCTIVO No. 9

MANEJO FINANCIERO DEL RECURSO PÚBLICO ADMINISTRADO

Este breve instructivo, complementario a otros procedimientos descritos en la Guía, aplica para los particulares que manejan fondos o bienes de la Nación y, entidades públicas que son administradoras de fondos públicos de creación legal o que les ha sido encargada la preparación de sus estados financieros.

Por ejemplo, podrá aplicarse auditoría financiera para el control y seguimiento del uso de los recursos del SGP, y si es del caso, generar insumos para definir auditorías de cumplimiento si la profundidad de la evaluación lo requiere.

Es necesario determinar si en la evaluación se aplica un procedimiento general de auditoria financiera o uno adaptado, teniendo en cuenta que la normatividad pudo haber establecido un marco financiero particular contable, presupuestal y/o operativo para el tipo de recurso. Por ejemplo, habrá diferencias en el procedimiento si se trata de una unidad contable pública, un sistema de cuentas o una cuenta.

Conocer el mandato es determinante para establecer el alcance de la evaluación; de igual forma, identificar la permanencia del mandato: indefinida o temporal. Así mismo, si está definida legalmente (norma) o contractualmente.

Es fundamental conocer el ciclo del recurso y determinar cuáles son las funciones financieras encargadas al administrador del recurso como pueden ser entre otras: giros, gestión de liquidez, recaudo. En consecuencia, deben ser identificadas y evaluadas las responsabilidades encargadas en el mandato para ceñirse a las competencias de la CGR.

El concepto que se emita será Favorable o Desfavorable, dependiendo del criterio que los auditores se hayan formado en el desarrollo de la auditoría.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

Anexo 1
EJEMPLOS DE FACTORES DE RIESGO DE FRAUDE

Los factores de riesgo de fraude que se identifican en el presente anexo son ejemplos de factores a los que pueden tener que enfrentarse los auditores en un amplio espectro de situaciones. Se presentan por separado ejemplos relacionados con los dos tipos de fraude relevantes para el auditor:

1. La información financiera fraudulenta y
2. La apropiación indebida de activos.

Para cada uno de estos tipos de fraude, los factores de riesgo se clasifican a su vez en función de las tres condiciones que suelen estar presentes cuando se producen incorrecciones materiales debidas a fraude:

a) incentivos y elementos de presión;
b) oportunidades;
c) actitudes y racionalización.

Aunque los factores de riesgo cubren un amplio espectro de situaciones, son sólo ejemplos y, por tanto, el auditor puede identificar factores de riesgos adicionales o diferentes. No todos estos ejemplos son relevantes en todas las circunstancias, y algunos pueden tener mayor o menor significatividad en entidades de diferente dimensión o con distintas

Características de propiedad o distintas circunstancias. Asimismo, el orden en que se ofrecen los ejemplos de factores de riesgo no pretende reflejar su importancia relativa o la frecuencia con que se producen.

1. Factores de riesgo relacionados con incorrecciones debidas a información financiera fraudulenta

Los siguientes son ejemplos de factores de riesgo relacionados con incorrecciones debidas a información financiera fraudulenta.

a) Incentivos y elementos de presión

La estabilidad o rentabilidad se ve amenazada por condiciones económicas, sectoriales u operativas de la entidad, tales como (o de las que son indicio):

- Un alto grado de competencia o saturación del mercado, acompañado de un descenso de los márgenes.
- Gran vulnerabilidad a cambios rápidos, como los tecnológicos, obsolescencia de los productos, o los tipos de interés.

- Descensos significativos de la demanda y aumento del número de empresas fallidas en el sector o en la economía en general.
- Pérdidas operativas que convierten en inminente la amenaza de quiebra, de ejecución forzosa o de absorción hostil.
- Flujos de efectivo negativos recurrentes procedentes de las operaciones o una imposibilidad para generar flujos de efectivo en las operaciones, al tiempo que se registran beneficios y crecimiento de beneficios.
- Crecimiento rápido o rentabilidad inusual, especialmente en comparación con los de otras empresas del mismo sector.
- Nuevos requerimientos contables, legales o reglamentarios.

La dirección está sometida a una presión excesiva para cumplir con los requerimientos o con las expectativas de terceros como consecuencia de lo siguiente:

- Las expectativas de rentabilidad o de grado de tendencia por parte de analistas de inversión, inversores institucionales, acreedores significativos u otros terceros (especialmente expectativas injustificadamente desmesuradas o poco realistas), incluidas las creadas por la propia dirección mediante, comunicados de prensa o mensajes en los informes anuales excesivamente optimistas.
- La necesidad de obtener financiación adicional, a través de recursos ajenos o propios, para seguir siendo competitivos, incluida la financiación de importantes proyectos de investigación y desarrollo o de inversión en activos fijos.
- Una capacidad limitada para cumplir con los requerimientos asociados a la cotización en bolsa, con el reembolso de la deuda u otras obligaciones derivadas de compromisos de deuda.
- Los efectos negativos, reales o percibidos, de informar malos resultados relacionados con transacciones significativas en curso, como combinaciones de negocios u obtención de contratos.

La información disponible indica que la situación financiera personal de los miembros de la dirección o de los responsables del gobierno de la entidad se ve amenazada por la evolución financiera de la entidad debido a que:

- Tienen intereses financieros significativos en la entidad.
- Una parte significativa de su retribución (por ejemplo, primas, opciones sobre acciones y contratos con cláusulas ligadas al resultado) dependen de la consecución de unos objetivos desmesurados de cotización, resultados operativos, situación financiera o flujos de efectivo.
- Han prestado garantías personales con respecto a deudas de la entidad.

Existe una presión excesiva sobre la dirección o sobre el personal operativo para cumplir con los objetivos financieros fijados por los responsables del gobierno de la entidad, incluidos objetivos incentivados de ventas o rentabilidad.

b) Oportunidades

La naturaleza del sector o de las operaciones de la entidad proporciona oportunidades de facilitar información financiera fraudulenta que puede tener su origen en:

- Transacciones significativas con partes vinculadas, ajenas al curso normal de los negocios, o con entidades vinculadas no auditadas o auditadas por otra firma de auditoría.
- Una fuerte presencia financiera o capacidad de dominio de un determinado sector de la industria que permite a la entidad imponer términos o condiciones a los proveedores o a los clientes que pueden dar lugar a transacciones inadecuadas o no realizadas en condiciones de independencia mutua.
- Activos, pasivos, ingresos o gastos basados en estimaciones significativas que implican juicios subjetivos o incertidumbres difíciles de corroborar.
- Transacciones significativas, inusuales o altamente complejas, especialmente las realizadas en una fecha cercana al cierre del periodo, que plantean una problemática del tipo "fondo sobre forma".
- Operaciones significativas transfronterizas o realizadas en el extranjero en jurisdicciones donde existen diferentes entornos y culturas empresariales.
- Utilización de intermediarios sin que parezca existir una justificación empresarial clara.
- Cuentas bancarias significativas u operaciones de una sociedad dependiente o de una sucursal en jurisdicciones que sean paraísos fiscales y para las que no parezca existir una justificación empresarial clara.

El seguimiento de la dirección no es eficaz como consecuencia de las siguientes situaciones:

- El hecho de que sea una persona sola o un grupo reducido de personas quienes ejerzan la dirección (cuando no se trate de una entidad con un propietario gerente) sin que existan controles compensatorios.
- El hecho de que no sean eficaces ni la supervisión realizada por los responsables del gobierno de la entidad sobre el proceso de información financiera ni el control interno.

Existe una estructura organizativa compleja o inestable que se pone de manifiesto por lo siguiente:

- Dificultad para determinar la organización o las personas que tienen participaciones de control en la entidad.
- Estructura organizativa extremadamente compleja que comporta entidades jurídicas o líneas jerárquicas de dirección inusuales.
- Rotación elevada de los miembros de la alta dirección, de los asesores jurídicos o de los responsables del gobierno de la entidad.

Los componentes del control interno son deficientes como consecuencia de:

- Un seguimiento inadecuado de los controles, incluidos los controles automatizados y los que se realizan sobre la información financiera intermedia (en los casos en que se requiere información externa).
- Unas tasas de rotación elevadas o una selección ineficaz de empleados de contabilidad, de auditoría interna o de tecnología de la información.
- Sistemas ineficaces de contabilidad e información, incluidas situaciones que implican deficiencias significativas en el control interno.

c) *Actitudes y racionalización*

- Ineficacia en la comunicación, la implementación, el apoyo o la imposición de los principios o de las normas de ética de la entidad por parte de la dirección, o la comunicación de principios o normas de ética inadecuados.
- Participación o preocupación excesiva de la dirección no financiera en relación con la selección de políticas contables o la determinación de estimaciones significativas.
- Historial conocido de incumplimiento de la normativa sobre valores y de otras disposiciones legales o reglamentarias, o de demandas contra la entidad, su alta dirección o los responsables del gobierno de la entidad por supuesto fraude o incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias.
- Interés excesivo por parte de la dirección en mantener o aumentar la cotización de las acciones o la tendencia de beneficios de la entidad.
- La práctica, por parte de la dirección, de comprometerse con los analistas, acreedores y otros terceros a cumplir pronósticos desmesurados o poco realistas.
- El hecho de que la dirección no subsane las deficiencias significativas conocidas en el control interno oportunamente.
- Interés por parte de la dirección en la utilización de medios indebidos para minimizar los beneficios contabilizados, por motivos fiscales.
- Escaso nivel ético de los miembros de la alta dirección.
- El propietario-gerente no distingue entre transacciones personales y empresariales.
- Disputas entre accionistas de una entidad cuyo número de accionistas es reducido.

Fuente NIA 240

- Intentos recurrentes por parte de la dirección de justificar una contabilidad paralela o inadecuada basándose en su importancia relativa.
- La relación entre la dirección y el auditor actual o su predecesor es tensa, lo que se manifiesta en lo siguiente:

    - Disputas frecuentes con el auditor actual o con su predecesor sobre cuestiones contables, de auditoría o de información.
    - Exigencias poco razonables planteadas al auditor, como restricciones de tiempo poco realistas para la finalización de la auditoría o la emisión del informe de auditoría.
    - Imposición de restricciones al auditor que limitan de forma indebida el acceso a personas o a la información, o bien que limitan la capacidad para comunicarse eficazmente con los responsables del gobierno de la entidad.
    - Actitud prepotente de la dirección en su trato con el auditor, especialmente cuando ello conlleva intentos de influir en el alcance del trabajo del auditor o en la selección o continuidad del personal asignado al encargo de auditoría o consultado durante el trabajo.

2. Factores de riesgo relacionados con incorrecciones originadas por la apropiación indebida de activos

Los factores de riesgo relacionados con incorrecciones derivadas de una apropiación indebida de activos también se pueden clasificar atendiendo a las tres condiciones que generalmente están presentes cuando existe fraude:

a) Incentivos y elementos de presión;
b) Oportunidades;
c) Actitudes y racionalización.

Algunos factores de riesgo relacionados con incorrecciones debidas a información financiera fraudulenta también pueden estar presentes cuando surgen incorrecciones derivadas de una apropiación indebida de activos. Por ejemplo, puede haber un seguimiento ineficaz por parte de la dirección y otras deficiencias en el control interno cuando existen incorrecciones debidas a información financiera fraudulenta o a una apropiación indebida de activos.

A continuación se exponen ejemplos de factores de riesgo relacionados con incorrecciones debidas a una apropiación indebida de activos.

a) Incentivos y elementos de presión

Las obligaciones financieras personales pueden presionar a la dirección o a los empleados que tienen acceso al efectivo o a otros activos susceptibles de ser sustraídos y llevarles a apropiarse indebidamente de dichos activos.

Las malas relaciones entre la entidad y los empleados con acceso al efectivo u otros activos susceptibles de ser sustraídos pueden llevar a dichos empleados a apropiarse indebidamente de tales activos. Por ejemplo, pueden crearse malas relaciones por:

- Futuros despidos conocidos o previsibles de empleados.
- Cambios recientes o previstos en la remuneración de los empleados o en sus planes de prestaciones sociales.
- Ascensos, remuneración u otras recompensas incongruentes con las expectativas.

b) Oportunidades

Determinadas características o circunstancias pueden aumentar el grado de exposición de los activos a una apropiación indebida. Por ejemplo, las oportunidades para la apropiación indebida de activos aumentan cuando hay:

- Mantenimiento en caja o manipulación de grandes cantidades de efectivo.
- Partidas de existencias de tamaño reducido, gran valor o muy demandadas.
- Activos fácilmente convertibles en dinero, como bonos al portador, diamantes o chips informáticos.
- Activos fijos de tamaño reducido, comercializables o que carecen de una identificación de titularidad visible.

Un control interno inadecuado sobre los activos puede aumentar el grado de exposición de dichos activos a una apropiación indebida. Por ejemplo, una apropiación indebida de activos puede producirse porque haya:

- Una segregación de funciones o comprobaciones independientes inadecuadas.
- Una supervisión inadecuada de los gastos de la alta dirección, como los de viaje y otros reembolsos.
- Una supervisión inadecuada por parte de la dirección de los empleados responsables de los activos; por ejemplo, una supervisión o un seguimiento inadecuado de ubicaciones remotas.
- Procesos de selección de personal inadecuados para puestos con acceso a activos.
- Un sistema de registro inadecuado en relación con los activos.

- Un sistema de autorización y aprobación de las transacciones inadecuado (por ejemplo, de compras).
- Medidas inadecuadas de salvaguarda física del efectivo, de las inversiones, de las existencias o de los activos fijos.
- La falta de conciliación completa y oportuna de los activos.
- Ausencia de documentación sobre las transacciones oportuna y adecuada; por ejemplo, de los abonos por devolución de mercancías.
- Ausencia de vacaciones obligatorias para empleados que desempeñan funciones clave de control.
- Una comprensión inadecuada por la dirección de las tecnologías de la información, lo que permite a los empleados de tecnologías de la información realizar una apropiación indebida.
- Controles inadecuados de acceso a los registros automatizados, incluidos los controles sobre los registros de incidencias de los sistemas informáticos y su revisión.

c) *Actitudes y racionalización*

- Falta de atención con respecto a la necesidad de seguimiento o de reducción de los riesgos relacionados con la apropiación indebida de activos.
- Falta de atención con respecto al control interno de la apropiación indebida de activos mediante elusión de los controles existentes o la falta de adopción de medidas adecuadas correctoras de deficiencias conocidas en el control interno.
- Un comportamiento por parte del empleado que indique disgusto o insatisfacción con la entidad o con el trato que recibe.
- Cambios de comportamiento o de estilo de vida que puedan indicar que se ha producido una apropiación indebida de activos.
- Tolerancia de las sustracciones menores.

Fuente NIA 240

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

Anexo 2
EJEMPLOS DE POSIBLES PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA PARA RESPONDER A LOS RIESGOS DE FRAUDE

Los siguientes son ejemplos de posibles procedimientos de auditoría que pueden aplicarse para responder a los riesgos valorados de incorrección material debida a fraude originada tanto por información financiera fraudulenta como por una apropiación indebida de activos. Aunque dichos procedimientos cubren un amplio espectro de situaciones, son sólo ejemplos y, por tanto, pueden no ser los más adecuados o necesarios en cada circunstancia. Del mismo modo, el orden en que se presentan los procedimientos no pretende reflejar su importancia relativa.

1. Consideración relativa a las afirmaciones

Las respuestas específicas a la valoración por el auditor de los riesgos de incorrecciones materiales debidas a fraude variarán en función de los tipos o combinaciones de factores de riesgo de fraude o de las condiciones identificadas, así como de los tipos de transacciones, saldos contables, información a revelar y afirmaciones a los que pueden afectar tales riesgos.

A continuación se exponen ejemplos concretos de respuestas:

- Visitar ubicaciones o realizar determinadas pruebas por sorpresa o sin previo aviso. Por ejemplo, observando el recuento de existencias en ubicaciones en las que no se haya anunciado previamente la visita del auditor, o realizando un recuento de efectivo por sorpresa en una fecha determinada.
- Solicitar que los recuentos de existencias se lleven a cabo al cierre del periodo o en una fecha más próxima al cierre del periodo para minimizar el riesgo de manipulación de saldos en el periodo comprendido entre la fecha de finalización del recuento y la fecha de cierre.
- Modificar el enfoque de auditoría en el ejercicio actual. Por ejemplo, poniéndose en contacto, verbalmente, con los principales clientes y proveedores, además de solicitarles una confirmación escrita, enviando solicitudes de confirmación a una persona específica dentro de una organización o buscando más información o información diferente.
- Efectuar una revisión detallada de los asientos de ajuste de final de trimestre o de cierre de ejercicio de la entidad e investigando los que resulten inusuales por su naturaleza o importe.
- Con respecto a transacciones significativas o inusuales, especialmente las que se producen al cierre del ejercicio o en una fecha cercana a éste, investigar la posibilidad de que existan partes vinculadas y las fuentes de los recursos financieros que sustentan las transacciones.

Fuente NIA 240

- Aplicar procedimientos analíticos sustantivos empleando datos desagregados.
- Por ejemplo, comparando ventas y costos de ventas por ubicación, línea de negocio o mes con las expectativas del auditor.
- Realizar entrevistas al personal relacionado con áreas en las que se ha identificado un riesgo de incorrección material debida a fraude, para obtener su opinión sobre el riesgo y sobre si los controles responden al riesgo, o el modo en que lo hacen.
- Cuando otros auditores independientes auditan los estados financieros de una o más dependencias, divisiones o sucursales, discutir con ellos la extensión del trabajo que es necesario realizar para responder a los riesgos valorados de incorrección material debida a fraude derivada de las transacciones y de las actividades realizadas entre dichos componentes.
- Si el trabajo de un experto resulta especialmente significativo con respecto a una partida de los estados financieros para la que el riesgo valorado de incorrección debida a fraude es alto, aplicar procedimientos adicionales relacionados con algunas o todas las hipótesis, los métodos o hallazgos del experto con el fi n de verificar que los hallazgos sean razonables, o contratar a otro experto con ese propósito.
- Aplicar procedimientos de auditoría para analizar saldos de apertura de determinadas cuentas de estados financieros auditados previamente para valorar, con la ventaja que da la perspectiva temporal, el modo en que se resolvieron determinadas cuestiones que conllevan estimaciones y juicios contables; por ejemplo, una provisión para devoluciones de ventas.
- Aplicar procedimiento a cuentas u otras conciliaciones preparadas por la entidad, incluido el examen de conciliaciones realizadas en periodos intermedios.
- Aplicar técnicas asistidas por ordenador, como, por ejemplo, la extracción y posterior tratamiento de datos, para realizar pruebas sobre la existencia de anomalías en una población.
- Realizar pruebas sobre la integridad de los registros y transacciones realizados por ordenador.
- Buscar evidencia de auditoría adicional en fuentes externas a la entidad que está siendo auditada.

2. Respuestas específicas - Incorrecciones debidas a información financiera fraudulenta

Los siguientes son ejemplos de respuestas a la valoración por el auditor de los riesgos de incorrección material debida a información financiera fraudulenta:

a) Reconocimiento de ingresos

- Aplicar procedimientos analíticos sustantivos con relación a los ingresos empleando datos desagregados; por ejemplo, comparando ingresos registrados mensualmente y por línea de producto o segmento de negocio durante el periodo actual de información con periodos anteriores que sean comparables. Las técnicas de auditoría asistidas por ordenador pueden ser útiles para identificar relaciones o transacciones generadoras de ingresos inusuales o imprevistos.
- Confirmar con clientes determinados términos contractuales relevantes y la ausencia de acuerdos paralelos, ya que, a menudo, dichos términos o acuerdos influyen en la contabilización adecuada y las bases de los descuentos o el periodo al que se refieren suelen estar poco documentados. Por ejemplo, en tales situaciones suelen ser relevantes los criterios de aceptación, las condiciones de entrega y de pago, la ausencia de obligaciones futuras o continuadas del vendedor, el derecho de devolución del producto, los precios de reventa garantizados y las provisiones de cancelación o devolución.
- Indagar entre el personal de ventas y marketing de la entidad o ente el asesor jurídico interno sobre ventas o envíos realizados en una fecha cercana a la finalización del periodo y sobre su conocimiento de cualquier término o condición inusual asociados a dichas transacciones.
- Estar presente en una o más ubicaciones al cierre del periodo para observar las mercancías que se están enviando o preparando para ser enviadas (o las devoluciones pendientes de procesar) y aplicar otros procedimientos de verificación del corte de ventas y existencias.
- En situaciones en las que las transacciones generadoras de ingresos se inicien, procesen y registren electrónicamente, verificar los controles para determinar si proporcionan la seguridad de que las transacciones generadoras de ingresos registradas han ocurrido y se han registrado adecuadamente.

b) Cantidades de existencias

- Examinar los registros de existencias de la entidad para identificar las ubicaciones o las partidas que requieren atención específica durante el recuento físico de las existencias, o después de éste.
- Observar el recuento de existencias en determinadas ubicaciones sin previo aviso o realizar recuentos de existencias en todas las ubicaciones en la misma fecha.
- Realizar recuentos de existencias en la fecha de cierre del periodo de información o en una fecha cercana a ésta, para minimizar el riesgo de manipulación inadecuada durante el periodo comprendido entre el recuento de existencias y el cierre del periodo.

- Aplicar procedimientos adicionales durante la observación del recuento; por ejemplo, examinar de forma más rigurosa el contenido de artículos embalados, la forma en que se almacenan (por ejemplo, espacios vacíos) o etiquetan las mercancías, y la calidad (es decir, pureza, grado o concentración) de las sustancias líquidas, como perfumes o productos químicos. Recurrir a los servicios de un experto puede ser útil a este respecto.
- Comparar las cantidades del periodo actual con las de periodos anteriores por clase o categoría de existencias, ubicación u otros criterios, o comparación de las cantidades del recuento con los registros permanentes.
- Utilizar técnicas de auditoría asistidas por ordenador para comprobar con más detalle la compilación de los recuentos físicos de existencias. Por ejemplo, ordenar por número de etiqueta para realizar pruebas sobre los controles de etiquetas, o por número de serie de los artículos para realizar pruebas sobre la posibilidad de que se haya omitido o duplicado un artículo.

c) *Estimaciones de la dirección*

- Recurrir a un experto para que realice una estimación independiente a fin de compararla con la estimación de la dirección.
- Ampliar las indagaciones a personas ajenas a la dirección y al departamento de contabilidad para corroborar la capacidad y determinación de la dirección de llevar a cabo los planes oportunos para realizar la estimación.

3. Respuestas específicas -Incorrecciones debidas a una apropiación indebida de activos

Situaciones distintas impondrán necesariamente respuestas distintas. Por lo general, la respuesta de auditoría a un riesgo valorado de incorrección material debida a fraude relacionado con una apropiación indebida de activos se dirigirá a determinados saldos contables y tipos de transacciones. Aunque algunas de las respuestas de auditoría señaladas en las dos categorías precedentes pueden ser aplicables a dichas circunstancias, el alcance del trabajo tiene que vincularse a la información concreta sobre el riesgo de apropiación indebida que se haya identificado.

Los siguientes son ejemplos de respuestas a la valoración por el auditor de los riesgos de incorrección material debida a una apropiación indebida de activos:

- Recuento de efectivo o de valores al cierre del ejercicio, o en una fecha cercana a éste.

- Confirmar directamente con los clientes el movimiento de la cuenta (incluidas las notas de abono y las devoluciones de ventas, así como las fechas en que se realizaron los pagos) relativo al periodo que se está auditando.
- Analizar los cobros relativos a cuentas canceladas contablemente.
- Analizar las faltas de existencias por ubicación o tipo de producto.
- Comparar los ratios clave de existencias con la media del sector.
- Revisar la documentación de soporte de las reducciones en los registros de inventario permanente.
- Realizar un cotejo informático de la lista de proveedores con una lista de empleados para identificar coincidencias de direcciones y números de teléfono.
- Realizar un análisis informático de registros de nóminas para identificar duplicidades de direcciones, de números de identidad o de identificación fiscal de empleados o cuentas bancarias.
- Revisar los expedientes de personal en busca de aquéllos que contengan poca o ninguna evidencia de actividad; por ejemplo, ausencia de evaluaciones de desempeño.
- Analizar los descuentos y devoluciones de ventas en busca de patrones o tendencias inusuales.
- Confirmar los términos específicos de los contratos con terceros.
- Obtener evidencia de que los contratos se llevan a cabo de conformidad con sus términos.
- Revisar la adecuación de gastos importantes e inusuales.
- Revisar la autorización y el valor en libros de préstamos a mie dirección y a partes vinculadas a ellos.
- Revisar el nivel y adecuación de los informes de gastos presentados por la alta dirección.

Fuente NIA 240

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

AUDITORIA FINANCIERA
Anexo 3
ESTIMACIONES CONTABLES

La auditoría de estimaciones contables, trata de las responsabilidades que tiene el auditor en relación con las estimaciones contables, incluidas las estimaciones contables del valor razonable, y la información relacionada que se debe revelar, incluye los requerimientos y orientaciones sobre las incorrecciones en estimaciones contables concretas y sobre indicadores de la existencia de posible sesgo de la dirección.

¿Qué es una estimación contable?

Definida como la determinación del valor de una partida en ausencia de normas o criterios precisos para calcularlo, se realiza por la dirección de la entidad auditada en un entorno de incertidumbre, lo que supone la utilización de juicios de valor con el consiguiente incremento en el riesgo del trabajo del auditor en la revisión de la razonabilidad de las estimaciones contables.

¿Qué es una incertidumbre en la estimación?

La incertidumbre asociada con una estimación, o la falta de información suficiente, pueden imposibilitar la realización de una estimación razonable, en cuyo caso el auditor ha de evaluar si su informe requiere salvedades o incluso una opinión denegada, al objeto de cumplir con la norma técnica de auditoría sobre informes.

Incertidumbre en la estimación contable y de la información revelada, es la falta inherente de precisión en su medida.

La incertidumbre puede ser relativamente baja o alta. El grado de incertidumbre en la estimación varía según la naturaleza de la estimación contable, en función de que exista o no un método o modelo generalmente aceptado para realizar la estimación contable y en función de la subjetividad de las hipótesis empleadas para realizar dichas estimaciones. En algunos casos la incertidumbre puede ser tan elevada que no se cumplen los criterios de reconocimiento del marco de información financiera aplicable y no se pueda realizar la estimación contable.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

¿Qué es Sesgo de la dirección?

Es la falta de neutralidad de la dirección en la preparación de la información

El sesgo no intencionado de la dirección y la posibilidad de sesgo intencionado de la dirección son inherentes a las decisiones subjetivas que con frecuencia son necesarias para realizar estimaciones contables.

Si bien algún sesgo de la dirección es inherente a las decisiones subjetivas, al efectuar estos juicios la dirección puede no tener intención de inducir a error a los usuarios de los estados financieros. Sin embargo, cuando exista dicha intención, el sesgo de la dirección es de naturaleza fraudulenta.

Objetivo de la medición de las estimaciones

El objetivo de la medición de las estimaciones contables puede variar en función del marco de información financiera aplicable y de la partida financiera sobre la que se informa.
En el caso de algunas estimaciones contables el objetivo de la medición es pronosticar el desenlace de una o más transacciones, hechos o condiciones, lo que da lugar a la necesidad de una estimación contable.

En el caso de otras estimaciones contables, incluidas las estimaciones contables del valor razonable, el objeto de la medición es diferente, y se expresa en términos del valor de una transacción actual o de una partida de los estados financieros basado en las condiciones existentes en la fecha de la medición, como el precio de mercado estimado de un determinado tipo de activo o pasivo.

Desenlace de una estimación

Es el valor resultante de la resolución final de las transacciones, hechos o condiciones en que se basa la estimación contable.

Una diferencia entre el desenlace de una estimación contable y la cantidad originalmente reconocida o revelada en los estados financieros no constituye necesariamente una incorrección de los estados financieros.

Este es el caso particular de las estimaciones contables del valor razonable, ya que cualquier desenlace observado siempre resulta afectado por hechos o condiciones posteriores a la fecha en que se realizó la estimación a efectos de los estados financieros.

Estimación puntual

Del auditor: cantidad o rango de cantidades, respectivamente, derivadas de la evidencia de auditoría obtenida para utilizar en la evaluación de una estimación puntual realizada por la dirección.

De la dirección: cantidad determinada por la dirección como estimación contable para su reconocimiento o revelación en los estados financieros.

Procedimientos de valoración del riesgo

Con el fin de tener una base para la identificación y valoración del riesgo de incorrección material de las estimaciones contables, se deberá obtener conocimiento de:

Requerimientos del marco de información financiera

El conocimiento de los requerimientos del marco de información financiera aplicable le sirve al auditor para determinar.

- Las condiciones para el reconocimiento o métodos de medición de las estimaciones contables.
- Las condiciones que permiten o requieren la medición a valor razonable.
- La información a revelar
- Si han sido aplicados adecuadamente los requerimientos relevantes para la realización de la estimación contable.

Los marcos de información financiera pueden exigir que se revele información relacionada con las hipótesis significativas a las que la estimación contable es especialmente sensible. Además, cuando existe un alto grado de incertidumbre en la estimación, algunos marcos de información financiera no permiten el reconocimiento de una estimación contable en los estados financieros, aunque puede exigirse que se revele determinada información en las notas explicativas de los estados financieros.

Manera en que la dirección identifica la necesidad de realizar estimaciones contables

La preparación de los estados financieros requiere que la dirección determine si una transacción, hecho o condición da lugar a la necesidad de realizar una estimación contable, y que todas las estimaciones contables necesarias hayan sido reconocidas, medidas y reveladas en los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable

Mediante la realización de indagaciones ante la dirección, es posible obtener conocimiento del modo en que la dirección identifica la necesidad de realizar estimaciones contables.

Dicha identificación podrá establecerse con:

- El conocimiento por parte de la dirección del negocio de la entidad y del sector en el que opera.
- El conocimiento de la dirección de la puesta en práctica de estrategias empresariales en el periodo actual.
- La experiencia acumulada por la dirección con la preparación de los estados financieros de la entidad en periodos anteriores.
- La realización de nuevos tipos de transacciones que pueden dar lugar a estimaciones contables.
- Los cambios de las condiciones de las transacciones que dieron lugar a las estimaciones contables.
- Cambios en las políticas contables relacionadas con las estimaciones contables como consecuencia de cambios en los requerimientos establecidos por el marco de información financiera aplicable o por otros motivos.
- Los cambios normativos o de otro tipo ajenos al control de la dirección y que pueden hacer necesario que la dirección revise las estimaciones contables o realice otras nuevas.
- Nuevas condiciones o hechos que puedan dar lugar a la necesidad de realizar estimaciones contables nuevas o a revisar las existentes.

Durante la realización de la auditoría, el auditor puede identificar transacciones, hechos y condiciones que supongan la necesidad de realizar estimaciones contables que la dirección no haya identificado. Igualmente puede identificar riesgos de incorrección material que la dirección no ha identificado, y concluir que existe una deficiencia significativa en el control interno en relación con los procesos de valoración del riesgo por la entidad.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

Modo en que la dirección realiza las estimaciones

La preparación de los estados financieros también exige que la dirección establezca los procesos de información financiera necesarios para la realización de las estimaciones contables, lo que incluye un control interno adecuado. Estos procesos incluyen lo siguiente:

- Selección de las políticas contables adecuadas y establecimiento de los procesos de estimación, incluidos los métodos y, en su caso, los modelos de estimación o valoración adecuados.
- Desarrollo o identificación de los datos y las hipótesis relevantes que afectan a las estimaciones contables.
- Revisión periódica de las circunstancias que dan lugar a las estimaciones contables y realización de nuevas estimaciones contables cuando sea necesario.

Los aspectos que el auditor puede tener en cuenta para obtener conocimiento de la manera en que la dirección realiza las estimaciones contables, incluyen, por ejemplo:

- Los tipos de cuentas o transacciones con los que están relacionadas las estimaciones contables por ejemplo, si las estimaciones contables se originan al registrar transacciones rutinarias y recurrentes o si tienen su origen en transacciones no recurrentes o inusuales.

- Si la dirección utiliza técnicas de medición reconocidas para la realización de estimaciones contables concretas, y en tal caso, el modo en que se han aplicado.

- Si las estimaciones contables se realizaron sobre la base de los datos disponibles en una fecha intermedia y, si es así, si la dirección ha tenido en cuenta el efecto de los hechos, transacciones y cambios de circunstancias ocurridos entre dicha fecha y el cierre del ejercicio, y el modo en que ha tenido en cuenta dicho efecto.

En algunos casos, el marco de información financiera aplicable puede definir el método de medición de una estimación contable, por ejemplo, un modelo concreto que deba emplearse para medir una estimación del valor razonable.

En otros casos, el marco de información financiera aplicable no define el método de medición, o puede especificar métodos de medición alternativos.

Cuando el marco de información financiera aplicable no establece el método concreto a emplear en función de las circunstancias, entre los aspectos que el auditor puede tener en cuenta para obtener conocimiento del método o, del modelo empleado para realizar las estimaciones contables cabe citar los siguientes:

- La manera en que la dirección ha considerado la naturaleza del activo o pasivo que va a estimarse, al seleccionar un método concreto.
- Si la entidad opera en un negocio, sector o entorno concreto en el que existen métodos comúnmente utilizados para realizar ese tipo específico de estimación contable

Los aspectos que el auditor puede tener en cuenta para obtener conocimiento sobre los controles relevantes son, por ejemplo, la experiencia y competencia de quien realiza las estimaciones contables, y los controles relacionados con:

- La manera en que la dirección determina la integridad, relevancia y exactitud de los datos empleados para llevar a cabo estimaciones contables.
- La revisión y aprobación de estimaciones contables, incluidas las hipótesis o los datos empleados en su realización, por los niveles de dirección apropiados y, cuando proceda, por los responsables del gobierno de la entidad;
- La segregación de funciones entre las personas que comprometen a la entidad en las transacciones subyacentes y los responsables de realizar las estimaciones contables, incluido el hecho de si la asignación de responsabilidades tiene en cuenta adecuadamente la naturaleza de la entidad y sus productos o servicios.

Otros controles pueden ser relevantes para realizar las estimaciones contables, si la entidad emplea modelos específicos para realizar estimaciones contables, la dirección puede establecer políticas y procedimientos específicos relativos a esos modelos. Los controles relevantes pueden incluir:

- El diseño y desarrollo, o selección, de un modelo concreto para un propósito específico;
- El uso del modelo;
- El mantenimiento y la validación periódica de la integridad del modelo.

La entidad puede contar o emplear a personas con la experiencia y competencia necesaria para realizar las estimaciones puntuales requeridas, además puede tener que contratar a un experto para realizar dichas estimaciones o para colaborar en su realización. Por situaciones tales como: Esta necesidad puede originarse en:

- La naturaleza especializada de la materia que requiere estimación; por ejemplo, la medición de las reservas de minerales o hidrocarburos en las industrias extractivas;
- La naturaleza técnica de los modelos necesarios para cumplir con los requerimientos del marco de información financiera aplicable, como puede ser el caso de determinadas mediciones a valor razonable;
- La naturaleza inusual o infrecuente de la condición, transacción o hecho que requiere una estimación contable.

Hipótesis significativa

Es una suposición hecha a partir de unos datos que sirve de base para iniciar un estudio o proceso de investigación.

Las hipótesis forman parte integrante de las estimaciones contables. Para conocimiento de las hipótesis el auditor puede tener en cuenta:

- La naturaleza de las hipótesis, en particular cuáles pueden ser hipótesis significativas.
- La manera en que la dirección valora si las hipótesis son relevantes y completas, es decir, que se hayan tenido en cuenta todas las variables relevantes.
- El modo en que la dirección determina que las hipótesis empleadas son congruentes internamente.
- Si las hipótesis están relacionadas con aspectos que están bajo control de la dirección, y la manera en que se ajustan a los planes de negocio de la entidad y al entorno externo, o si dichas hipótesis se relacionan con aspectos que quedan fuera de su control, por ejemplo, hipótesis sobre tipos de interés, tasas de mortalidad, posibles acciones judiciales o administrativas, o la variabilidad y periodicidad de los flujos de efectivo futuros.
- La naturaleza y extensión de la documentación, si la hay, en que se basan las hipótesis.
- Las hipótesis pueden ser formuladas o identificadas por un experto para facilitar a la dirección la realización de las estimaciones contables. Estas hipótesis, cuando son empleadas por la dirección, se consideran hipótesis de la dirección.

La dirección puede fundamentar las hipótesis en distintos tipos de información extraída de fuentes internas y externas, cuya relevancia y fiabilidad serán variables. En algunos casos, una hipótesis puede estar basada de manera fiable en información aplicable procedente tanto de fuentes externas, por ejemplo, tasas de interés publicadas u otros datos estadísticos, como de fuentes internas, como, información histórica o condiciones anteriores experimentadas por la entidad. En

otros casos, una hipótesis puede ser más subjetiva, por ejemplo cuando la entidad no tiene experiencia o no utiliza fuentes externas de las que extraer información.

En el caso de las estimaciones contables del valor razonable, las hipótesis reflejan o son congruentes con lo que partes interesadas y debidamente informadas que realicen una transacción en condiciones de independencia mutua[1] emplearían para determinar el valor razonable al intercambiar un activo o liquidar un pasivo. Las hipótesis específicas variarán también según las características del activo o del pasivo a valorar, el método de valoración utilizado y los requerimientos del marco de información financiera aplicable.

Con respecto a las estimaciones contables del valor razonable, las hipótesis o los datos, en función de su fuente y de sus bases, variarán entre los siguientes:

- Los que reflejan lo que los participantes en el mercado emplearían para acordar el precio de un activo o pasivo basándose en datos de mercado obtenidos de fuentes independientes de la entidad que prepara la información financiera, en ocasiones denominadas "información observable" u otro término equivalente.

- Los que reflejan los propios juicios de la entidad sobre las hipótesis que los participantes en el mercado emplearían para determinar el precio de un activo o pasivo basándose en la mejor información disponible en las circunstancias concurrentes, en ocasiones denominadas "información no observable" u otro término equivalente.

El grado de subjetividad, como el que una hipótesis o un dato sea observable o no, influye en el grado de incertidumbre en la estimación y, por tanto, en la valoración del auditor de los riesgos de incorrección material de una estimación contable concreta.

Cambios en los métodos de realización de las estimaciones contables

Al evaluar el modo en que la dirección realiza las estimaciones contables, el auditor debe saber si ha habido o debería haber habido algún cambio con respecto al periodo anterior en los métodos de realización de las estimaciones contables y, si es así, los motivos correspondientes.

Puede ser necesario modificar un determinado método de estimación como respuesta a los cambios habidos tanto en el entorno o en las circunstancias que afectan a la entidad, como en los requerimientos del marco de información financiera aplicable.

[1] En ocasiones denominadas "participantes en el mercado" u otro término equivalente.

Si la dirección ha cambiado el método para la realización de las estimaciones contables, es importante que aquélla pueda demostrar que el nuevo método es más adecuado, o que es, en sí mismo, una respuesta a esos cambios. Por ejemplo, si la dirección cambia la base para realizar una estimación contable, pasando de la utilización de un enfoque de precios de mercado al empleo de un modelo, el auditor cuestionará si las hipótesis de la dirección en relación con el mercado son razonables de acuerdo con las circunstancias económicas.

Incertidumbre en la estimación

Los aspectos que el auditor puede tener en cuenta para obtener conocimiento respecto de si la dirección ha valorado el efecto de la incertidumbre en la estimación y, en su caso, la manera en que lo ha hecho, incluyen, por ejemplo:

- Modo en que la dirección determina la estimación contable cuando el análisis indica varios escenarios de desenlace.
- Si la dirección lleva a cabo un seguimiento de los desenlaces de las estimaciones contables realizadas en el periodo anterior y si ha respondido adecuadamente al desenlace de este procedimiento de seguimiento.

Revisión de las estimaciones contables de periodos anteriores

El desenlace de una estimación contable diferirá frecuentemente de la estimación contable reconocida en los estados financieros del periodo anterior.

La revisión de las estimaciones contables del periodo anterior también puede facilitar al auditor, en el periodo actual, la identificación de circunstancias o condiciones que aumentan la susceptibilidad de las estimaciones contables a contener, o indicar la presencia de, un sesgo de la dirección.

El escepticismo profesional del auditor facilita la identificación de dichas circunstancias o condiciones y la determinación de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría posteriores.

La NIA 240 también requiere una revisión retrospectiva de los juicios y de las hipótesis de la dirección relativos a las estimaciones contables significativas.

El auditor lleva a cabo esta revisión cumpliendo con la obligación que tiene de diseñar y aplicar procedimientos para revisar las estimaciones contables en busca de sesgos que puedan constituir un riesgo de incorrección material debida a fraude, como respuesta al riesgo de elusión de los controles por la dirección, puede llevarse a cabo conjuntamente con la revisión exigida por la NIA 240.

Una diferencia entre el desenlace de una estimación contable y la cantidad reconocida en los estados financieros del periodo anterior no significa necesariamente que los estados financieros del periodo anterior presentaron una incorrección.

Puede considerarse que contienen una incorrección, si, por ejemplo, la diferencia se debe a información que estaba a disposición de la dirección al cierre de los estados financieros del periodo anterior, y que no fue tendida en cuenta al preparar dichos estados financieros.

Muchos marcos de información financiera contienen orientaciones para distinguir entre los cambios en las estimaciones contables que constituyen incorrecciones y los que no, así como sobre el tratamiento contable que se debe seguir.

Identificación y valoración del riesgo de incorrección material

Incertidumbre en el proceso de estimación

Para identificar y valorar el riesgo de incorrección material, como requiere la NIA 315, el auditor evaluará el grado de incertidumbre asociado a cada estimación.

El grado de incertidumbre asociado a una estimación contable puede depender de:

- El grado en que la estimación contable depende de juicios.
- La sensibilidad de la estimación contable a los cambios en las hipótesis.
- La existencia de técnicas de medición reconocidas que puedan reducir la incertidumbre en la estimación.
- Subjetividad de las hipótesis empleadas como datos puede, producir incertidumbre en la estimación.
- La disponibilidad de datos fiables procedentes de fuentes externas.
- El grado en que la estimación contable se basa en datos observables o no observables.
- El grado de incertidumbre de una estimación contable puede influir en la susceptibilidad al sesgo de la dirección.

Para valorar el riesgo de incorrección material, el auditor puede también tener en cuenta lo siguiente:

- La magnitud real o esperada de una estimación contable.

- La cantidad por la que se ha reconocido la estimación contable, es decir, la estimación puntual de la dirección, en relación con la cantidad que el auditor esperaba que se hubiese registrado.
- Si la dirección ha recurrido a un experto para realizar la estimación contable.
- El desenlace de la revisión de las estimaciones contables de periodos anteriores.

Determinar, a juicio del auditor, sí alguna de las estimaciones contables con un grado alto de incertidumbre en la estimación, da lugar a riesgos significativos.

Estimaciones contables cuyo grado de incertidumbre en la estimación puede ser elevado como los siguientes:

- Las estimaciones contables que dependen de forma importante de juicios, por ejemplo juicios sobre el desenlace de litigios pendientes de resolución o sobre la cantidad y el periodo de obtención de flujos de efectivo futuros que dependen de hechos inciertos que se producirán en un futuro lejano.
- Las estimaciones contables que no se calculan empleando técnicas de medición reconocidas.
- Las estimaciones contables para las que la revisión realizada por el auditor en los estados financieros del periodo anterior pone de manifiesto la existencia de una diferencia sustancial entre la estimación contable original y el desenlace real.
- Las estimaciones contables del valor razonable para las que se emplea un modelo muy especializado desarrollado por la entidad, o para las que no existen datos observables.

Una estimación contable que en apariencia es inmaterial puede originar una incorrección material debido a la incertidumbre asociada a dicha estimación; es decir, el valor de una estimación contable reconocida o revelada en los estados financieros puede no ser un indicador de su incertidumbre en la estimación.

En algunas circunstancias, la incertidumbre en la estimación es tan elevada que no puede realizarse una estimación contable razonable. El marco de información financiera aplicable puede prohibir el reconocimiento de la partida en los estados financieros o su medición a valor razonable. En estos casos, los riesgos significativos no sólo se refieren a si una estimación contable debería o no reconocerse, o a si debería o no medirse a valor razonable, sino también que la información revelada sea la adecuada.

Si una estimación contable da lugar a un riesgo significativo, el auditor deberá obtener conocimiento de los controles de la entidad, incluidas las actividades de control[2].

En algunos casos, la incertidumbre en la estimación puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad de continuar como empresa en funcionamiento. La NIA 570 establece requerimientos y proporciona orientaciones para estos casos.[3]

Revelación de la información relacionada con las estimaciones contables

Con respecto a estas estimaciones contables, el marco de información financiera aplicable puede exigir la revelación de información sobre las estimaciones contables y sobre la elevada incertidumbre en la estimación asociada a ellas.

La presentación de estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable incluye una adecuada revelación de información sobre cuestiones materiales.

El marco de información financiera aplicable puede permitir, o exigir, que se revele información en relación con las estimaciones contables, y algunas entidades pueden revelar voluntariamente información adicional en las notas explicativas de los estados financieros. Esta información puede incluir, por ejemplo:

- Las hipótesis utilizadas.
- El método de estimación empleado, incluido cualquier modelo aplicable.
- La base para la selección del método de estimación.
- El efecto de cualquier cambio en el método de estimación con respecto al periodo anterior.
- Las fuentes y las consecuencias de la incertidumbre en la estimación.

Esta información es relevante para la comprensión de las estimaciones contables reconocidas o reveladas en los estados financieros por parte de los usuarios, y es necesario obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre si la información revelada se adecúa a los requerimientos del marco de información financiera aplicable.

En algunos casos, el marco de información financiera aplicable puede exigir que se revele información específica en relación con las incertidumbres. Por ejemplo:

---

[2] NIA 315 Apartado 29
[3] NIA 570 "Empresa en funcionamiento"

- La revelación de información sobre hipótesis clave y otras fuentes de incertidumbre en la estimación que supongan un riesgo significativo de tener que hacer un ajuste material de los valores contables de activos y pasivos.
- La revelación de información sobre el rango de los posibles desenlaces y las hipótesis empleadas en la determinación del rango.
- La revelación de información sobre la significatividad de las estimaciones contables del valor razonable respecto de la situación financiera y los resultados de la entidad.
- Información cualitativa, como la exposición al riesgo y el modo en que éste surge, los objetivos, políticas y procedimientos de la entidad para gestionar el riesgo y los métodos empleados para medir el riesgo, así como cualquier cambio de estos aspectos cualitativos con respecto al periodo anterior.
- Información cuantitativa, como el grado en que la entidad se encuentra expuesta al riesgo, incluido el riesgo crediticio, el riesgo de liquidez y el riesgo de mercado.

Revelación de la existencia de incertidumbre en el proceso de estimación de estimaciones contables que dan lugar a riesgos significativos

- En relación con las estimaciones contables que constituyen un riesgo significativo, el auditor puede llegar a la conclusión de que la revelación de información sobre la incertidumbre en la estimación es insuficiente teniendo en cuenta las circunstancias y los hechos que concurran, incluso cuando la información revelada se adecúe a lo dispuesto en el marco de información financiera aplicable.
- La importancia de la evaluación de la información proporcionada sobre la incertidumbre en la estimación aumenta cuanto mayor sea el rango de desenlaces posibles de la estimación contable en relación con la importancia relativa.

Respuesta a los riesgos valorados de incorrección material

Teniendo en cuenta la valoración del riesgo de incorrección material el auditor debe determinar:

Aplicación de los requerimientos del marco de información financiera aplicable

SÍ la dirección ha aplicado adecuadamente los requerimientos del marco de información financiera aplicable en relación con la realización de estimaciones contables, para lo cual se debe verificar:

- Los requerimientos del marco de información financiera aplicable que puedan ser susceptibles de una aplicación indebida o de diferentes interpretaciones, los cuales deben ser objeto de análisis por parte del auditor.
- La determinación de sí la dirección ha aplicado adecuadamente los requerimientos del marco de información financiera aplicable se apoya, en parte, en el conocimiento del auditor sobre la entidad y su entorno.
- Mediante la aplicación de procedimientos de auditoría adicionales, como la inspección física del estado en el que se encuentra un activo, para determinar si la dirección ha aplicado adecuadamente los requerimientos del marco de información financiera aplicable.

Congruencia de los métodos y de las bases de los cambios

Si los métodos empleados en la realización de las estimaciones contables son adecuados y se han aplicado de forma congruente, así como, si los cambios en las estimaciones contables o en el método para realizarlas, con respecto al periodo anterior, son adecuados teniendo en cuenta las circunstancias concurrentes.

- El análisis de un cambio en una estimación contable, o en el método para realizarla con respecto al periodo anterior, es importante, porque un cambio que no se base en una modificación de las circunstancias o en información nueva se considera arbitrario.
- Los cambios arbitrarios en una estimación contable producen estados financieros incongruentes en el tiempo y pueden originar una incorrección en los estados financieros, o indicar un posible sesgo de la dirección.

Respuestas a los riesgos valorados de incorrección material

La respuesta del auditor para responder a los riesgos de incorrección material puede estar influenciada por aspectos tales como:

- La naturaleza de la estimación contable, si tiene o no su origen en transacciones rutinarias.
- Si se espera que el procedimiento o procedimientos proporcionen al auditor evidencia de auditoría suficiente y adecuada de forma eficaz.
- La valoración del riesgo de incorrección material, así como si el riesgo valorado es un riesgo significativo.

Cuando la incertidumbre en la estimación asociada a una estimación contable es elevada, puede ocurrir que para la obtención de una evidencia de auditoría suficiente y adecuada sea necesaria una combinación de varios procedimientos.

Hechos ocurridos hasta la fecha del informe de auditoria

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

Si los hechos ocurridos hasta la fecha del informe de auditoría proporcionan evidencia de auditoria en relación con la estimación contable puede ser una respuesta adecuada a los riesgos valorados de incorrección material, cuando se espera que los hechos ocurran y proporcionen evidencia de auditoria que confirme o contradiga la estimación contable.

- Los hechos ocurridos hasta la fecha del informe de auditoría en ocasiones pueden proporcionar una evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con una estimación contable[4]. En estos casos, puede no ser necesaria la aplicación de procedimientos adicionales de auditoría en relación con la estimación contable, siempre que se obtenga una evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre los citados hechos.
- En otros casos, es poco probable que los hechos ocurridos hasta la fecha del informe de auditoría proporcionen evidencia de auditoría en relación con la estimación contable[5].

En algunos casos, los hechos que contradicen la estimación contable pueden indicar que los procedimientos aplicados por la dirección para realizar estimaciones contables no son eficaces, o que existe sesgo de la dirección en la realización de las estimaciones contables.

El auditor debe aplicar 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 requieren un ajuste o su revelación en los estados financieros, y de que se han reflejado adecuadamente en los mismos.

Realización de pruebas sobre el modo en que la dirección realizó la estimación contable

Una respuesta adecuada a los riesgos de incorrección material valorados, es la realización de pruebas sobre la manera en que la dirección realizo la estimación contable y los datos en los que se apoyó, cuando se trate de una estimación contable del valor razonable desarrollada con un modelo que utilice datos observables y no observables.

Otras respuestas adecuadas pueden darse cuando:

---

[4] Por ejemplo, la venta de todas las existencias de un producto sustituido por otro poco después del cierre del periodo puede proporcionar evidencia de auditoría relacionada con la estimación de su valor realizable neto.

[5] Por ejemplo, cuando las condiciones o hechos relacionados con algunas estimaciones contables sólo se producen a lo largo de un periodo prolongado.

- La estimación contable se obtenga del procesamiento rutinario de datos por el sistema contable de la entidad;
- La revisión de estimaciones contables similares a las realizadas en los estados financieros del periodo anterior, indique, que el procedimiento aplicado por la dirección en el periodo actual probablemente será eficaz.
- La estimación contable se base en una gran población de partidas de naturaleza similar que individualmente no sean significativas.

La realización de pruebas sobre el modo en que la dirección realizó la estimación tales como:

- La comprobación del grado en que los datos en los que se basa la estimación contable son exactos, completos y pertinentes, y de si la estimación contable ha sido correctamente obtenida utilizando dichos datos y las hipótesis de la dirección.
- La consideración de la fuente, la pertinencia y la fiabilidad de los datos o las informaciones externas, incluidos los recibidos de expertos externos contratados por la dirección para facilitar la realización de una estimación contable.
- El recalculo de la estimación contable y la revisión de la información sobre una estimación contable en busca de congruencia interna.
- La consideración de los procesos de revisión y aprobación de la dirección.

Evaluación del método de medición

Cuando el marco de información financiera aplicable no define el método de medición a aplicar, la evaluación de si el método utilizado, es adecuado dadas las circunstancias es una cuestión de juicio profesional.

Los aspectos que el auditor puede tener en cuenta, son:

- Si la justificación de la dirección para la selección del método es razonable.
- Si la dirección ha evaluado suficientemente y ha aplicado adecuadamente los criterios proporcionados, por el marco de información financiera aplicable que sustentan el método seleccionado.
- Si el método es adecuado a las circunstancias, dada la naturaleza del activo o pasivo que está siendo estimado y los requerimientos del marco de información financiera aplicable a las estimaciones contables.
- Si el método es adecuado considerando el negocio, el sector y el entorno en que opera la entidad.

En algunos casos, la dirección puede haber determinado que unos métodos diferentes producen un rango de estimaciones significativamente distintas. En estos casos, la obtención de conocimiento sobre el modo en que la entidad ha investigado las causas de estas diferencias puede facilitar al auditor la evaluación de la adecuación del método seleccionado.

Evaluación de la utilización de modelos

En algunos casos, especialmente al realizar estimaciones contables del valor razonable, la dirección puede emplear un modelo. La adecuación del modelo utilizado, teniendo en cuenta las circunstancias, puede depender de factores tales como la naturaleza de la entidad y su entorno, incluido el sector en el que opera, y el activo o pasivo concreto que se esté midiendo.

En función de las circunstancias concurrentes, el auditor también puede tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos para realizar pruebas sobre el modelo:

- Si el modelo ha sido validado antes de su utilización, mediante revisiones periódicas para asegurarse de que sigue siendo adecuado para su uso previsto.

  El proceso de validación de la entidad puede incluir la evaluación de:

  - La solidez teórica y la integridad matemática del modelo, incluida la adecuación de los parámetros del modelo.
  - La congruencia e integridad de los datos del modelo con las prácticas del mercado.
  - El resultado del modelo en comparación con las transacciones reales.

- Si existen políticas y procedimientos adecuados de control de cambios.
- Si la validez del modelo se calibra y prueba periódicamente, especialmente cuando los datos son subjetivos.
- Si se realizan ajustes al resultado del modelo, lo que incluye, en el caso de las estimaciones contables del valor razonable, si esos ajustes reflejan las hipótesis que emplearían los participantes en el mercado en circunstancias similares.
- Si el modelo está adecuadamente documentado, incluidas las aplicaciones previstas y las limitaciones del modelo y de sus parámetros clave, los datos necesarios y los resultados de cualquier análisis de validación realizado.

Hipótesis utilizadas por la dirección

La evaluación de las hipótesis utilizadas por la dirección se basa únicamente en la información disponible en el momento de la realización de la auditoría. Los procedimientos de auditoría relativos a las hipótesis de la dirección se aplican en el contexto de la auditoría de los estados financieros de la entidad, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre las propias hipótesis.

Para evaluar la razonabilidad de las hipótesis utilizadas por la dirección se pueden tener en cuenta aspectos como:

- Si las hipótesis individuales parecen razonables.
- Si las hipótesis son interdependientes y congruentes entre sí.
- Si las hipótesis parecen razonables cuando se consideran colectivamente o conjuntamente con otras hipótesis, bien para esa estimación contable o para otras estimaciones contables.
- En el caso de estimaciones contables del valor razonable, si las hipótesis reflejan adecuadamente las hipótesis observables del mercado.

Las hipótesis en que se basan las estimaciones contables pueden reflejar las expectativas de la dirección sobre el desenlace de objetivos y estrategias concretos, en estos casos, los procedimientos de auditoría para evaluar la razonabilidad de dichas hipótesis, pueden direccionarse a verificar, si

- Son congruentes con: el entorno económico general y las circunstancias económicas de la entidad;
- Son congruentes con los planes de la entidad;
- Las hipótesis formuladas en periodos anteriores, son relevantes;
- Otras hipótesis utilizadas por la dirección en relación con los estados financieros.

También la razonabilidad de las hipótesis utilizadas puede depender de la intención y de la capacidad de la dirección para llevar a cabo determinadas actuaciones, los procedimientos del auditor pueden incluir los siguientes:

- La revisión del historial de la dirección en la ejecución de sus intenciones declaradas.
- La revisión de planes escritos y otra documentación, incluido, presupuestos formalmente aprobados, autorizaciones o actas.
- La indagación ante la dirección sobre los motivos para llevar a cabo una actuación concreta.
- La revisión de los hechos ocurridos con posterioridad a la fecha de los estados financieros y hasta la fecha del informe de auditoría.

- La evaluación de la capacidad de la entidad para llevar a cabo una actuación concreta dadas las circunstancias económicas de la entidad, incluidas las implicaciones de sus compromisos.

Algunos marcos de información financiera pueden no permitir que se tengan en cuenta las intenciones o planes de la dirección al realizar una estimación contable, como es el caso de las estimaciones contables del valor razonable, ya que la finalidad de su medición requiere que las hipótesis reflejen las utilizadas por los participantes en el mercado.

Las estimaciones contables del valor razonable pueden provenir de datos tanto observables como no observables.

Cuando las estimaciones contables del valor razonable se basan en datos no observables, algunos aspectos que se deben tener en cuenta son los soportes de:

- La identificación de las características de los participantes en el mercado relevantes para la estimación contable.
- Si se ha incorporado la mejor información disponible en dicha situación
- El modo en que sus hipótesis tienen en cuenta transacciones, activos o pasivos comparables.

Si existen datos no observables, para obtener una evidencia de auditoría suficiente y adecuada, de la evaluación de las hipótesis, puede ser necesario que el auditor aplique otros procedimientos de auditoría, por ejemplo:

- El examen de la documentación que soporta la revisión y la aprobación de la estimación contable por los niveles adecuados de la dirección y, cuando proceda, por los responsables del gobierno de la entidad.

Al evaluar la razonabilidad de las hipótesis en que se basa una estimación contable, el auditor puede identificar una o más hipótesis significativas. Esto puede indicar que la estimación contable tiene una elevada incertidumbre en la estimación y, por lo tanto, puede producir un riesgo significativo.

Realización de Pruebas sobre la eficacia de los controles

La realización de pruebas sobre la eficacia operativa de los controles sobre la forma en que la dirección realiza la estimación contable puede ser una respuesta adecuada al riesgo de incorrecciones materiales evaluado, cuando el proceso de la dirección ha sido bien diseñado, implantado y mantenido, por ejemplo:

- Existen controles de la revisión y aprobación de las estimaciones contables por los niveles de dirección adecuados y, cuando proceda, por los responsables del gobierno de la entidad.
- La estimación contable se obtiene del procesamiento rutinario de datos por el sistema contable de la entidad.

La realización de pruebas sobre la eficacia operativa de los controles es necesaria cuando:

- La valoración de los riesgos de incorrección material en las afirmaciones incorpora una previsión de que los controles sobre el proceso operan eficazmente.
- Los procedimientos sustantivos por sí solos no proporcionan evidencia de auditoría suficiente y adecuada en las afirmaciones.

Realización de una estimación puntual o fijación de un rango

A juicio del auditor, este puede concluir que la dirección no ha tratado adecuadamente los efectos de las incertidumbres en las estimaciones contables que originan riesgos significativos, cuando:

- No ha podido obtener evidencia de auditoria suficiente y adecuada.
- Cuando el auditor concluya sobre la existencia de diferencias en los desenlaces para las estimaciones contables similares con circunstancias similares
- Cuando es poco probable que obtenga otra evidencia de auditoria, aun aplicando otros procedimientos de auditoria.
- Cuando se evidencien indicadores de sesgo de la dirección en la realización de las estimaciones contables.
- Cuando los controles de la entidad incluidos en los procedimientos aplicados para determinación de las estimaciones contables no están bien diseñados o correctamente implantados.
- Cuando los hechos o transacciones ocurridos después del cierre del periodo y la fecha del informe de auditoría contradigan las estimación realizada por la dirección.
- Cuando a juicio del auditor concluya que existen otras fuentes de información alternativas con datos relevantes que puedan ser utilizadas para establecer una estimación puntual o establecer un rango.

Igualmente, a juicio del auditor, si lo considera necesario puede establecer un rango para evaluar la razonabilidad de la estimación contable.

La realización de una estimación puntual o el establecimiento de un rango para evaluar la estimación puntual de la dirección puede ser una respuesta adecuada cuando:

- Una estimación contable no se obtenga del procesamiento rutinario de datos en el sistema contable;
- La revisión realizada por el auditor de estimaciones contables similares realizadas en los estados financieros del periodo anterior indique que es poco probable que el proceso de la dirección en el periodo actual sea eficaz;

Inclusive cuando los controles de la entidad están bien diseñados y correctamente implantados, la realización de una estimación puntual o el establecimiento de un rango puede ser una respuesta eficaz o eficiente a los riesgos valorados. En otras situaciones, el auditor puede considerar este enfoque para determinar si son necesarios procedimientos posteriores y, en su caso, su naturaleza y extensión

El enfoque adoptado por el auditor para la realización de una estimación puntual o para el establecimiento de un rango puede variar en función de lo que se considere más eficaz en una situación concreta

El auditor puede realizar una estimación puntual o establecer un rango, de diversas formas:

- Empleando un modelo que esté disponible en el mercado para su utilización en un sector o industria concreto, o un modelo propio o desarrollado por el auditor.
- Profundizando en el análisis efectuado por la dirección de hipótesis o desenlaces alternativos; por ejemplo introduciendo un conjunto de hipótesis diferente.
- Empleando o contratando a una persona especializada para desarrollar o ejecutar el modelo, o para proporcionar hipótesis relevantes.
- Haciendo referencia a otras condiciones, transacciones o hechos comparables, o, cuando sea relevante, a mercados de activos o pasivos comparables.

Consideración de la necesidad de conocimientos especializados

El auditor considerará, si para obtener evidencia de auditoria suficiente y adecuada, son necesarios conocimientos especializados en relación con uno o más aspectos de las estimaciones contables.

Al planificar la auditoría, se debe establecer la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los recursos necesarios para la realización de la asignación del

trabajo de auditoria, que puede incluir, cuando sea necesario, la participación de personas con conocimientos especializados.

Los aspectos a considerar de si son necesarias los conocimientos especializados pueden ser:

- La naturaleza del activo, pasivo o componente del patrimonio neto en un negocio o sector concreto, por ejemplo, yacimientos minerales, activos agrícolas, instrumentos financieros complejos.
- Un alto grado de incertidumbre en la estimación.
- La necesidad de cálculos complejos o modelos especializados, por ejemplo, al estimar valores razonables cuando no existe un mercado observable.
- La complejidad de los requerimientos del marco de información financiera aplicable relativos a las estimaciones contables, incluida la existencia de áreas sujetas a distintas interpretaciones o a prácticas incongruentes o en proceso de desarrollo.
- Los procedimientos que el auditor tiene la intención de desarrollar para responder a los riesgos valorados.

Sin embargo, el auditor puede no poseer los conocimientos especializados necesarios cuando la materia en cuestión pertenece a un campo distinto al de la contabilidad o al de auditoría, y puede necesitar obtenerlos de un experto La NIA 620 establece requerimientos y proporciona orientaciones para la determinación de la necesidad de emplear o contratar a un experto del auditor y las responsabilidades del auditor cuando utiliza el trabajo de dicho experto.

Las personas que poseen estos conocimientos especializados pueden ser funcionarios de la entidad que hace la auditoría o contratadas a una organización externa. Cuando estas personas aplican procedimientos de auditoría para el desarrollo de la asignación del trabajo, forman parte del equipo de auditoria y, por consiguiente, están sujetas a los requerimientos de la NIA 220.

Procedimientos posteriores sustantivos para responder a los riesgos significativos

En el caso de estimaciones contables que den lugar a riesgos significativos, además de los procedimientos sustantivos aplicados para cumplir con los requerimientos de la NIA 330[6], el auditor debe evaluar lo siguiente:

[6] NIA 330 Apartado 18

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

Incertidumbre en la estimación

La dirección puede evaluar hipótesis o desenlaces alternativos de las estimaciones contables a través de distintos métodos, dependiendo de las circunstancias. Un método que puede utilizar la dirección es llevar a cabo un análisis de sensibilidad. Esto podría conllevar la determinación del modo en que el valor de una estimación contable varía en función de distintas hipótesis. Incluso cuando se trata de estimaciones contables medidas a valor razonable, el uso de diferentes hipótesis por los distintos participantes en el mercado puede dar lugar a diferencias. El análisis de sensibilidad puede llevar al establecimiento de varios escenarios de desenlace, en ocasiones caracterizados por la dirección como un rango de desenlaces, tales como escenarios "pesimista" y "optimista".

Un análisis de sensibilidad puede demostrar que una estimación contable no es sensible a los cambios en hipótesis concretas. O bien puede demostrar que la estimación contable es sensible a una o más hipótesis, que se convierten entonces en el objeto de atención del auditor.

Lo importante es si la dirección ha valorado la forma en que la incertidumbre en la estimación puede afectar a la estimación contable, independientemente del método utilizado. Por consiguiente, cuando la dirección no ha tenido en cuenta hipótesis o desenlaces alternativos, puede ser necesario que el auditor hable con la dirección, y solicite justificación, sobre la manera en la que ha tratado los efectos de la incertidumbre en la estimación contable.

Hipótesis significativa

Además de los aspectos indicados para la evaluación de las hipótesis realizadas por la dirección en la sección de "Respuestas a los riesgos de incorrección material valorados", analizar los siguientes:

Una hipótesis utilizada en la realización de una estimación contable puede considerarse significativa si una variación razonable en la hipótesis afecta de forma material a la medición de la estimación contable.

Para fundamentar hipótesis significativas basadas en los conocimientos de la dirección se puede acudir a los procesos continuos de análisis estratégico y de gestión del riesgo llevado a cabo por la dirección.

Cuando no se hayan establecido procesos formales, como puede ocurrir en el caso de las entidades de pequeña dimensión, el auditor puede evaluar las hipótesis a través de indagaciones ante la dirección y de foros con esta, además de aplicar otros procedimientos de auditoría, para obtener una evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

Criterios de reconocimiento y medición

En el caso de las estimaciones contables que den lugar a riesgos significativos, el auditor obtendrá evidencia de auditoria suficiente y adecuada sobre:

- La decisión de la dirección de reconocer, o no reconocer, las estimaciones contables en los estados financieros.
    - Cuando la dirección ha reconocido una estimación contable en los estados financieros, la evaluación el auditor se centra en determinar si la medición de la estimación contable es lo suficientemente fiable como para cumplir los criterios de reconocimiento del marco de información financiera aplicable.
    - Con respecto a las estimaciones contables que no han sido reconocidas, la evaluación se centra en determinar si se han cumplido los criterios de reconocimiento del marco de información financiera aplicable. Incluso en el caso de que una estimación contable no hubiera sido reconocida, y el auditor concluyera que este tratamiento es adecuado, puede ser necesario revelar información en las notas explicativas de los estados financieros sobre las circunstancias por las cuales no se reconocieron las estimaciones contables
    - El auditor también puede determinar que existe la necesidad de informar al lector sobre la existencia de una incertidumbre significativa añadiendo un párrafo de énfasis en el informe de auditoría. La NIA 706[7] establece los requerimientos y proporciona orientaciones en relación con dichos párrafos.

Bases de medición de las estimaciones contables

Con respecto a las estimaciones contables del valor razonable, en algunos marcos de información financiera se asume, como requisito previo para exigir o permitir mediciones del valor razonable y revelación de información al respecto, que el valor razonable puede medirse de manera fiable.

En otros casos, esta presunción puede obviarse cuando, por ejemplo, no existe un método o base adecuado para la medición. En estos casos, la evaluación el auditor se centra en determinar si son adecuados los fundamentos en los que se ha basado la dirección para obviar la presunción relativa al uso del valor razonable establecida en el marco de información financiera aplicable.

[7] NIA 706 "Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente"

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

Evaluación de la razonabilidad de las estimaciones contables y determinación de incorrecciones

Con base en la evidencia de auditoria obtenida, el auditor evaluará, si las estimaciones contables contenidas en los estados financieros son razonables de acuerdo con el maro de información financiera aplicable, o si contienen incorrecciones.

- Cuando la evidencia de auditoría avala una estimación puntual, la diferencia entre la estimación puntual del auditor y la estimación puntual de la dirección constituye una incorrección.
- Cuando el auditor ha llegado a la conclusión de que utilizar el rango establecido por el auditor proporciona evidencia de auditoría suficiente y adecuada, una estimación puntual de la dirección que se encuentre fuera del rango del auditor no estaría avalada por evidencia de auditoría. En estos casos, la incorrección no será inferior a la diferencia entre la estimación puntual de la dirección y el punto más cercano dentro del rango determinado por el auditor.
- Cuando la dirección ha modificado una estimación contable, o el método para realizarla, con respecto al periodo anterior, basándose en una valoración subjetiva por la que se considera que se ha producido un cambio en las circunstancias, el auditor puede concluir, sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida, que la estimación contable es incorrecta como consecuencia de un cambio arbitrario de la dirección, o puede considerarlo un indicador de posible sesgo de la dirección.

La NIA 450333 proporciona orientaciones para distinguir las incorrecciones a efectos de la evaluación a realizar por el auditor del efecto de las incorrecciones no corregidas en los estados financieros. En relación con las estimaciones contables, una incorrección, ya sea como consecuencia de fraude o error, puede surgir debido a:

- Incorrecciones sobre las que no existe duda alguna, incorrecciones de hecho.
- Diferencias derivadas de juicios de la dirección en relación con las estimaciones contables que el auditor no considera razonables, o de la elección o aplicación de políticas contables que el auditor considera inadecuadas, incorrecciones de juicio.
- La mejor estimación del auditor de las incorrecciones en poblaciones, lo cual implica la proyección de incorrecciones identificadas en muestras de auditoría al total de las poblaciones de las que se extrajeron las muestras (incorreciones proyectadas)

- En algunos casos en los que se realizan estimaciones contables, una incorrección puede surgir como resultado de una combinación de estas circunstancias, resultando difícil o imposible la identificación por separado de cada una de ellas.

La evaluación de la razonabilidad de las estimaciones contables y de la información revelada en las notas explicativas de los estados financieros, voluntariamente o por exigencia del marco de información financiera aplicable, implica esencialmente los mismos tipos de consideraciones aplicados a la auditoría de una estimación contable reconocida en los estados financieros.

Indicadores de la existencia de posible sesgo de la dirección

Durante la realización de la auditoría, el auditor puede tener conocimiento de juicios y decisiones de la dirección que den lugar a indicadores de posible sesgo de ésta. Estos indicadores pueden afectar a la conclusión del auditor sobre si la valoración del riesgo realizada por aquél y las correspondientes respuestas siguen siendo adecuadas, pudiendo éste tener que considerar las implicaciones que la existencia de dichos indicadores tendría para el resto del trabajo de auditoría. Además, pueden afectar a la evaluación a realizar por el auditor sobre si los estados financieros, en su conjunto, están libres de incorrección material, como describe la NIA 700[8]

Como ejemplos de indicadores de la posible existencia de sesgo de la dirección con respecto a las estimaciones contables cabe citar:

- Los cambios en una estimación contable, o en el método para realizarla, cuando la dirección haya realizado una evaluación subjetiva por la que concluye que se ha producido un cambio de circunstancias.
- La utilización de hipótesis propias de la entidad para la realización de las estimaciones contables del valor razonable cuando sean incongruentes con las hipótesis observables en el mercado.
- La selección o construcción de hipótesis significativas que den como resultado una estimación puntual favorable a los objetivos de la dirección.
- La selección de una estimación puntual que pueda indicar la existencia de un modelo optimista o pesimista.

Documentación

[8] NIA 700 "Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros"

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

El auditor incluirá en la documentación de auditoria:

- Las pruebas, análisis y resultados que soportan las conclusiones alcanzadas por el auditor sobre la razonabilidad de las estimaciones contables que den lugar a riesgos significativos, así como de la correspondiente información revelada.
- Los indicadores de la existencia de posible sesgo de la dirección.
    - La documentación de los indicadores de posibles sesgos de la dirección identificados durante la realización de la auditoría facilita al auditor la conclusión sobre si la valoración del riesgo realizada por el auditor y las correspondientes respuestas continúan siendo adecuadas, y la evaluación de si los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA
AUDITORIA FINANCIERA
ANEXO 4
SUJETOS PRESUPUESTALES

DECRETO 111 DE 1996	DECRETO 115 DE 1996	RESOLUCION 2416 DE 1997	LEY 1530 DE 2012***
Entidades que componen el Presupuesto General de la Nación, que aplican el Estatuto Orgánico de Presupuesto contenido en el Decreto 111 de 1996	Empresas industriales y comerciales del Estado y a las sociedades de economía mixta, del orden nacional societarias y no societarias dedicadas a actividades no financieras, que cumplen las directrices establecidas por el Gobierno en el Decreto 115 de 1996	Empresas industriales y comerciales del Estado y a las sociedades de economía mixta del orden nacional Societarias dedicadas a actividades financieras, que cumplen las directrices y controles establecidos por el Ministerio de Hacienda en la Resolución 2416 de 1997	Sujetos presupuestales que ejecutan recursos del Sistema General de Regalías, le corresponde a la Contraloría General de la Republica la vigilancia y control sobre la ejecución de estos recursos de acuerdo con el artículo 152 Ley 1530 de 2012
PRINCIPIOS PRESUPUESTALES			
Planificación	Planificación		Planificación Regional
Anualidad	Anualidad	Anualidad	Plurianualidad
Universalidad	Universalidad		
Unidad de Caja	Unidad de Caja		Coordinación
Programación Integral	Programación Integral		Programación Integral
Especialización	Especialización		
Inembargabilidad			Inembargabilidad
Coherencia macroeconomica	Coherencia macroeconomica		
Sostenibilidad y Estabilidad Fiscal*	Homeostasis		
			Coordinación
			Continuidad
			Desarrollo armonico de las regiones
			Concurrencia y Complementariedad
			Publicidad y Tranparencia
COBERTURA			
Establecimientos Publicos del Orden Nacional	Empresas Industriales y Comerciales del Estado y Sociedades de Economia Mixta Societarias no Financieras	Empresas Industriales y Comerciales del Estado y Sociedades de Economia Mixta Societarias Financieras como por Ejemplo:	Fondo de Ahoro y Estabilización
Presupuesto Nacional que comprende:	Entidades del orden Nacional que la ley les establezca para efectos presupuestales el regimen de Empresas Industriales y Comerciales del Estado, como por Ejemplo:		Fondo de Ciencia, Tecnologia e Innovación
Ramas Legislativa y Judicial	Canal Regional de Televisión del Caribe TELECARIBE	Banco Agrario de Colombia S.A.	Fondo de Desarrollo Regional

182

Ministerio Publico	Central de Abastos de Bucaramanga S.A.	Banco de Comercio Exterior de Colombia S.A. BANCDLDEX	Fondo de Compensación Regional
Contraloria General de la Republica	Central de Abastos de Cucuta S.A. CENABASTOS	Bolsa Mercantil de Colombia S.A.	**BENEFICIARIOS:** Departamentos, municipios y distritos en cuyo territorio se adelanten explotaciones de recursos naturales no renovables, asi como los municipios y distritos con puertos marítimos y fluviales por donde se transporten dichos recursos o productos derivados de los mismos.
Organización Electorial	Centro de Diagnostico Automotor de Caldas LTDA CDAC	Central de Inversiones S.A. CISA	**BENEFICIARIOS:** Distritos y Municipios Portuariarios
Rama Ejecutiva del Nivel Nacional**	Centro de Diagnostico Automotor de Cucuta LTDA CEDAC	Fiduciaria Colombiana de Comercio Exterior S.A. FIDUCOLDEX	**CONCEPTO DE GASTO:**Ahorro pensional de las Entidades Territoriales
	Corporación de Abastos de Bogotá S.A. CORABASTOS	Fiduciaria La Previsora S.A. FIDUPREVISORA	**CONCEPTO DE GASTO:** Fiscalización de la exploración y explotación de los yacimientos, y el conocimiento y cartograffa geológica del subsuelo.
	Corporación de la Industria Aeronautica Colombiana CIAC S.A.	Financiera de Desarrollo Nacional S.A.	**CONCEPTO DE GASTO:** Funcionamiento del Sistema de Monitoreo, Seguimiento, Control y Evaluación del Sistema General de Regalías.
	Empresa Colombiana de Petroleos ECOPETROL	Financiera de Desarrollo Territorial S.A. FINDETER	**CONCEPTO DE GASTO:** Funcionamiento del Sistema General de Regalias
	Empresa Colombiana de Productos Veterinarios S.A. VECOL S.A.	Fondo Nacional de Garantias S.A.	**CONCEPTO DE GASTO:** Asignaciones directas
	Gran Central de Abastos del Caribe S.A. GRANABASTOS S.A.	Fondo para el Financiamiento del Sector Agropecuario FINAGRO	
	Organización Regional de Televisión de Caldas, Quindio y Risaralda TELECAFE LTDA	La Previsora S.A. Compañía de Seguros	
	Radio Televisión Nacional de Colombia RTVC	Leasing Bancoldex S.A.	
	Servicio Aereo a Territorios Nacionales SATENA	Positiva Compañía de Seguros S.A.	
	Servicios Postales Nacionales S.A. SPN	Sociedad de Activos Especiales S.A.S.	
	Sociedad Canal Regional de Televisión TEVEANDINA LTDA	Agropecuario S.A. FIDUAGRARIA S.A.	

	Sociedad de Televisión de las Islas TELEISLAS LTDA		
	Sociedad Hotelera Tequendama S.A.		

Empresas Industriales y Comerciales del Estado no Societarias no Financieras por Ejemplo:
Caprecom
Cormagdalena
Dermatologico Federico Lleras Acosta
Fondo Nacional del Ahorro
ICFES
Imprenta Nacional de Colombia
Indumil
Instituto Nacional de Cancerologia
Sanatorio de Agua de Dios E.S.E.
Sanatorio de Contratación E.S.E.
Virgilio Barco
Artesanias de Colombia
Coljuegos

Entidades que ejecutan estos recursos por Ejemplo:
Agencia Nacional de Hidrocarburos
Colciencias

*El articulo 7 de la Ley 1473 modifico el artículo 8º de la Ley 179 de 1994 el cual quedará así: Principio de sostenibilidad y estabilidad fiscal. El presupuesto tendrá en cuenta que el crecimiento del gasto debe ser acorde con la evolución de los ingresos de largo plazo o estructurales de la economía y debe ser una herramienta de estabilización del ciclo económico, a través de una regla fiscal.

**Incluye Ministerios, Unidades Ejecutoras, Departamentos Administrativos, Superintendencias, Establecimientos Públicos Nacionales

***Los principios de la Ley 1530 de 2012 solo tienen aplicación en el capítulo especial del presupuesto donde la entidad incorpora los recursos del Sistema General de Regalías.

Articulo 20 Ley 1530 de 2012. Conceptos de distribución. Los recursos del Sistema General de Regallas se administrarán a través de un sistema de manejo de cuentas, el cual estará conformado por los siguientes fondos, beneficiarios y conceptos de gasto de acuerdo con los porcentajes definidos por el articulo 361 de la Constitución Política y la presente ley:

SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES LEY 715 DE 2001

Inciso 7 Artículo 89 El control, seguimiento y verificación del uso legal de los recursos del Sistema General de Participaciones es responsabilidad de la Contraloría General de la República. Para tal fin establecerá con las contralorías territoriales un sistema de vigilancia especial de estos recursos

ARTÍCULO 91. PROHIBICIÓN DE LA UNIDAD DE CAJA. *Aparte subrayado CONDICIONALMENTE exequible* Los recursos del Sistema General de Participaciones no harán Unidad de caja con los demás recursos del presupuesto y su administración deberá realizarse en cuentas separadas de los recursos de la entidad y por sectores. Igualmente, por su destinación social constitucional, estos recursos no pueden ser sujetos de embargo, titularización u otra clase de disposición financiera.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

AUDITORIA FINANCIERA
Formato No. 1
DECLARACION DE INDEPENDENCIA

Referenciación_____

IDENTIFICACION DEL SERVIDOR PÚBLICO

Yo,.....
Nombres Primer apellido Segundo apellido

Identificado con documento de identidad No. ..... Expedido en.....

En mi calidad de (Cargo)..... de la Contraloría General de la República en mi Rol de.....para la auditoría a (nombre del sujeto de control):.....

A. DECLARACION DE INDEPENDENCIA

1. Declaro que a mi leal saber y entender, no tengo relaciones oficiales, profesionales, personales o financieras con la entidad ..... y servidores públicos sujetos a examen, ni intereses comerciales, profesionales, financieros y/o económicos en actividades sujetas a examen. Asimismo, tampoco tuve un desempeño previo en la ejecución de las actividades y operaciones relacionadas con los sujetos y objetos de auditoría estimados en el Plan de Vigilancia Fiscal....., excepto los identificados en el inciso C-1 de esta declaración.

2. Declaro no tener relaciones de parentesco con el personal vinculado con el sujeto y el objeto de la auditoría, excepto los identificados en el inciso C-2 de esta declaración.

3. Declaro no realizar favores ni tener prejuicios sobre personas, grupos o actividades del sujeto de la auditoría, incluyendo los derivados de convicciones sociales, políticas, religiosas o de género.

4. Me comprometo a informar oportunamente y por escrito cualquier impedimento o conflicto de interés de tipo personal, profesional o contractual, sobreviniente a esta declaración, como ser: inhabilitaciones, insolvencias, familiares, amistad íntima, enemistad, odio o resentimiento, litigios pendientes, razones religiosas e ideológicas.

5. En el ejercicio de mis funciones, es posible que tenga acceso a información sobre distintos aspectos de la entidad auditada y otras relaciones que, por lo general, no están disponibles al público. Comprendo plenamente que poseer esta información requiere el más alto nivel de integridad y confidencialidad, comprometiéndome a no divulgarla ni utilizarla sin la debida autorización.

6. Me comprometo a no divulgar los resultados parciales o finales de la auditoría por fuera de los canales establecidos por la Contraloría.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

AUDITORIA FINANCIERA
Formato No. 1
DECLARACION DE INDEPENDENCIA

Referenciación _____

B. CONFLICTOS DE INTERES DECLARADOS

1. Relaciones e intereses oficiales, profesionales, personales, financieros, económicos, y/o comerciales

Nombre y apellido	Cargo	Área de la entidad pública	Tipo de relación
1.			
2.			
3.			

2. Relaciones de parentesco

Nombre y apellido	Cargo	Área de la entidad pública	Relación de parentesco
1.			
2.			
3.			

Así mismo, me adhiero al "Código de Ética de la Contraloría General de la República" y a la ISSAI 30 y me comprometo a:

- No aceptar regalos o dadivas para favorecer a terceros con mi trabajo realizado.
- No retardar injustificadamente el trabajo encomendado.
- No modificar injustificadamente los resultados de las auditorías a realizar.
- No recibir influencia externa en el trabajo a ejecutar.
- Excusarme de participar en actividades cuando no tengan la independencia exigida o la pierdan en el transcurso del trabajo a efectuar.
- Informar los resultados de mi trabajo y cumplir con los procedimientos pertinentes.

El presente documento tiene el carácter de declaración jurada, y es realizado en la ciudad de....., a los..... días del mes..... de 20...

_____
Firma del servidor público (declarante)

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

AUDITORIA FINANCIERA
Formato No.2
CARTA DE PRESENTACIÓN AL SUJETO DE CONTROL

xxx código dependencia xxx

Sigedoc

Doctor
xxxxxxxxx
Director
Entidad
Bogotá. D.C.

Asunto: auditoría financiera a xxx nombre de la entidad xxx

Respetado doctor xxx

En cumplimiento del artículo 267 de la Constitución Política de Colombia el cual establece que *"El control fiscal es una función pública que ejercerá la Contraloría General de la República, la cual vigila la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la Nación"* y en desarrollo del Plan General de Vigilancia Fiscal xxx, tengo el agrado de informarle que se ha iniciado la auditoría financiera a xxx nombre de la entidad xxx, trabajo para el cual se tienen los siguientes objetivos:

Objetivos
xxx

Para la realización del trabajo se ha asignado el siguiente equipo de profesionales:

Supervisor	Nombre	Profesión
xxx	xxx	xxx

Auditores	Nombre	Profesión
Líder de auditoria	xxx	xxx
	xxx	xxx
	xxx	xxx

NOTA: Este MODELO es sólo una ILUSTRACIÓN, el cual deberá diligenciarse a la necesidad de cada proyecto de auditoria, su contenido sólo pretende mostrar la estructura del documento.

La auditoría se realizará conforme a los lineamientos establecidos en las Normas Internacionales de Auditoría para Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI), adaptadas por la Contraloría General de la Republica.

Para el cumplimiento de los objetivos, solicito la colaboración del personal de la entidad, mediante el oportuno suministro de la información que soliciten los auditores y demás requerimientos relacionados.

Así mismo, le agradezco impartir las instrucciones pertinentes a quien corresponda, para efectos de que los miembros del equipo de auditoría tengan acceso a las instalaciones de la entidad, se les asigne el espacio físico necesario para el desarrollo de sus labores, y se les brinden las facilidades necesarias para la realización de su trabajo.

Es preciso indicar que de no recibirse la colaboración necesaria, obstruir de algún modo la práctica de la auditoría o no proporcionar en forma completa, integra y oportuna, la documentación, informes y demás datos, requeridos por el equipo de auditoria, se procederá de conformidad con lo dispuesto en los Artículos 99 al 102 de la Ley 42 de 1993.

Cordialmente,

xxx
Contralor Delegado Sectorial

Aprobó:	xxx / Director de Vigilancia Fiscal
Revisó:	xxx / Cargo
Proyectó:	xxx / Cargo

NOTA: Este MODELO es sólo una ILUSTRACIÓN, el cual deberá diligenciarse a la necesidad de cada proyecto de auditoria, su contenido sólo pretende mostrar la estructura del documento.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPÚBLICA
AUDITORIA FINANCIERA
FORMATO No. 3
DATOS GENERALES

Referenciación: XXXX

Contraloría Delegada / Gerencia Departamental: _____
Sujeto de control: _____
Periodo auditado: _____
Auditor: _____ Fecha de realización: _____
Supervisor: _____ Fecha de revisión: _____

El siguiente cuadro documentar los aspectos generales del Sujeto de Control:

Datos generales	
Nombre o razón social:	
NIT:	
Código CHIP ó SIIF:	
Acto administrativo de creación:	
Naturaleza:	
Sector:	
Subsector:	
Representante legal:	
Dirección:	
Teléfono:	
Correo electrónico institucional:	

Composición accionaria en cuantía y porcentaje
Cifras en millones de pesos

Inversionista	Número de acciones	Público		Privado	
		Valor de la inversión	% participación	Valor de la inversión	% participación
NACION	0	0	0%	0	0%
DEPARTAMENTD	0	0		0	
MUNICIPID	0	0		0	
ACCIONISTAS MINORITARIOS	0	0		0	
PERSDNA NATURAL	0	0		0	
PERSDNA JURIDICA	0	0		0	
TOTAL	0	0	0,00%	0	0,00%

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPÚBLICA
AUDITORIA FINANCIERA
FORMATO No. 4
ENTENDIMIENTO DEL SUJETO DE CONTROL

Referenciación: XXXX

Contraloría Delegada / Gerencia Departamental: _____
Sujeto de control: _____
Periodo auditado: _____
Auditor: _____ Fecha de realización: _____
Supervisor: _____ Fecha da revisión: _____

Conocimiento del ambiente macro y sector

Marco regulatorio aplicable al sujeto de control

Conocimiento general dal sujeto de control	
Objeto social del sujeto de control	
Objetivos y estrategias	
Estructura	
Factores críticos de éxito	
Clientes, proveedores, asuntos socialas y éticos	
Efecto de la tecnología de información en la sujeto de control	
Entidad en Funcionamiento	

Conclusiones

Comentarios del supervisor _____

Respuesta del auditor a los comentarios del supervisor _____

Fecha respuesta del auditor _____

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
AUDITORIA FINANCIERA
FORMATO No. 5
ANÁLISIS BALANCE GENERAL / SITUACIÓN FINANCIERA

Referenciación: XXXX

Contraloría Delegada / Gerencia Departamental: _____
Sujeto de control: _____
Periodo auditado: _____
Auditor: _____ Fecha de realización: _____
Supervisor: _____ Fecha de revisión: _____

Sujeto de control: _____

Balance General / Situación Financiera
al 31 de Diciembre de 20___
(Cifras en millones de pesos)

Materialidad: 19.999.999

Código	Nombre Cuenta	Periodo Actual	Periodo Anterior	Análisis Horizontal	Variación Absoluta	Análisis Vertical	Prueba analítica inicial	Prueba analítica final
1	ACTIVO							
	ACTIVO CORRIENTE	94.588.331	101.883.617	-7,16%	(7.294.286)	9,75%		
11	Efectivo	19.884.559	9.995.061	8,70%	869.480	11,49%		
12	Inversiones	1.715.170	8.375.062	-79,52%	(6.659.892)	1,81%		
14	Deudores	76.935.727	78.083.531	-1,47%	(1.147.804)	81,34%		
15	Inventarios	5.073.884	5.429.963	-6,56%	(356.079)	5,36%		
19	Otros activos	-	-					
	Saldo neto de consolidación en cuentas de balance (CR)*							
	ACTIVO NO CORRIENTE	875.863.669	854.614.721	2,49%	21.248.948	90,25%		
12	Inversiones	6.175.176	542.366	1007,82%	7.632.810	0,95%		
13	Rentas por cobrar	-	-					
14	Deudores	-	-					
16	Propiedades, planta y equipo	224.455.675	242.228.904	-7,34%	(17.773.229)	23,63%		
17	Bienes de beneficio y uso público	-	-					
18	Recursos naturales y del ambiente	-	-					
19	Otros activos	643.232.818	611.843.451	5,15%	31.389.367	73,44%		
	Saldo neto de consolidación en cuentas de balance (CR)*							
	TOTAL ACTIVO	979.453.099	956.499.338	1,46%	13.954.662			
2	PASIVO							
	CORRIENTE	131.468.820	87.237.791	50,70%	44.232.119	50,76%		
21	Depósitos y exigibilidades	-	-	#DIV/0!		0,00%		
22	Deuda pública	89.275.299	32.225.944	149,10%	48.049.355	38,63%		
23	Obligaciones financieras	2.378.993	3.279.744	-27,49%	(900.751)	1,83%		
24	Cuentas por pagar	42.633.998	45.935.691	-7,19%	(3.301.693)	25,06%		
25	Obligaciones laborales	5.081.587	4.854.589	4,68%	226.998	3,83%		
26	Bonos y títulos emitidos	-	-	#DIV/0!		0,00%		
27	Pasivos estimados	1.108.943	941.733	16,81%	159.210	0,86%		
29	Otros pasivos	-	-					
	NO CORRIENTE	127.517.324	135.069.198	-5,59%	(7.551.874)	49,24%		
22	Deuda pública	59.495.572	72.525.919	-17,97%	(13.030.247)	31,16%		
23	Obligaciones financieras	-	-			0,00%		
24	Cuentas por pagar	-	-			0,00%		
25	Venta de servicios	-	-			0,00%		
26	Bonos y títulos emitidos	-	-			0,00%		
27	Pasivos estimados	60.442.693	54.956.235	9,98%	5.486.448	31,49%		
29	Otros pasivos	7.579.069	7.587.144	-0,11%	(8.076)	5,45%		
3	PATRIMONIO	711.465.856	734.191.439	-3,10%	(22.725.583)	84,40%		
31	Hacienda pública	-	-			0,00%		
32	Patrimonio institucional	711.465.856	734.191.439	-3,10%	(22.725.583)	84,40%		
	TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	979.453.990	956.496.336	1,46%	13.954.662			
8	CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS							
81	Derechos contingentes	97.363.348	67.499.457	0,18%	(127.117)			
82	Deudoras fiscales	-	-					
83	Deudoras de control	14.526.139	5.982.297	146,95%	8.643.841			
84	Deudoras fiduciarias	-	-					
89	Deudoras por contra (cr)	101.899.476	93.372.754	9,12%	8.516.724			
9	CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS							
91	Responsabilidades contingentes	127.764.792	129.699.534	5,86%	7.075.258			
92	Acreedoras fiscales	-	-					
93	Acreedoras de control	-	-					
94	Acreedoras fiduciarias	-	-					
99	Acreedoras por contra (db)	(127.764.792)	(129.699.534)	5,86%	(7.075.258)			

Conclusiones

Comentarios del supervisor _____

Respuesta del auditor a los comentarios del supervisor _____

Fecha respuesta del auditor _____

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPÚBLICA
AUDITORIA FINANCIERA
FORMATO No. 6
ANÁLISIS ESTADO DE RESULTADOS / ESTADO DE ACTIVIDAD FINANCIERA, ECONÓMICA Y SOCIAL

Referenciación: XXXX

Contraloría Delegada / Gerencia Departamental: _____
Sujeto de control: _____
Periodo auditado: _____
Auditor: _____ Fecha de realización: _____
Supervisor: _____ Fecha de revisión: _____

Sujeto de control: _____
Estado de Resultados / Estado de actividad financiera, económica y social
al 31 de Diciembre de 20___
(Cifras en milones de pesos)

Materialidad: 10.000.000

Código	Nombre Cuenta	Periodo Actual	Periodo Anterior	Análisis Horizontal	Variación Absoluta	Análisis Vertical	Prueba analítica inicial	Prueba analítica final
4	**INGRESOS OPERACIONALES**	**365.281.159**	**455.027.017**	**-19,72%**				
41	Ingresos fiscales	145.087.230	250.179.278	-42,01%	(105.092.048)	39,72%		
42	Venta de bienes	298.196	219.338	35,95%	78.858	0,08%		
43	Venta de servicios	202.052.516	180.598.833	11,86%	21.453.683	55,31%		
44	Transferencias	0	0	#¡DIV/0!	-	0,00%		
47	Operaciones Interinstitucionales (Recibidas)	0	0	#¡DIV/0!	-	0,00%		
48	Otros ingresos	17.843.217	13.731.432	29,94%	4.111.785	4,88%		
49	Ajuste por diferencia en cambio	0	10.298.136	-100,00%	(10.298.136)	0,00%		
5	**GASTOS OPERACIONALES**	**108.869.901**	**84.995.787**	**28,09%**				
51	De administración	25.733.490	22.976.639	12,00%	2.756.851	23,64%		
52	De operación	0	0		-	0,00%		
53	Provisiones, agotamiento, amortización	44.917.964	44.384.353	1,20%	533.611	41,26%		
54	Transferencias	0	0	#¡DIV/0!	-	0,00%		
57	Operaciones Interinstitucionales (Giradas)	0	0	#¡DIV/0!	-	0,00%		
59	Otros gastos	38.218.447	17.634.795	116,72%	20.583.652	35,10%		
6	**COSTO DE VENTAS**	**164.913.599**	**136.110.960**	**21,16%**				
62	COSTO DE VENTA DE BIENES	88.516	85.713	3,27%	2.803	0,05%		
63	COSTO DE VENTA DE SERVICIOS	164.825.083	136.025.247	21,17%	28.799.836	99,95%		

Conclusiones

Comentarios del supervisor _____

Respuesta del auditor a los comentarios del supervisor _____

Fecha respuesta del auditor _____

189

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPÚBLICA
AUDITORIA FINANCIERA
FORMATO No. 7
ANÁLISIS PRESUPUESTAL

Referenciación: XXXX

Contraloría Delegada / Gerencia Departamental: _____
Sujeto de control: _____
Periodo auditado: _____
Auditor: _____ Fecha de realización: _____
Supervisor: _____ Fecha de revisión: _____

Sujeto de control: _____

Presupuesto de ingresos y de gastos
al 31 de Diciembre de 20___
(Cifras en milones de pesos)

Materialidad:

PRESUPUESTO DE INGRESOS

Concepto	Vigencia actual										
	Monto inicial	Modificaciones presupuestales		Monto definitivo	Recaudo acumulado	Devoluciones	Recaudo acumulado neto	Saldo por recaudar	% participación en el recaudo total	Monto inicial	Modificaciones
		Adiciones	Reducciones								Adiciones
FONDOS ESPECIALES	25.066.390.008	0	2.491.680.000	22.574.710.080						21.244.100.000	0
Contribución					25.301.989.948	361.748.000	24.940.241.948		93,04%		
Rendimientos Financieros CUN					54.384.000	8	54.384.000		0,20%		
Rendimientos Financieros					5.936.649	0	5.936.649		0,02%		
Impresos y publicaciones					315.500	8	315.500		0,00%		
Reintegros por incapaciadades					5.423.732	8	5.423.732		0,02%		
Intereses de Mora					162.820.668	0	162.020.668		0,60%		
Sanciones					330.207.501	0	330.207.501		1,23%		
Utilidad de Inversiones					1.382.439.032	0	1.302.439.032		4,86%		
Reintegro Vig Anteriores Func.					753.446	0	753.446		0,00%		
Reintegro Vig Anteriores Invers					2.800.008	0	2.080.000		0,01%		
RECURSOS DE CAPITAL									0,00%		
Recursos no apropiados-Remates					1.922.108	0	1.922.106		0,01%		
TOTAL INGRESOS	25.866.398.888	-	2.491.680.808	22.574.718.888	27.167.392.584	361.748.808	26.805.644.594	- 4.230.934.584		21.244.180.000	-

PRESUPUESTO DE GASTOS

Concepto	Vigencia actual										
	Apropiación inicial	Modificaciones presupuestales		Apropiación definitiva	Compromisos netos	Obligaciones netas	Pagos netos	Cuentas por pagar	Reservas	Apropiación inicial	Modificaciones
		Adiciones	Reducciones								Adiciones
FUNCIONAMIENTO											
Gastos de personal	9.679.890.000	165.008.000	315.080.800	9.529.690.000	9.087.839.219	9.887.839.219	9.065.569.783	2.269.436	0	6.961.000.000	2.691.000.000
Gastos Generales	1.340.820.000	1.000.000	1.000.000	1.340.820.000	1.022.814.336	1.010.158.236	866.743.666	123.414.570	12.656.100	1.453.500.000	0
Transferencias Corrientes	2.376.680.008		2.341.680.008	35.000.008	28.589.368	28.589.368	26.569.366	0	0	3.179.600.000	0
INVERSIÓN	11.669.000.000			11.669.008.000	10.954.243.368	10.787.465.848	8.156.189.600	2.631.276.246	166.777.520	9.650.000.000	0
TOTAL GASTOS	25.066.398.080	166.808.808	2.657.658.888	22.574.718.008	21.893.486.291	28.914.052.671	18.157.892.417	2.756.960.254	179.433.620	21.244.100.000	2.691.000.800

Ejecución presupuestal de la vigencia	93%
Compromisos netos / Apropiación definitiva	1.481.223.709
Reservas y cuentas por pagar vigencia actual	2.936.393.874
Variación absoluta reservas y cuentas por pagar	1.156.638.668
Variación % reservas y cuentas por pagar	65%

Conclusiones

Comentarios del supervisor _____

Respuesta del auditor a los comentarios del supervisor _____

Fecha respuesta del auditor _____

190

Vigencia anterior							Variaciones de la vigencia actual con respecto a la anterior							
presupuestales	Monto definitivo	Recaudo acumulado	Devoluciones	Recaudo acumulsdo neto	Saldo por recaudar	% participación en el recsudo total	Monto inicial		Monto definitivo		Recaudo acumulsdo neto		Prueba analitica inicial	
Reducciones							Absoluta	%	Absoluta	%	Absoluta	%		
1.468.400.000	19.775.700.000						-3.022.290.000	-0,18	-2.799.010.000	-0,14				
		18.924.941.366	0	18.924.941.366		94,67%					-6.015.300.582	-0,32		
		7.767.671	0	7.767.671		0,04%					-46.616.329	-6,00		
		0		0		0,00%					-5.936.649	0,00		
		211.400	0	211.400		0,00%					-104.100	-0,49		
		219.956	0	219.956		0,00%					-5.203.776	-23,66		
		143.915.283	0	143.915.283		0,72%					-16.105.385	-0,13		
		202.352.380	0	202.352.380		1,01%					-127.855.121	-0,63		
		710.076.011	0	710.076.011		3,55%					-592.363.021	-0,83		
		0	0	0		0,00%					-753.446	0,00		
		0	0	0		0,00%					-2.000.000	0,00		
						0,00%								
		0	0	0		0,00%					-1.922.108	0,00		
1.468.400.000	19.775.700.000	19.989.484.067	-	19.909.484.067	- 213.784.067									

Vigencia anterior							Variaciones de la vigencia actual con respecto a la anterior									
presupuestales	Apropiación definitiva	Compromisos netos	Obligaciones netas	Pagos netos	Cuentas por pagar	Reservas	Apropiación inicial		Apropiación definitiva		Compromisos netos		Obligaciones netas		Pagos netos	
Reducciones							Absoluta	%	Absoluta	%	Absoluta	%	Absoluta	%	Absoluta	%
879.900.000	8.772.100.000	8.606.539.511	8.606.539.511	8.606.539.511	0	0	-2.718.890.000	-0,39	-757.790.000	-0,09	-481.299.708	-0,06	-481.299.708	-0,06	-479.030.272	-0,06
0	1.453.500.000	1.296.285.120	1.248.821.410	908.836.770	338.984.840	47.463.710	112.680.000	0,08	112.680.000	0,08	273.470.784	0,21	238.683.174	0,19	23.093.104	0,03
2.929.500.000	250.100.000	27.701.785	27.701.785	27.701.785	0	0	802.920.000	0,25	215.100.000	0,86	-887.583	-0,03	-887.583	-0,03	-887.583	-0,03
350.000.000	9.300.000.000	9.000.415.602	8.770.816.375	7.607.108.825	1.163.707.550	229.599.307	-2.019.000.000	-0,21	-2.369.000.000	-0,25	-1.953.827.687	-0,22	-2.016.649.473	-0,23	-549.080.775	-0,07
4.159.400.000	19.775.700.000	10.930.942.090	10.653.079.001	17.151.186.891	1.502.692.190	277.063.017	(3.822.290.000)	(0)	(2.799.010.000)	(0)	(2.162.544.193)	(0)	(2.260.173.590)	(0)	(1.005.905.525)	(0)

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPÚBLICA
AUDITORIA FINANCIERA
FORMATO No. 8
EFECTIVIDAD DEL PLAN DE MEJORAMIENTO

Referenciación: XX

Contraloría Delegada / Gerencia Departamental Colegiada:
Sujeto de Control auditado:
Periodo auditado: Del 01 enero al 31 de diciembre de 20xx
Auditor:

Fecha corte de periodo auditado 31/12/2015

Efectividad Plan de Mejoramiento

EN FASE DE PLANEACION					EN FASE DE EJECUCION	
Codificación en el Plan de Mejoramiento de la Entidad	Hallazgo	Vigencia a la que corresponde el hallazgo	Fecha maxima de ejecucion de la accion de mejora (día/mes/año)	Hallazgo para validación?	El hallazgo persiste en la vigencia actual auditada (SI/NO)?	Observaciones o comentarios del Equipo Auditor
1		31/12/2014	30/01/2014	SI		
2		31/12/2014	31/12/2015	SI		
3		31/12/2014	30/08/2015	SI		
4		31/12/2015	30/08/2016	NO	NO APLICA	
5		31/12/2015	31/12/2015	SI		
6		31/12/2015	30/08/2016	NO	NO APLICA	
7						
8						
9						
10						
11						
12						
13						
14						
15						
16						
17						
18						
19						
20						
21						
22						
23						
24						
25						
26						
27						
28						
29						
30						
31						
32						
33						
34						
35						
36						
37						

38						
39						
40						
41						
42						
43						
44						
45						
46						
47						
48						
49						
50						
51						
52						
EFECTIVIDAD:						INEFECTIVO

Conclusiones

Fecha de elaboración _____

Revisado por _____

Fecha de la revisión: _____

Comentarios _____

Respuesta del auditor a los comentarios d _____

Fecha respuesta del auditor _____

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPÚBLICA
AUDITORIA FINANCIERA
FORMATO No.9
AYUDA MEMORIA

Referenciación xxxxx

Contraloría Delegada / Gerencia departamental Colegiada:
Sujeto de Control auditado:
Periodo auditado:
Auditor:
Fecha realización:

1. Participantes

Nombre	Cargo

2. Temas a tratar

2.1	
2.2	
2.3	
2.4	
2.5	
2.6	
2.7	
2.8	
2.9	
2.10	
2.11	
2.12	
2.13	
2.14	
2.15	
2.16	
2.17	
2.18	
2.19	
2.20	

3. Desarrollo temático

3.1	
3.2	
3.3	
3.4	
3.5	
3.6	
3.7	
3.8	
3.9	
3.10	
3.11	
3.12	
3.13	
3.14	
3.15	
3.16	
3.17	
3.18	
3.19	
3.20	

4. Retroalimentación del supervisor

5. Compromisos

6. Conclusiones

7. Firmas de quienes intervinieron

Nombre	Rol	Firma

Otros participantes

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA
AUDITORIA FINANCIERA
FORMATO No 10
CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES

REFERENCIACIÓN XXXXXX

Contraloría Delegada / Gerencia departamental Colegiada: ____________________
Sujeto de control auditado: ____________________
Periodo auditado: ____________________
Elaborado por: ____________________
Fecha de realización: ____________________

Nº	ACTIVIDADES	TIEMPO	AÑO XXXX: (MES) 10 11 14 15 16 17 18 22 23 24 26 28 29 30 31 1 · (MES) 4 5 6 7 8 11 12 13 14 15 18 19 20 25 26 27 28 29 2 3 · (MES) 4 5 6 9 10 11 12 13 16 17 18 19 20 23 24 25 26 27 30 31 · (MES) 1 2 3	AUDITOR RESPONSABLE
2	FASE EJECUCION DE LA AUDITORIA			
1		P / E		
2		P / E		
3		P / E		
4		P / E		
5		P / E		
6		P / E		
7		P / E		
8		P / E		
9		P / E		
10		P / E		
11		P / E		
3	FASE DE INFORME			
1		P / E		
2		P / E		
3		P / E		
4		P / E		
5		P / E		
6		P / E		
7		P / E		
4	EJECUCION DE ACTIVIDADES POSTERIORES A LA AUDITORIA			
1		P / E		
2		P / E		
3		P / E		
4		P / E		
5		P / E		
8		P / E		
7		P / E		

CONVENCIONES
P TIEMPO PROGRAMADO
E TIEMPO EJECUTADO

El equipo auditor debe relacionar las actividades a ejecutar en cada fase, segun lo que pretenda auditar

193

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

Contraloria General de la República
Auditoria Financiera
Formato No.11
Evaluación del Trabajo de Auditoria Interna

Referenciación

No.	EVALUACION DEL TRABAJO DE LA OFICINA DE CONTROL INTERNO, AUDITORIA INTERNA O DEPENDENCIA QUE HAGA SUS VECES	SI	PARCIALMENTE	NO	OBSERVACIONES
	Para determinar si se utiliza el trabajo de la oficina de control interno, auditoria interna o dependencia que haga sus veses, además de considerar el resultado de la evaluación del control interno, evalue los siguientes facteres:				
	Objetividad				
1	La oficina de control interno, auditoria interna o dependencia que haga sus ueces, aplica, para su evaluación, criteriee de independencia que garanticen la objetividad de sus evaluaciones? por lo tanto no participa en los preceses administrativos, tampece interviene en el desarrollo de los mismos, ni recomienda controles especifices?				
2	Los auditores internos están libres de conflicto de responsabilidades? Existe alguna restricción o limitación impuesta a la función de auditoría interna por la dirección o por los responsables del gobierno de la entidad?				
	Competencia Técnica				
3	Si los auditores internos tienen la formación técnica y la competencia adecuada como auditores internos? La entidad tiene establecidas políticas de formación de auditores? Son miembros de les organismes profesionales que les proveea formación continuada? Conocen ampliamente las funciones, obetives, procesos, politicas, entre otres aspectos de la entidad? Exste alta rotación de funcionaries?				
	Diligencia Profesional				
4	La oficina de control interno, auditoria interna o dependencia que haga sus veces realiza un programa anual de auditerias? Lo presenta para su aprobación al Comité de coordinación de Control Interno? O a otra instancia que sea competente?				
5	La oficina de control interno, auditoria interna o dependencia que haga sus veces, planea adecuadamente la realización de cada auditeria? Es decir organiza y define las actividades a ejecutar, identifica los aspectes impertantes de la auditoria, distribuye y organiza los recursos humanos, tecnices y finencieros con los que cuenta, realiza un cronegrama de planeación individual para cada auditoria?				
6	Para la ejecucuón de las auditorias se realiza un pregrama de auditoria, se ejecutan les procedimientos planeades, se obtiene la información objete de auditeria y se obtiene la evidencia adecuada y suficiente para respaldar las observaciones o conclusiones y la emisión del informe?				
7	El jefe, director o encargado de la oficina de control interno, auditoria interna, o dependencia que haga sus veces, supervisa adecuadamente los trabajos para garantizar el logro de les objetivos, la calidad del trabajo				
8	El jefe, director o encargado de la oficina de control interno, auditoria interna o dependencia que haga sus veces, comunica los resultados de las auditerias y suscribe los planes de acción o mejoramiento por parte de les lideres de les procesos o actividades auditadas?				
9	El jefe, director o encargado de la oficina de control interno, auditoria interna o dependencia que haga sus veces valida la acciones propuestas en les planes de acción o mejoramiento, les realiza un proceso de seguimiento y valora su efectividad o la aceptación del riesgo por parte de a alta direcciónde por no tomar medidas?				
	Comunicación				
10	Es posible establecer comunicación directa con los auditores internos, la comunicación es libre y abierta al suministro de la información que requiere el equipo de auditoria? Se conocieron y evaluaron todos les informes y se obtuvo infomación de situaciones significativas y riesgos valorados de incorrección material detectados por la oficina de Control Interno en tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar?				
	Utilización				
11	Si concluye que el trabajo de la oficina de control interno, auditeria interna o dependencia que haga sus veces es relevante y es posible su utilización, determine que trabajos especificamente se utilizaran y determine también la extención de dicha utilización y si los mismos contribuyen al les fines, objetivos y propositos de la auditoria.				
12	Determine la naturaleza y la extención de les procedimientos de auditoria que serán aplicados a les trabajos seleccionados de control interno, auditoria interna o dependencia que haga sus veces, para lo cual se debe tener en cuenta la valoración de les riesgos de incorrección material realizada en la etapa de planeación. Los procedimientos pueden dirigirse a la validación de los elementos examinados por la oficina de control interno; al examen y verificación de otros elementos diferentes a los vistos por la oficina de control interno o también pueden realizarse con el fin de validar los procedimientos aplicados por la oficina de control interno. Adicionalmente aplique el juicio profesional para la toma de decisiones al respecto.				
13	Incluya en la documentación de la auditoria las conclusiones alcanzadas con respecto a la evaluación del trabajo de auditoria interna, los procedimientos aplicados para dicha evaluación y las conclusiones finales de la utilización del mismo.				

Elaboró
Nombre del Auditor:
Fecha: 15-mar-17
Observaciones del supervisor

Supervisor:
Fecha: 20-mar-17

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
AUDITORIA FINANCIERA
FORMATO No. 12
EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO FINANCIERO

Referenciación: XX

Contraloría Delegada / Gerencia Departamental Colegiada:
Sujeto de Control auditado:
Periodo auditado:
Auditores:

Procedimiento #:

	PREGUNTA	Respuesta	Calificación	OBSERVACIONES
A	**AMBIENTE DE CONTROL**			
1	Las personas que ejecutan las actividades relacionadas con el proceso contable conocen suficientemente las normas que rigen la administración pública y el régimen de contabilidad pública aplicable para la entidad?	No	3	
2	¿Se cuenta con un área contable debidamente estructurada de conformidad con la complejidad, desarrollo tecnológico y estructura organizacional de la entidad?	sí	1	
3	¿Se tienen establecidos de forma clara e inequívoca los niveles de autoridad y responsabilidad en la ejecución de cada una de las actividades del proceso contable, existe una estructura apropiada para asignar la propiedad de la información, incluso quiénes están autorizados para iniciar y/o modificar transacciones? Se asigna la propiedad de cada aplicación y base de datos dentro de la infraestructura del IT?	No	3	
4	¿La entidad tiene implementada una política de actualización permanente para los funcionarios inmersos en el proceso contable y la misma se lleva a cabo en forma continua? La entidad tiene definidas las necesidades del recurso humano y de capacitación de los mismos, en cuanto a los requerimientos técnicos conforme con la responsabilidad que demanda el ejercicio de la profesión contable?	Parcial	2	
5	¿Cuando se presentan cambios de representante legal o de contador en la entidad se producen informes y procesos de empalme?	Si	1	
6	¿La entidad cuenta con un plan de evaluación de desempeño de los funcionarios del área contable, acorde con la normatividad de la entidad?			
7	¿La alta dirección facilita la comunicación y retroalimentación entre los diferentes niveles de la organización con el área de contabilidad?			
8	¿Están debidamente documentadas las políticas contables, los procedimientos y demás practicas que se aplican internamente y existen políticas y procedimientos apropiados para la autorización y aprobación de transacciones al nivel adecuado?			
9	¿La alta dirección asume la responsabilidad de las acciones de mejoramiento y compromisos adquiridos por el área de contabilidad en los planes de mejoramiento?			
10	¿La filosofía y estilo de la dirección coadyuvan al desarrollo integral de los procesos contables? Existe Código de ética ampliamente difundido en la entidad?			
11	¿En la formulación del plan estratégico y de los planes de acción, tiene participación el área de contabilidad?			
12	¿Se realizan autoevaluaciones periódicas para determinar la efectividad de los controles implementados en cada una de las actividades del proceso contable?			
13	¿Las políticas, directrices y formulación de programas del proceso contable, contienen metas, objetivos e indicadores de rendimiento?			
14	¿Hay una adecuada supervisión y monitoreo de las operaciones realizadas por personal de contabilidad, tesorería y sistemas de información?			
15	¿La asignación y distribución de cargas responde a los requerimientos de los procesos contables?			
16	¿La estructura organizacional actual del departamento de contabilidad permite orientar el trabajo para alcanzar los propósitos, objetivos y cualidades de la información contable?			
17	¿La entidad ofrece las condiciones necesarias que permitan la implementación de mecanismos de control, como también el ejercicio del autocontrol de la funcion contable?			
18	¿Los soportes documentales de los registros contables se encuentran debidamente organizados y archivados de conformidad con las normas que regulan la materia?			
19	¿Existen indicadores que involucren procesos, procedimientos, recursos y funcionarios, para determinar el fortalecimiento o debilitamiento de políticas y estrategias del área contable?			
20	¿Hay una apropiada segregación de actividades incompatibles (es decir, la separación entre la contabilización y el acceso a activos)?			
	CALIFICACIÓN AMBIENTE DE CONTROL		2	**PARCIALMENTE ADECUADO**
B	**EVALUACIÓN DEL RIESGO**			
21	¿Las transacciones, hechos y operaciones realizados en cualquier dependencia de la entidad son debidamente informados al área contable a través de los documentos fuente o soporte idóneos y el departamento contable identifica los productos que debe recibir de los demás procesos que se convierten en insumos del proceso contable?	sí	1	
22	¿Los registros contables se han efectuado en estricto orden cronológico, en la vigencia correspondiente y guardando el consecutivo de los hechos transacciones y operaciones según corresponda?			
23	¿Los bienes, derechos y obligaciones son objeto de tomas físicas periódicas y su resultado se coteja con los registros contables y se hacen los ajustes a que haya lugar?			
24	¿Se realizan periodicamente tomas físicas de bienes, derechos y obligaciones y se confronta con los registros contables para hacer los ajustes pertinentes?			
25	¿Se efectúan en forma periódica conciliaciones y cruces de saldos entre las áreas de almacén, presupuesto, contabilidad, tesorería y demás áreas y/o procesos de la entidad?			
26	¿Los documentos fuente que respaldan los hechos financieros, economicos, sociales y ambientales contienen la información necesaria para realizar su adecuada identificación?			
27	¿Se elaboran y revisan oportunamente arqueos de caja general, de caja menor y conciliaciones bancarias con el fin de determinar los valores objeto de clasificación, registro y control del efectivo?			

28	¿Se realizan periódicamente conciliaciones de saldos recíprocos con otras entidades públicas?			
29	¿Los saldos contenidos en los estados de situación financiera, estados de resultados y otros informes y reportes contables coinciden con los registrados en los libros de contabilidad?			
30	¿Se identifican, analizan y se le da tratamiento adecuado a los riesgos de índole contable de la entidad en forma permanente?			
31	¿Se ha implementado y ejecutado una política de depuración contable permanente y de sostenibilidad de la calidad de la información?			
32	¿Existe y funciona una instancia asesora que permita gestionar los riesgos de índole contable?			
33	¿Los diferentes informes relacionados con la información contable se acompañan de los respectivos análisis e interpretaciones que faciliten su comprensión por parte de los usuarios de la información?			
34	¿Las notas a los estados contables revelan en forma amplia, clara y comprensible la información de tipo cuantitativo y cualitativo de los saldos en ellos registrados? Existen procesos de verificación de consistencia entre las notas a los estados contables y los saldos revelados? las mismas cumplen con las disposiciones establecidas en el régimen de contabilidad pública?			
35	¿Los hechos financieros, económicos sociales y ambientales realizados por la entidad contable pública son de fácil y confiable clasificación en el catalogo general de cuentas? Son adecuadas las cuentas utilizadas para la clasificación de las transacciones y hechos económicos?			
36	¿Existe una política para llevar a cabo en forma adecuada el cierre integral de la información producida en todas las áreas o dependencias que generan hechos financieros, económicos, sociales y ambientales?			
	CALIFICACIÓN EVALUACIÓN DEL RIESGO		1	ADECUADO
C	ACTIVIDADES DE CONTROL			
37	¿La entidad ha definido e implementado políticas y procedimientos de control interno contable?			
38	¿La entidad adelanta acciones que garanticen el control a la ejecución de planes, programas y procesos de las áreas de contabilidad?			
39	¿La entidad ha diseñado un plan que involucre actividades de control preventivas a los procedimientos contables?			
40	¿Están identificados los responsables de cada uno de los procesos de la preparación de información contable?	No	3	
41	¿Existen puntos de control para cada uno de los procesos contables significativos?			
42	¿Se cumple con los cronogramas y actividades establecidos para cada uno de los procesos contables?			
43	¿Se evalúa el logro de los objetivos a partir de los indicadores definidos en el proceso contable?			
44	¿Existen indicadores que permitan medir la efectividad de los controles aplicados en el área de contabilidad?			
45	¿Se priorizaron los riesgos en el proceso de preparación de información contable teniendo en cuenta la efectividad de los controles?			
46	¿Los controles aplicados a los sistemas de información contable generan confianza?			
47	¿La entidad tiene mecanismos para garantizar la confiabilidad de la información financiera que genera?			
48	¿Dependiendo del nivel de riesgo inherente en cada una de las actividades desarrolladas en el área de contabilidad hay adecuada segregación de funciones?			
49	¿La entidad cuenta con dispositivos de seguridad para restringir el acceso a los activos y registros?			
50	¿La oficina de control interno evalúa el diseño, desarrollo e implementación de los controles a ser aplicados en cada uno de los procesos de elaboración de información contable ejecutados por la entidad?			
51	Los manuales de políticas, procedimientos y demás prácticas contables se encuentran debidamente actualizados?			
52	¿Existen políticas y procedimientos adecuados para el desarrollo y la modificación de los sistemas de información que generan reportes e información contable?			
53	¿Existen controles para la utilización de los programas de computador y/o archivos de datos incluyendo los relacionados con los cambios ?			
54	¿Se requieren aprobaciones adecuadas de la gerencia antes de permitir el acceso de alguien a aplicaciones y bases de datos específicas de la contabilidad?			
55	Se elaboran y diligencian los libros de contabilidad de conformidad con los parámetros establecidos en el régimen de contabilidad pública?			
	CALIFICACIÓN ACTIVIDADES DE CONTROL		3	
D	ACTIVIDADES DE MONITOREO			
56	¿Los procesos y procedimientos contables de la entidad son monitoreados por los funcionarios responsables de cada una de las actividades que los componen?			
57	¿La organización ha diseñado y ejecutado actividades para monitorear la efectividad del sistema de control interno contable?			
58	¿La alta direccion es receptiva a las recomendaciones relacionadas con el proceso contable formuladas por los organismos o unidades que controlan las actividades de la entidad, a través de una de sus dependencias?			
59	¿La entidad ha diseñado un sistema de evaluación que permita generar la cultura del autocontrol y el mejoramiento continuo de la gestión contable en la entidad?			
60	¿La entidad realiza monitoreo y ajustes al mapa de los riesgos que afectan el proceso contable?			

61	¿Los funcionarios que ejercen el siguimiento de los controles del proceso contable tienen la competencia y experiencia requerida?			
62	¿Existen indicadores para medir el impacto de la función de la oficina de control interno?	Sí	1	
63	¿La entidad ha adoptado mecanismos que permitan evaluar la efectividad de las acciones de mejora suscritas en el plan de mejoramiento relacionados con el proceso contable?			
64	¿La entidad tiene definidas acciones alternativas para atenuar las debilidades potenciales identificadas en el proceso contable?			
65	¿Se realizan talleres con la participación de todos los funcionarios de la entidad que permitan retroalimentar a la alta dirección sobre las deficiencias de los controles contables aplicados?			
66	¿La oficina de control interno elabora un plan de acción para monitorear el área y los procesos contables?			
67	¿La información generada por el sistema de seguimiento de los controles contables (monitoreo) es comunicada a la alta dirección?			
68	¿La alta dirección toma decisiones basada en los informes presentados por la oficina de control interno?			
	CALIFICACIÓN ACTIVIDADES DE CONTROL		1	ADECUADO
E	INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN			
69	¿La entidad tiene identificadas las necesidades de información externas e internas relacionadas con el proceso contable?			
70	El proceso contable opera en un ambiente de sistema integrado de información y esta funciona adecuadamente?			
71	¿Están claramente definidos los canales de comunicación entre el área de contabilidad y las diferentes dependencias?			
72	¿La entidad cuenta con canales de comunicación para la ciudadanía y los funcionarios para que presenten sus inquietudes relacionadas con la información contable?			
73	Se efectúa mantenimiento, actualización y parametrización periódicos necesarios para un adecuado funcionamiento de los aplicativos utilizados para procesar la información contable?			
74	Se elaboran oportunamente los estados, informes y reportes contables al representante legal, a la Contaduría General de la Nación, a los organismos de inspección, vigilancia y control?			
75	Se evidencia por medio de flujogramas u otro mecanismo, la forma como circula la información a través de la entidad y su efecto en el proceso contable?			
76	La información contable es utilizada para cumplir propósitos de gestión?			
77	¿Se pública oportunamente en medios visibles y de facíl acceso a la comunidad los Estados Financieros, Sociales y Ambientales?	Parcial	2	
78	¿La información contable cuenta con los análisis e interpretaciones que faciliten la comprensión por parte de los usuarios?			
79	¿Se tiene un sistema de indicadores para analizar e interpretar la información financiera, económica, social y ambiental de la entidad?			
80	¿Existen protocolos sobre responsabilidad y acceso de seguridad a la información contable?			
81	¿Se realizan Backup de seguridad de toda la información contable generada por la organización?			
82	Se tienen debidamente identificados los productos del proceso contable que deben suministrarse a las demás áreas de la entidad y a los usuarios externos?			
83	Se tienen identificados en la entidad los procesos que generan transacciones, hechos y operaciones y que por lo tanto se constituyen en proveedores de información del proceso contable?			
84	¿Existen mecanismos de verificación de la oportunidad y veracidad de la información contable reportada a las diferentes instancias gubernamentales?			
	CALIFICACIÓN INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN		2	PARCIALMENTE ADECUADO
	CALIFICACIÓN TOTAL DE LOS COMPONENTES		2	PARCIALMENTE ADECUADO

Nota: Si el auditor considera necesario incluir más preguntas, por favor incluirlas en el componente a que corresponde

Observaciones del Control

Revisado por

Fecha

Comentarios supervisor

CONTRALORÍA

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPÚBLICA
AUDITORIA FINANCIERA
FORMATO No. 13
PRUBA DE RECORRIDO A PROCESOS CLAVES

Referenciación:

Contraloría Delegada / Gerencia departamental Colegiada:
Entidad auditada:
Periodo auditado:
Auditor:
Fecha realización:

MACROPROCESO
PROCESO CLAVE

# actividad	Nombre de la actividad	Descripción de la actividad	Responsable de la actividad	Descripción de la actividad de auditoría realizada	Se identificó riesgo?	Se identificó control?	Debilidad identificada

Revisado por
Fecha
Comentarios del supervisor

Respuesta del auditor a los comentarios del supervisor
Fecha

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA

AUDITORIA FINANCIERA

FORMATO No. 14

MATRIZ RIESGOS Y CONTROLES GAF

REFERENCIACION:

Contraloría Delegada / Gerencia Departamental Colegiada:

Sujeto de Control auditado:

Periodo auditado:

Auditor:

No.	Macroproceso	Proceso	# de Actividad	Factor de Riesgo	RIESGO INHERENTE							EVALUACIÓN DEL DISEÑO DEL CONTROL (20%)								EVALUACIÓN DE LA EFECTIVIDAD DE LOS CONTROLES (70%)					
					Riesgo Identificado	Impacto	Probabilidad	Calificación (Nivel) del Riesgo Inherente	Riesgo Crítico	Riesgo Significativo	CALIFICACIÓN TOTAL DEL RIESGO INHERENTE								RIESGO COMBINADO	Existe evidencia de su uso (30%)	Existen instrumentos metodologías (Hallazgos) (10%)	44%	Es la técnica adecuada de diseñó la misma Inoperatividad (Hallazgos) (10%)	RESULTADO DE LA EFECTIVIDAD DE LOS CONTROLES	CALIFICACIÓN TOTAL DEL CONTROL (EFECTIVIDAD DEL CONTROL)
1																									
2																									
3																									
4																									
5																									
6																									
7																									
8																									
9																									
10																									

CALIFICACIÓN GENERAL DEL DISEÑO DEL CONTROL	#DIV/0!	CALIFICACIÓN TOTAL PROMEDIO RIESGO COMBINADO	#DIV/0!	SUMATORIA Y PONDERACIÓN DE LA EVALUACIÓN DEL DISEÑO Y LA EFECTIVIDAD DEL CONTROL (80%)	FALTA EVALUAR LA EFECTIVIDAD
Calificación del diseño de control Gestión Financiera y Contable	#DIV/0!	Calificación riesgo combinado Gestión Financiera y Contable	#DIV/0!		
Calificación del diseño de control Gestión Presupuestal Contractual y del Gasto	#DIV/0!	Calificación riesgo combinado Gestión Presupuestal, Contractual y del Gasto	#DIV/0!		

OBSERVACIONES DEL EQUIPO AUDITOR:

RESULTADOS DE LA EVALUACIÓN DE LOS COMPONENTES DE CONTROL INTERNO (10%)	%	PARCIALMENTE ADECUADO
CALIFICACIÓN SOBRE LA CALIDAD Y EFICIENCIA DEL CONTROL INTERNO		NULL

OBSERVACIONES DEL SUPERVISOR:

FECHA DE REVISIÓN:

Formato elaborado por Grupo GAF - CGR - Apoyo ingenieros Miguel Angel Garzon y Hernán Darío Pinilla

CONTRALORÍA

CONTRALDRIA GENERAL DE LA REPÚBLICA
AUDITORIA FINANCIERA

Referenciación: XXX

FORMATO No. 15

ENTREVISTA CON PERSONAL CLAVE PARA IDENTIFICAR RIESGO DE FRAUDE

Contraloría Delegada / Gerencia departamental Colegiada: _____
Sujeto de control auditado: _____
Periodo auditado: _____
Auditor: _____
Nombre de la persona clave _____
Cargo de la persona clave _____
Lugar de la entrevista _____
Fecha y hora de la entrevista: _____

Nota: Aplique las siguientes preguntas a personal clave o del más alto nivel en el sujeto de control que está auditando. Si considera necesario puede aplicar otras preguntas relacionadas.

Pregunta	Respuesta de la persona auditada	Identifica como auditor riesgo de fraude?
a) Preguntas para obtener un entendimiento histórico de fraudes perpetrados en el sujeto de control y el compromiso de la administración para prevenirlo y detectarlo.(NIA 240.17)		
¿Tiene usted sospechas de fraude que pudiera tener como resultado un error material o inmaterial en la información financiera de la entidad?		
¿Ha recibido alguna carta o comunicación de empleados, analistas financieros, personal de ventas u otro tipo de personal, en el cual denuncien o haya indicios relacionados con temas de fraude?		
¿En el pasado, qué tipo de fraudes han sido cometidos en la entidad, a qué área pertenecía y qué cargo tenía al posible defraudador?		
¿A qué tipo de incentivos y presiones podría estar sujeta la administración de la entidad que pudiera generar un riesgo de fraude?		
¿Cuando se detecta un riesgo de fraude potencial (no comprobado) se ha adoptado algún mecanismo de investigación del mismo?		
¿Cuál es su entendimiento acerca del riesgo de fraude de la entidad, incluyendo los asociados a cuentas de balance o presupuestales?		
b) Preguntas para obtener un entendimiento de cómo la administración evalúa el riesgo de fraude y los controles relacionados(NIA 240.17)		
¿Qué controles tiene establecidos la entidad, para mitigar o disminuir los riesgos de fraude identificados o para prevenirlos o detectarlos?		Si
¿De qué forma la administración monitorea la ejecución de planes, acciones y controles diseñados para mitigar o detectar los riesgos de fraude?		
¿Ha habido alguna persona que no esté dispuesta a proporcionar información o retener información financiera dentro del sujeto de control?		
¿Tiene usted conocimiento de registros contables inusuales o ajustes que no cuenten con suficiente soporte contable?		
c) Preguntas para obtener entendimiento acerca de cómo la administración comunica su compromiso con la prevención y detección de fraude(NIA 240.17)		
¿Cómo la administración comunica a nivel general su postura respecto a sus prácticas en sus actividades y conducta ética?		
¿Cómo la administración reporta al comité de auditoría u otras autoridades equivalentes,respecto a las prácticas y controles que se diseñaron para prevenir y detectar riesgo de fraude?		

¿Cómo la administración demuestra que su conducta está alineada con las respuestas a las anteriores preguntas?		

d) Preguntas a criterio del auditor

Observaciones adicionales del entrevistado

Observaciones adicionales del auditor

Revisado por _____

Fecha de la revisión: _____

Comentarios _____

Respuesta del auditor a los comentarios del supervisor _____

Fecha _____

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPÚBLICA
AUDITORIA FINANCIERA
FORMATO No. 16
IDENTIFICACION DEL RIESGO DE FRAUDE

Referenciación: XX

Contraloría Delegada / Gerencia departamental Colegiada: _____
Entidad auditada: _____
Periodo auditado: _____
Auditor: _____
Fecha realización: _____

Macroproceso	Proceso	# actividad	Descripción del riesgo de fraude	Factor de riesgo	Tipo de Fraude	Naturaleza del riesgo de fraude	Descripción detallada de la naturaleza del riesgo de fraude	Pruebas

Revisado por _____
Comentarios _____

Respuesta del auditor a los comentarios del supervisor _____

Fecha _____

200

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPÚBLICA
AUDITORIA FINANCIERA
FORMATO No. 17
CALCULO DE LA MATERIALIDAD

Referenciación:

Contraloría Delegada / Gerencia Departamental Colegiada:
Sujeto de Control auditado:
Periodo auditado:
Auditor:
Fecha realización:

MATERIALIDAD CONTABLE

I. Seleccione una de las bases y el porcentaje según juicio profesional:

Base seleccionada	Monto
Activos	$ 3.333,00

Bases	Porcentajes
Utilidad antes de impuestos	5-10%
Ingresos o gastos	0.5 -3%
Margen Bruto	1-2%
Patrimonio	1-5%
Activos	0.5 -3%

Criterios

Opinión auditoría anterior	Calificación Control interno vigencia anterior	Fenecimiento de la cuenta Vigencia anterior	Riesgo combinado de la vigencia auditada	Diseño del control de la vigencia auditada
Con salvedades	Deficiente	No fenecida	Alto	Inadecuado o inexistente

BASES DE SELECCIÓN	SUMA DE PUNTOS	RANGO DE PORCENTAJE A ESCOGER
Margen bruto	14	Entre >=1% y <=1,5%

Otra, cual?

Materialidad de planeación (MP)

II. Multiplicar el porcentaje de la base seleccionada

Base seleccionada	%	MP
Activos	2%	$ 66,66

Error tolerable (ET)

III. Multiplique la MP por el 50% o 75% dependiendo de la valoración de los riesgos identificados y el diseño de control

Porcentaje determinado	ET (MP*%)
50%	$ 33,33

El ET es el límite maximo de aceptación de errores con el que el auditor puede concluir que el resultado de las pruebas debe lograr su objetivo.

Nota Importante: Este ET nunca debe ser mayor que la materialidad que se determino en la etapa de la planificación y por lo tanto será una fracción de ella.

Determinación del importe para resumen de diferencias (RD)

IV. Se obtiene multiplicando el MP x cualquiera de estos dos porcentajes 3% o 5% de acuerdo al porcentaje determinado en el ET.

Porcentaje	Importe para acumular RD (MP*%)
5%	$ 3,33

MATERIALIDAD CUALITATIVA

Relacionada con Clasificación, Revelación, o presentación	
Relacionada con circunstancias	

CONTRALORÍA

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPÚBLICA
AUDITORIA FINANCIERA
FORMATO No. 17
CALCULO DE LA MATERIALIDAD

Referenciación:

Contraloría Delegada / Gerencia departamental Colegiada:
Entidad auditada:
Periodo auditado:
Auditor:
Fecha realización:

MATERIALIDAD PRESUPUESTAL

I. Seleccione una de las bases y el porcentaje según juicio profesional:

Base seleccionada	Monto
Gastos programados	$ 45.154.546.487,00

Porcentajes
Del 0.25% al 3%

Criterios

Existencia de hallazgos vigencias anteriores	Fenecimiento de la cuenta vigencia anterior	Riesgo combinado vigencia auditada	Diseño del control vigencia auditada
Disciplinarios	No fenecida	Alto	Inadecuado o inexistente

BASES DE SELECCIÓN	SUMA DE PUNTOS	RANGO DE PORCENTAJE
Ingresos programados	11	Entre >=0,25% y <=1,17%

Otra, cual?

Materialidad de planeación (MP)

II. Multiplicar el porcentaje de la base seleccionada

Base seleccionada	%	MP
Gastos programados	0%	$ 112.886.366,22

Error tolerable (ET)

III. Multiplique la MP por el 50% o 75% dependiendo de la valoración de los riesgos identificados y el diseño de control

Porcentaje determinado	ET (MP*%)
50%	$ 56.443.183,11

El ET es el límite máximo de aceptación de errores con el que el auditor puede concluir que el resultado de las pruebas debe lograr su objetivo.

Nota Importante: Este ET nunca debe ser mayor que la materialidad que se determino en la etapa de la planificación y por lo tanto será una fracción de ella.

Determinación del importe para resumen de diferencias (RD)

IV. Se obtiene multiplicando el MP x cualquiera de estos dos porcentajes 3% o 5% de acuerdo al porcentaje determinado en el ET.

Porcentaje	Importe para acumular RD (MP*%)
5%	$ 5.644.318,31

MATERIALIDAD CUALITATIVA

Relacionada con Clasificación, Revelación, o presentación	
Relacionada con circunstancias	

202

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

AUDITORIA FINANCIERA
Formato No 18
Plan de Trabajo de Auditoria Financiera

Referenciación xxx

Contraloría Delegada / Gerencia departamental Colegiada:
Sujeto de control auditado:
Periodo auditado:
Fecha de realización:

1. **Objetivos de la auditoría financiera**

2. **Análisis en Detalle del Ente Objeto de Control Fiscal o Asunto a Auditar**

   Describir de manera general los aspectos relevantes de conocimiento de la entidad y que sean de importancia para la ejecución de la auditoría.

3. **Resultados de la Evaluación preliminar de Control Interno Financiero**

   Incluir los aspectos más importantes que se hayan observado

4. **Resultados de la evaluación de la oficina de control interno o auditoria interna**

   Concluya sobre la utilidad, para la auditoria de la CGR, del trabajo y los resultados de la oficina de control interno o auditoria interna.

5. **Determinación de la Materialidad**

   Indique el parámetro definido como materialidad de planeación, el error tolerable o materialidad de ejecución y el valor definido para determinar incorrecciones no materiales o inmateriales.

   Lo anterior para los estados financieros y para la evaluación del presupuesto.

6. **Resumen del análisis de la evaluación de riesgos.**

   Indicar los riesgos identificados, a través de las diferentes actividades de auditoria realizadas: conocimiento de la entidad, entrevistas, pruebas de recorrido, análisis de la matriz de riesgos de la entidad, evaluación preliminar del control interno, entre otros.

7. **Mención de los riesgos significativos y de fraude identificados**

Una vez analizados, clasificados y calificados los riesgos, indicar los determinados como significativos para el proceso de auditoría, de igual forma concluya sobre el proceso de identificación y análisis de riesgos de fraude.

8. Resultado de la evaluación del diseño de control

Corresponde al resultado de la calificación del diseño de los controles identificados.

9. Enfoque de auditoría, alcance y oportunidad de las pruebas de auditoría

- Seleccionar los controles a ser probados por el auditor, procesos significativos, saldos, transacciones o partidas individuales

- Defina para cada uno el enfoque si es de control, combinado o sustantivo
- Establezca en cada caso, la oportunidad, extensión y el alcance de la pruebas que se van a realizar

- Relacionar las muestras seleccionadas y su representatividad en cantidad y/o recursos, sobre el universo total.

Para más detalle sobre cómo seleccionar la muestra consulte el documento instructivo No.3 Muestreo de auditoría Financiera.

10. Documentación de los resultados de la discusión del fraude

Describa las conclusiones finales de la discusión realizada por el equipo en mesa de trabajo con respecto a los riesgos de fraude.

11. La composición del equipo de auditoría, roles y responsabilidades de la asignación (Dirección, supervisión y revisión).

Corresponde a la identificación y asignación de las responsabilidades de cada miembro del equipo.

12. Evaluar y determinar la necesidad de incluir expertos en la comisión de auditoría

El equipo de auditoria, con el apoyo del supervisor determinará la necesidad de involucrar al equipo de auditoria, una persona con conocimientos más amplios y experiencia en temas específicos, debidamente justificado.

13. Cronograma de actividades para las etapas de ejecución de la auditoría e informe

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

Diligenciar Formato No.10 Cronograma de actividades parte B

Bogotá, D. C., **xx** de **xxxx** de **xxxx**

Atentamente,

NOMBRE	CARGO	PROFESIÓN

Aprobación:

ACTA	FECHA

Este documento será presentado por el equipo auditor al Director de Vigilancia Fiscal para su revisión y posterior aprobación del Comité Técnico.

CONTRALORÍA

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPÚBLICA
AUDITORIA FINANCIERA
FORMATO No. 19
GESTION DEL RIESGO DE AUDITORIA

REFERENCIACION

Contraloría Delegada / Gerencia departamental Colegiada:
Sujeto de control auditado:
Periodo auditado:
Elaborado por: DELEGADO Y DIRECTOR
Fecha de realización:

RIESGO COMBINADO FINAL DE TODOS LOS PROCESOS		BAJO

RIESGO DE DETECCIÓN				ESTRATEGIA			SEGUI
Criterios a Evaluar	Rol Asociado	CALIFICACIÓN		ACCION	FECHA INICIO	FECHA FINAL	
Experticia	Director	3					
Experticia	Supervisor						
Experticia	Director	2	MEDIO				
Experticia	Delegado						
Claridad en el entendimiento de los objetivos de la auditoría financiera	Auditores						
Claridad en el entendimiento de los objetivos de la auditoría financiera	Supervisor						
Claridad en el entendimiento de los objetivos de la auditoría financiera	Director						
Claridad en el entendimiento de los objetivos de la auditoría financiera	Delegado						
Aptitud y actitud	Auditores						
Aptitud y actitud	Supervisor						
Aptitud y actitud	Director						
Aptitud y actitud	Delegado						
Planificación y asignación del talento humano necesarios	Auditores						
Planificación y asignación del talento humano necesarios	Supervisor						
Planificación y asignación del talento humano necesarios	Director						
Planificación y asignación del talento humano necesarios	Delegado						
Planificación y asignación de recursos financieros necesarios	Auditores						
Planificación y asignación de recursos financieros necesarios	Supervisor						
Planificación y asignación de recursos financieros necesarios	Director						
Planificación y asignación de recursos financieros necesarios	Delegado						
Conocimiento previo de la entidad auditada,	Auditores						
Conocimiento previo de la entidad auditada,	Supervisor						
Conocimiento previo de la entidad auditada,	Director						
Conocimiento previo de la entidad auditada,	Delegado						
Herramientas y técnicas de auditoría	Auditores						
Herramientas y técnicas de auditoría	Supervisor						
Herramientas y técnicas de auditoría	Director						
Herramientas y técnicas de auditoría	Delegado						

gla.	Auditores						
gia.	Supervisor						
gla.	Director						
gia.	Delegado						
	Auditores						
	Supervisor						
	Director						
	Delegado						
bajo del auditor.	Auditores						
bajo del auditor.	Supervisor						
bajo del auditor.	Director						
bajo del auditor.	Delegado						
TOTAL PROMEDIO							

EGADO - DIRECTOR			
ERVISOR - AUDITORES		2	MEDIO
) RIESGO DE DETECCION		3	

RIESGO DE AUDITORIA	MEDIO

CONTRALORÍA

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPÚBLICA
AUDITORIA FINANCIERA
FORMATO No. 19
GESTION DEL RIESGO DE AUDITORIA

Contraloría Delegada / Gerencia departamental Colegiada:
Sujeto de control auditado:
Periodo auditado:
Elaborado por:
Fecha de realización:

SUPERVISOR Y AUDITORES

RIESGO DE DETECCIÓN				ESTRATEGIA		
Criterios a Evaluar	Rol Asociado	CALIFICACIÓN		ACCION	FECHA INICIO	FECHA FINAL
Experticia	Auditores	3	[redacted]			
Experticia	Supervisor	3	[redacted]			
Experticia	Director	1	[redacted]			
Experticia	Delegado		[redacted]			
Claridad en el entendimiento de los objetivos de la auditoría financiera	Auditores		[redacted]			
Claridad en el entendimiento de los objetivos de la auditoría financiera	Supervisor		[redacted]			
Claridad en el entendimiento de los objetivos de la auditoría financiera	Director		[redacted]			
Claridad en el entendimiento de los objetivos de la auditoría financiera	Delegado		[redacted]			
Aptitud y actitud	Auditores		[redacted]			
Aptitud y actitud	Supervisor		[redacted]			
Aptitud y actitud	Director		[redacted]			
Aptitud y actitud	Delegado		[redacted]			
Planificación y asignación del talento humano necesarios	Auditores		[redacted]			
Planificación y asignación del talento humano necesarios	Supervisor		[redacted]			
Planificación y asignación del talento humano necesarios	Director		[redacted]			
Planificación y asignación del talento humano necesarios	Delegado		[redacted]			
Planificación y asignación de recursos financieros necesarios	Auditores		[redacted]			
Planificación y asignación de recursos financieros necesarios	Supervisor		[redacted]			
Planificación y asignación de recursos financieros necesarios	Director		[redacted]			
Planificación y asignación de recursos financieros necesarios	Delegado		[redacted]			
Conocimiento previo de la entidad auditada,	Auditores		[redacted]			
Conocimiento previo de la entidad auditada,	Supervisor		[redacted]			
Conocimiento previo de la entidad auditada,	Director		[redacted]			
Conocimiento previo de la entidad auditada,	Delegado		[redacted]			
Herramientas y técnicas de auditoría	Auditores		[redacted]			
Herramientas y técnicas de auditoría	Supervisor		[redacted]			
Herramientas y técnicas de auditoría	Director		[redacted]			
Herramientas y técnicas de auditoría	Delegado		[redacted]			
Comprensión de la metodología.	Auditores		[redacted]			

fología.	Supervisor						
fología.	Director						
fología.	Delegado						
d.	Auditores						
d.	Supervisor						
d.	Director						
d.	Delegado						
trabajo del auditor.	Auditores						
trabajo del auditor.	Supervisor						
trabajo del auditor.	Director						
trabajo del auditor.	Delegado						
TOTAL PROMEDIO			MEDIO				

ON SUPERVISOR - AUDITORES | | MEDIO

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
AUDITORIA FINANCIERA
FORMATO No. 20
PROGRAMA DE AUDITORÍA FINANCIERA

Referenciación: XX

Contraloria Delegada / Gerencia Departamental Colegiada: _____
Sujeto de Control auditado: _____
Periodo auditado: _____
Elaborado por: _____
Fecha realización: _____

Objetivo general:

Objetivos específicos:

Fuentes de criterio:

Ciclo	Proceso	Subproceso	Procedimiento	Descripción procedimiento	Objetivo procedimiento	Tipo cartera	Responsable	Horas asignadas	Fecha de entrega
Gestión financiera y contable	Gestión de Recaudo	1,2y5	1	xxxxxxxx	xxxxxxx	Detalle	Xxxxxx	xxHoras	
	Gestión de Cartera		2			Análitica	SSnnnn		
			3						
			4						
			5						
			6						
			7						
			8						
			9						
			10						
			11						
			12						
			13						
			14						
			15						
			16						

204

			17						
			18						
			19						
			20						

Revisado por _____

Fecha _____

Comentarios

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPÚBLICA

AUDITORIA FINANCIERA

FORMATO No. 21

Revisión de Saldos Iniciales

Referenciación: XX

Contraloría Delegada / Gerencia Departamental Colegiada: _____

Sujeto de Control auditado: _____

Periodo auditado: _____

Auditor: _____ Procedimiento #: _____

Materialidad Establecida auditoria anterior _____ Confiabilidad de los datos _____

Cuenta	Descripcion de la cuenta	Según contabilidad 31/12/2014	Según contabilidad al 01/01/2015	Verificado por auditoria: Diferencias entre saldos inciales y finales	Verificado por auditoria: Diferencia materiales Si/No	Verificado por auditoria: Explicación Diferencias	Verificado por auditoria: Respuesta del Auditor
				$ -			
				$ -			
				$ -			
				$ -			
				$ -			
				$ -			
				$ -			
				$ -			
				$ -			
				$ -			
		$ -	$ -	$ -			

Revisado por _____

Fecha _____

Comentarios supervisor _____

208

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
AUDITORIA FINANCIERA
FORMATO No. 22
PRUEBA DE DETALLE

Referenciación: XX

Contraloría Delegada / Gerencia Departamental Colegiada:
Sujeto de Control auditado:
Periodo auditado:
Auditor:

Procedimiento #:

Nombre y código de la cuenta o reporte

Descripción del procedimiento:

Valor total de la cuenta o reporte

Objetivo del procedimiento

Población completa?

Valor de la muestra

% participación muestra: #¡DIV/0!

Valor Error tolerable

Actividad desarrollada	Fecha de realización	Tipo de soporte verificado	¿Qué criterio usa para definir que existe una incorrección?	Se encontró incorrección? Si/No Describa en caso afirmativo.	Valor total Diferencias encontradas.	Comparación incorrecciones vs. Error tolerable.	Enlace papel de trabajo	Observaciones
						-		
						-		
						-		
						-		
						-		
						-		
						-		
						-		
						-		

Revisado por
Fecha

Comentarios supervisor

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPÚBLICA
AUDITORIA FINANCIERA
FORMATO No. 23
PRUEBA ANALITICA

Referenciación: XX

Contraloría Delegada / Gerencia Departamental Colegiada: _____
Sujeto de Control auditado: _____
Periodo auditado: _____
Auditor: _____ Procedimiento #: _____

Descripción de la prueba _____ Confiabilidad de los datos _____

Objetivo de la prueba _____ Documentar la expectativa _____

Actividad desarrollada	Fecha de realización	Desviación aceptable	Resultado conclusión	Se encontró incorrección? En caso afirmativo, diligencie en valor.	Pruebas o indagaciones adicionales?	Enlace papel de trabajo

Revisado por _____
Fecha _____

Comentarios supervisor _____

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPÚBLICA
AUDITORIA FINANCIERA
FORMATO No. 24
PRUEBA DE CONTROLES

Referenciación: XX

Contraloría Delegada / Gerencia Departamental Colegiada: _____
Sujeto de Control auditado: _____
Periodo auditado: _____
Auditor: _____ Procedimiento #: _____

Descripción de la prueba _____ Descripción del control _____

Objetivo de la prueba _____ Existen otros controles asociados? _____

Calificación del diseño _____ Debilidad identificada en la fase de planeación _____

Frecuencia del control _____

Actividad desarrollada	Fecha de realización	Desviación aceptable	Resultado conclusión	Se encontró incorrección? En caso afirmativo, diligencie en valor.	Enlace papel de trabajo

Revisado por _____
Fecha _____

Comentarios supervisor _____

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
AUDITORIA FINANCIERA
FORMATO No. 25

CONTRALORÍA

RESUMEN DE DIFERENCIAS

REFERENCIACIÓN

Contraloría Delegada / Gerencia Departamental Colegiada:
Sujeto de Control auditado:
Periodo auditado:
Auditor:

Materialidad de planeación: 5.500.000

Error tolerable:

Código cuenta AFECTADA	Nombre cuenta AFECTADA	Saldo final del periodo auditado	Hallazgo # o H/A	Referen Papel de trabajo	INCORRECCIONES: Valor incorrección	Sobrestima o Subestima?	Tipo de incorrección	Naturaleza de la incorrección	Clasificación de la incorrección	Es material?	IMPOSIBILIDAD DE OBTENER EVIDENCIA SUFICIENTE Y ADECUADA: Descripción breve de la circunstancia	Posible efecto	Representatividad de la cuenta con limitación	Es material?
		545.502	dfdf	fdfd	4.587	Subestima	De hecho	De circunstancia	Irregularidad de los estados financieros	NO	RUSDRAKJHOXSRJOKAKJDHKA2RJSHDKJSHDKJAHDKJAHRDJAHSKSA	ddd	0,1%	NO
	DEUDORES				451.222					NO				NO
										NO				
														NO
	TOTAL ACTIVO													
		4.444									ee	eee	200,0%	
		55.566									eee	eeee	2500,7%	
	TOTAL PASIVO													
	TOTAL PATRIMONIO													
		564									ddd	dd	1,0%	
	TOTAL CUENTAS DE ORDEN													
	TOTAL CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS													

212

SUMATORIA DE LAS INCORRECCIONES ENCONTRADAS	455.809

DETERMINACIÓN DE LA OPINIÓN CONTABLE

Análisis agregado de las incorrecciones

A. Respecto a la Cantidad: Número de veces en que las incorrecciones sobrepasan la materialidad de planeación?	0,08
B. Respecto a la clasificación, revelación o presentación: número de incorrecciones consideradas materiales	0
C. Respecto a las circunstancias: número de incorrecciones consideradas materiales	0

Análisis agregado de la imposibilidad de obtener evidencia

D. Número de limitaciones consideradas materiales	0
E. El saldo de las cuentas afectadas es mayor o igual al 40% de la clase?	NO APLICA

OPINION CONTABLE

SIN SALVEDADES

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
AUDITORIA FINANCIERA
FORMATO No. 25

CONTRALORÍA

RESÚMEN DE DIFERENCIAS

REFERENCIACIÓN

Contraloría Delegada / Gerencia Departamental Colegiada:
Sujeto de Control auditado:
Periodo auditado:
Auditor:

Materialidad de planeación: 5.500.000.000,00

Error tolerable: 2

Código cuenta AFECTADA	Nombre cuenta AFECTADA	Saldo final del periodo auditado	Hallazgo s o n/a	Referen Papel de trabajo	INCORRECCIONES: Valor incorrección	Subestima o Sobrestima?	Tipo de incorrección	Naturaleza de la incorrección	Clasificación de la incorrección	Es material?	IMPOSIBILIDAD DE OBTENER EVIDENCIA SUFICIENTE Y ADECUADA: Descripción breve de la circunstancia	Posible efecto	Representatividad de la cuenta con limitación	Es material?
		345.302	dfdf	fdfd	4.581	Subestima	De hecho	De clasificación	Irregularidad de los estados financieros	NO	7HJSDHAUGHDKSAJDHAKJDHKLAZIUSHDKJSHDKJSHDKJAHDLIAHDJIAHDSSA	sddd	0,1%	NO
	DEUDORES				451.222					NO				NO
										NO				NO
		4.444									ee	eee	200,0%	
		55.566									eee	eeee	2500,1%	
		564									ooo	ed	1,0%	
	SUMATORIA DE LAS INCORRECCIONES ENCONTRADAS				455.303									

DETERMINACIÓN DE LA OPINIÓN PRESUPUESTAL

2/3

Análisis agregado de las incorrecciones

A. Respecto a la Cantidad: Número de veces en que las incorrecciones sobrepasan la materialidad de planeación?	0,00
B. Respecto a la clasificación, revelación o presentación: número de incorrecciones consideradas materiales	0
C. Respecto a las circunstancias: número de incorrecciones consideradas materiales	0

Análisis agregado de la imposibilidad de obtener evidencia

D. Número de limitaciones consideradas materiales	0
E. El saldo de las cuentas afectadas es mayor o igual al 40% de la clase?	NO APLICA

OPINION EJECUCION PRESÚPUESTAL

RAZONABLE

REFERENCIACION

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

CRITERIOS DE FENECIMIENTO DE LA CUENTA

OPINION CONTABLE	OPINION PRESUPUESTAL			
	RAZONABLE	CON SALVEDADES	NO RAZONABLE	ABSTENCION
SIN SALVEDADES	FENECE	FENECE	NO FENECE	NO FENECE
CON SALVEDADES	FENECE	FENECE	NO FENECE	NO FENECE
NEGATIVA	NO FENECE	NO FENECE	NO FENECE	NO FENECE
ABSTENCION	NO FENECE	NO FENECE	NO FENECE	NO FENECE

FENECE

214

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

AUDITORIA FINANCIERA
Formato No.26
CARTA DE SALVAGUARDA[1]

Bogotá, D.C.

Doctor (a)
XXXXXXXXXXXXX
Contralor (a) Delegado (a) para el Sector XXXXX
CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
Carrera 69 No. 44 -35
Bogotá D.C.

En relación con la Auditoría Financiera, adelantada por la Contraloría General de la República, a **(Entidad objeto de control fiscal o asuntos a auditar)**, al 31 de diciembre de 20**XX**, proceso efectuado con el propósito de opinar sobre los Estados Financieros y la Ejecución Presupuestal, y como representante legal de la entidad, manifiesto:

1) Que he presentado adecuadamente en los Estados Financieros y Presupuestales, los resultados de las operaciones, los cambios en la situación financiera, los flujos de efectivo, las notas a los mismos y la ejecución presupuestal, de conformidad con principios generalmente aceptados en Colombia y/o prescritos por la Contaduría General de la Nación y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

2) Que preparé y presenté oportunamente la Cuenta Fiscal a la Contraloría General de la República.

3) Que hice entrega oficialmente de toda la información contable y presupuestal y demás aspectos relacionados, atendiendo los requerimientos hechos por la comisión de auditoría de la CGR; dicha información es válida, integral y completa para los propósitos del proceso auditor adelantado.

4) Manifiesto que la información financiera y presupuestal y demás información que suministré durante la auditoría, está libre de incorrecciones materiales y ha sido preparada de conformidad con el marco de información financiera aplicable y que

[1] Modelo carta de salvaguarda que debe suscribir el representante legal de la entidad a la unidad ejecutora: contraloría delegada sectorial o gerencia departamental colegiada correspondiente. Este formato es un referente y puede ser ajustado, de acuerdo con las condiciones y necesidades del proceso auditor.

en las transacciones y operaciones que la originaron se observaron y se cumplieron las normas prescritas por las autoridades competentes.

5) Confirmo que:

a) Respondo por la implementación y operación de los sistemas de contabilidad y de control interno, y por mantener controles efectivos sobre el reporte de información contable, financiera, presupuestal y contractual.
b) Revelamos a ustedes los resultados de nuestra evaluación del riesgo en cuanto a que los estados financieros, informes suministrados relacionados con asuntos contables, presupuestales, de tesorería y contractuales no tienen errores importantes o relevantes.
c) Pusimos a su disposición todos los registros contables, presupuestales, contractuales y la correspondiente documentación que los soporta. Igualmente todas las actas de Asamblea de Accionistas, Junta Directiva y Comités de Gerencia, o resúmenes de reuniones para los cuales las minutas no han sido preparadas.
d) Todas las transacciones significativas han sido apropiadamente registradas en los libros de contabilidad y se encuentran reveladas en la Cuenta Fiscal rendida y en los informes presupuestales, de tesorería y contractuales.
e) No hay transacciones significativas que no hayan sido apropiadamente registradas en los libros de contabilidad o que no se hayan revelado en los estados financieros.
f) La Entidad no tiene planes ni intenciones que pudieran afectar en forma significativa el valor o clasificación de sus activos y pasivos.
g) No han ocurrido eventos posteriores a la fecha del Balance General y hasta la fecha de esta carta que requirieran ajustes o exposición en las Notas a los estados financieros.

6) No tenemos conocimiento acerca de irregularidades que comprometan a la Dirección o a los empleados que desempeñan funciones importantes dentro de la Entidad, que comprometan a la Institución u otros empleados, en hechos de corrupción administrativa o que pudieran tener un efecto importante sobre los estados financieros.

Cordialmente,

Firma
Representante Legal

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

AUDITORIA FINANCIERA
Formato No.27
Confirmación de terceros

Técnica de la confirmación

Consiste en la obtención de una comunicación escrita de un tercero independiente de la empresa examinada y que se encuentra en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones del hecho económico y de informar válidamente sobre la misma.

La Contraloría General de la República se dirige a la entidad o empresa a la cual se solicita confirmación, la respuesta escrita de ésta debe ser dirigida a los auditores, el auditor debe colocar personalmente en el correo la solicitud de confirmación.

La Técnica de Confirmación consiste realmente en ratificar que lo expresado por los registros contables corresponde a hechos ciertos e, igualmente, que lo manifestado por funcionarios en las indagaciones que efectúa el auditor se ajusta a la realidad.

La técnica de la confirmación se realiza solamente con persona o entidades ajenas a la institución. Ejemplo: Circularización de saldos de cuentas por cobrar, deudores por otros conceptos, cuentas por pagar, acreedores, entre otros.

Confirmación del saldo bancario que presenta la empresa en al cierre de la vigencia, este saldo puede comprobarse, solicitando a los bancos el saldo de la cuenta corriente o de ahorros, el cual una vez obtenido es comparado con saldo que muestra la contabilidad de la entidad auditada.

Esta técnica puede ser aplicada de diferentes formas:

De acuerdo a las respuestas esperadas:

Confirmación Positiva: Se envía la solicitud de confirmación de saldo, esperándose que contesten todas las personas circularizadas.

En la práctica no todos contestan, pero se acude a técnicas estadísticas para determinar la validez de la prueba. Es de utilidad cuando el volumen de cuentas a circularizar no es muy alto y permite al auditor analizar todas las respuestas.

Con la confirmación se espera corroborar información contenida en los registros contables.

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

Ejemplo de confirmación positiva
xxx código dependencia xxx

Sigedoc

Señores
LABORATORIO NACIONAL DE MEDICAMENTOS
Carrera 113 No. 13-48
Bogotá D.C

Asunto: **xxxxxx**

Estimados señores:

En cumplimiento del artículo 267 de la Constitución Política de Colombia, la Contraloría General de la Republica desarrolla actualmente auditoría financiera en el Instituto Nacional de Cancerología correspondiente a la vigencia fiscal xxx, por esta razón, nos permitimos solicitarles comedidamente, se sirvan enviar con la mayor brevedad posible a la comisión de auditoría de este ente de control, ubicada en las instalaciones del Instituto Nacional de Cancerología, Avenida 5 No. 11-102, el formato adjunto a esta comunicación, en el cual solicitamos algunos datos relativos al saldo de su cuenta pendiente por pagar a esta entidad, con corte a diciembre 31 de xxx, favor enviar en sobre debidamente sellado.

Agradecemos su colaboración y la celeridad que se sirvan prestar a la presente solicitud, que de ninguna manera corresponde a una cuenta de cobro.

Atentamente,

xxx
Director de Vigilancia Fiscal C.D. xxx o
Supervisor encargado o
Líder de auditoria

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

Contraloría General de la República
Auditoría Financiera
Formato No.28
Estimaciones Contables

Referenciación XXXXXX

Contraloría Delegada / Gerencia departamental Colegiada: _____
Sujeto de control auditado: _____
Periodo auditado: _____
Elaborado por: _____
Fecha de realización: _____

EVALUACIÓN DE LAS ESTIMACIONES CONTABLES	OBSERVACIONES
Identificación y Valoración del riesgo de incorrección Material	
Obtenga el conocimiento de los requerimientos del marco de información financiera aplicable en la entidad que se va auditar, relacionados con las estimaciones contables, incluida la correspondiente información que se debe revelar.	
Realize las indagaciones necesarias ante la dirección sobre las circunstancias que pueden dar lugar a estimaciones contables nuevas o a la necesidad de revisar y ajustar las existentes.	
Indague sobre la manera en que la dirección realiza las estimaciones contables y los datos en los que se basan, el metodo, el modelo, los controles relevantes, si la direción ha utilizado los servicios de un experto, la hipotesis en la que se basan las estimaciones contables, valorar si con respecto al periodo anterior las estimaciones han debido cambiar, valorar si la administración a valorado el efecto de una incertidumbre, es decir, una falta inherente de precisión en su medida.	
Revisar, para los casos que aplique, el desenlase de las estimaciones contables realizadas en el período anterior. Es decir, el desenlase se refiere al importe resultante de la resolución final de las transacciones, hechos o condiciones en que se basa la estimación contable.	
Revisar, para los casos que aplique, reestimación posterior para efectos de la presentación de los estados financieros del periodo actual u objeto de revisión	
Para identificar y valorar el riesgo de incorrección material, como requiere la NIA 315 el auditor evaluará y determinará el grado de incertidumbre existente en cada estimación contable.	
El auditor determinará si, a su juicio profesional, alguna de las estimaciones contables para las que se ha identificado un grado elevado de incertidumbre en la estimación da lugar a riesgos significativos.	
Respuestas a los riesgos valorados de incorrección material como lo requiere la NIA 330	
Determine si la dirección ha aplicado adecuadamente los requerimientos del marco de información financiera aplicable relativos a la realización de la estimación contable;	
Determine si los métodos empleados en la realización de las estimaciones contables son adecuados y se han aplicado de forma congruente, así como, si los cambios en las estimaciones contables o en el método para realizarlas, con respecto al periodo anterior, son adecuados teniendo en cuenta las circunstancias.	
Teniendo en cuenta la naturaleza de la estimación contable: Determine si los hechos acaecidos hasta la fecha del informe de auditoría proporcionan evidencia de auditoría en relación con las estimaciones contables registradas en los estados financieros en la vigencia que se esta auditando.	
Realice pruebas de auditoria con el fin de verificar: metodologia utilizada por la dirección para hacer la estimación, y si la misma es acorde con las circunstancias o eventos que se quieren estimar, validar los datos, indicadores o variables utilizadas para la estimación, el cumplimiento de los objetivos de la medición segun el marco de información financiera aplicable.	
Realice pruebas sobre la efectividad de los controles utilizados en la realización de la estimación contable, junto con la aplicación de procedimientos sustantivos adecuados.	
El auditor considerará si, para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, son necesarias cualificaciones o conocimientos especializados en relación con uno o más aspectos de las estimaciones contables.	
Procedimientos posteriores sustantivos para responder a los riesgos significativos	

217

CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPÚBLICA
AUDITORIA FINANCIERA
FORMATO No. 29
AUDITORIA ESTADOS CONTABLES CONSOLIDADOS

Referenciación: XXXX

Contraloría Delegada / Gerencia Departamental: _____
Sujeto de control o asunto: _____
Periodo auditado: _____
Auditor: _____ Fecha de realización: _____
Supervisor: _____ Fecha de revisión: _____

Datos generales	
Nombre o razón social de la entidad consolidadora:	
NIT:	
Código CHIP ó SIIF:	
Acto administrativo que regula la emisión de los estados contables consolidados:	
Naturaleza:	
Sector:	
Subsector:	
Representante legal:	
Dirección:	
Teléfono:	
Correo electrónico institucional:	

Conocimiento del ambiente macro y sector de la entidad consolidadora

Marco regulatorio y políticas contables aplicadas por la entidad consolidadora para preparar la información financiera

Conocimiento general de la entidad consolidadora	
Objeto social del sujeto de control	
Objetivos y estrategias	
Estructura	
Factores críticos de éxito	
Clientes, proveedores, asuntos sociales y éticos	

Efecto de la tecnología de información en la sujeto de control	
Sujetos de control más representativos en los estados contables consolidados	
Entidad en Funcionamiento	

Conclusiones

Entendimiento general de los sujetos de control más representativos del consolidado

Datos generales	
Nombre o razón social de la entidad consolidadora:	
NIT:	
Código CHIP ó SIIF:	
Acto administrativo que regula la emisión de los estados contables consolidados:	
Naturaleza:	
Sector:	
Subsector:	
Representante legal:	
Dirección:	
Teléfono:	
Correo electrónico institucional:	

Conocimiento del ambiente macro y sector

Marco regulatorio y políticas contables aplicadas por la entidad

Conocimiento general de la entidad	
Objeto social del sujeto de control	
Objetivos y estrategias	
Estructura	
Factores críticos de éxito	
Clientes, proveedores, asuntos sociales y éticos	
Efecto de la tecnología de información en la sujeto de control	
Sujetos de control más representativos en los estados contables consolidados	
Entidad en Funcionamiento	

Conclusiones

Comentarios del supervisor _____

Respuesta del auditor a los comentarios del supervisor _____

Fecha respuesta del auditor _____

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPÚBLICA
AUDITORIA FINANCIERA
FORMATO No. 38
MUESTREO DE AUDITORIA FINANCIERA

Referenciación: XXXX

Contraloría Delegada / Gerencia Departamental:
Sujeto de control o asunto:
Periodo auditado:
Auditor: Fecha de realización:
Supervisor: Fecha de revisión:

Formula para poblaciones infinitas

$$n = \frac{Z^2 * P * Q}{E^2}$$

Formula para poblaciones finitas

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

Z= Valor de la distribución normal estándar de acuerdo al nivel de confianza
E= Error de muestreo (precisión)
N= Tamaño de la Población
P= Proporción estimada
Q= 1-P

Error tolerable	2.244.318.000

Macroproceso	# Procedimiento	Tipo de prueba	Origen de la población	Tamaño de la población	# de items de la población (N)	Valor total de la población	Tipo de muestreo	Método de muestreo	% error tolerable (E)	Nivel de confianza	Factor de confianza (Z)	% error esperado (P)	Tamaño de la muestra	Método selección de partidas
Gestión financiera y contable	1	Sustantiva de Detalle	Reporte	Grande	144	88.521.620.000	Estadístico	Muestreo por atributos	3%	95.0%	1,960	17%	123	Aleatorio
									#¡DIV/0!		-		#¡DIV/0!	
									#¡DIV/0!		-		#¡DIV/0!	
									#¡DIV/0!		-		#¡DIV/0!	
									#¡DIV/0!		-		#¡DIV/0!	
									#¡DIV/0!		-		#¡DIV/0!	
									#¡DIV/0!		-		#¡DIV/0!	
									#¡DIV/0!		-		#¡DIV/0!	
									#¡DIV/0!		-		#¡DIV/0!	
									#¡DIV/0!		-		#¡DIV/0!	
									#¡DIV/0!		-		#¡DIV/0!	
									#¡DIV/0!		-		#¡DIV/0!	
									#¡DIV/0!		-		#¡DIV/0!	
									#¡DIV/0!		-		#¡DIV/0!	
									#¡DIV/0!		-		#¡DIV/0!	
									#¡DIV/0!		-		#¡DIV/0!	
									#¡DIV/0!		-		#¡DIV/0!	
									#¡DIV/0!		-		#¡DIV/0!	

Conclusiones

Comentarios del supervisor

Respuesta del auditor a los comentarios del supervisor

Fecha respuesta del auditor

219

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
AUDITORÍA FINANCIERA
FORMATO No. 30
MUESTREO DE AUDITORIA FINANCIERA

Referenciación: XXXX

Contraloría Delegada / Gerencia Departamental: _____
Sujeto de control o asunto: _____
Periodo auditado: _____
Auditor: _____ Fecha de realización: _____
Supervisor: _____ Fecha de revisión: _____

Error tolerable	2,244,315,000

									Poblaciones grandes				Poblaciones pequeñas				
Macroproceso	# Procedimiento	Origen de la población	Descripción del origen	Tamaño de la población	# de items de la población (N)	Valor total de la población	Tipo de muestreo	Método de muestreo	% error tolerable (E)	Nivel de confianza	% error esperado (P)	Tamaño de la muestra población grande (Tabla 1)	Confianza en controles	Frecuencia del control	Número de veces que el control se repite	Tamaño de la muestra población pequeña (Tabla 2)	Método selección de partidas
Gestión financiera y contable	1	Reporte	Reporte de novedades de nomina	Grande	14.400	88.521.620.000	Estadístico	Con enfoque estadístico	3%	95.0%	5%	181					Aleatorio
Gestión financiera y contable	2	Reporte	Reporte de novedades de nómina	Pequeña	15.000	101.250.750.000	Estadístico	Con enfoque estadístico					Alta	Mensual	12	2	
									#¡DIV/0!								
									#¡DIV/0!								
									#¡DIV/0!								
									#¡DIV/0!								
									#¡DIV/0!								
									#¡DIV/0!								
									#¡DIV/0!								
									#¡DIV/0!								
									#¡DIV/0!								
									#¡DIV/0!								
									#¡DIV/0!								
									#¡DIV/0!								
									#¡DIV/0!								
									#¡DIV/0!								
									#¡DIV/0!								
									#¡DIV/0!								

Conclusiones

Comentarios del supervisor _____

Respuesta del auditor a los comentarios del supervisor _____

Fecha respuesta del auditor _____