

Bogotá D.C.,
110



Auditoría General de la República
Al contestar cite el radicado No: 1102-202301267
Fecha: 12 de mayo de 2023 11:04:41 AM
Origen: Oficina Jurídica
Destino: Investigador académico

Señor
JOSÉ E. VARGAS
Investigador académico
asemcol@hotmail.com

Referencia: Concepto 110.040.2023
SIA-ATC 012023000284

Temas: 1. *De la auditoría financiera y de gestión realizadas por las contralorías.*
2. *De las competencias para ser líder del equipo auditor*
3. *De los hallazgos de auditorías*
4. *De la función del Comité de Vigilancia Fiscal.*

Respetado señor Vargas:

La Auditoría General de la República recibió su requerimiento mediante correo electrónico del martes, 28 de marzo de 2023, el cual fue radicado bajo No. 02331202300850 y SIA-ATC. No 012023000284, en el que se realizan las siguientes consultas:

«Caso 1. Un servidor público, le asignan realizar una auditoría financiera y de gestión a una Administración Municipal, como resultado de la labor presenta el informe final y determina que la entidad auditada presenta entre algunas las siguientes inconsistencias:

- a. Algunas cuentas no reflejan el valor, concluyendo que están subestimadas, por lo tanto, el balance no presenta la realidad de la entidad.
- b. Evidencian la falta de conciliaciones bancarias en tesorería.
- c. pagos (sic) de mayor valor en algunos ítems de contratos de suministros
- d. No publican en el secop la información conforme a las normas vigentes
- e. una (sic) entidad paga multa por incumplimiento en las cuotas ambientales a la entidad ambiental territorial.

Ahora bien, el resultado final de la auditoría financiera y de gestión, el auditor refleja los hallazgos en la tabla de hallazgos solo como observaciones administrativas, conllevando a ocultar el incumplimiento del mandato legal a los servidores públicos auditados.

Dicho lo anterior:

1. ¿Cuál es el deber ser del auditor cuando en desarrollo del proceso auditor encuentra inconsistencias de incumplimiento de las funciones propias del cargo?
2. ¿cuál es al (sic) función y responsabilidad del comité de Vigilancia Fiscal, en una contraloría?
3. ¿El comité incurre en falta disciplinaria o penal, en el caso que cambie la connotación de una

observación con alcance disciplinaria o penal y dejarla solo como observación administrativa sin justificación legal?

4. ¿qué (sic) perfil profesional debe tener un auditor que es designado como líder en una auditoría Financiera y de gestión en una contraloría Territorial?

5. ¿Tiene competencia profesional un servidor público, de profesión administrador público para ser líder y emitir concepto contable en un proceso de auditoría Financiera a un sujeto de control?»

Antes de proceder a dar respuesta a lo planteado, debemos indicar que, teniendo en cuenta las funciones constitucionales y legales asignadas a la Auditoría General de la República, no puede este ente de control tener injerencia en la toma de decisiones que sean de competencia de las entidades vigiladas, ya que nos corresponde un control posterior y selectivo de su gestión fiscal; por tanto, nos abstenemos de emitir conceptos sobre asuntos o situaciones individuales o concretas que puedan llegar a ser sometidos a vigilancia; por lo tanto, se abordará el tema de manera general y abstracta.

Respecto a la función de la AGR, el sentido, alcance, delimitación y competencia del ejercicio del control fiscal en Colombia, la Corte Constitucional se pronunció entre otras en la Sentencia C-1176 de 2004, señalando: «Por disposición constitucional, la vigilancia de la gestión fiscal de la Contraloría General de la República le corresponde a la Auditoría, **sin que por tal circunstancia, ésta pueda convertirse en ente superior de aquella en cuanto al direccionamiento de la vigilancia y control fiscal**, pues la atribución constitucional conferida a la Auditoría solo se restringe a la vigilancia de la gestión fiscal de la Contraloría General, según así lo precisa la propia Constitución...» (Negrilla fuera de texto).

Por lo tanto, con el fin de dar respuesta a su requerimiento, nos permitimos a abordar el asunto presentado por usted, de manera general y abstracta en los siguientes términos, teniendo en cuenta que se evidencia que sus consultas se enfocan en dos aspectos significativos del proceso auditor en las auditorías financiera y de gestión, siendo estos (i) de las competencias para ser líder del equipo auditor; y (ii) de los hallazgos de auditorías.

1. De la auditoría financiera y de gestión realizadas por las contralorías territoriales.

La Guía de Auditoría Territorial -GAT- versión 3.0, en marco de las normas ISSAI expedida en colaboración por la Contraloría General de la República, la Auditoría General de la República y las Contralorías territoriales, definió la auditoría financiera y de gestión de la siguiente manera:

«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 y de gestión en las Contralorías Territoriales, se fundamenta en los principios de eficacia, eficiencia, economía, equidad, desarrollo sostenible, valoración de costos ambientales y los demás que se apliquen en cumplimiento del artículo 3° del Decreto Ley 403 del 2020.

Es un examen independiente, objetivo y confiable sobre la información financiera, presupuestal y de gestión de los sujetos de control. Permite determinar si los estados financieros y el presupuesto reflejan razonablemente los resultados y si la gestión fiscal ha sido realizada de forma económica, eficiente, eficaz y equitativa.

Permite comprobar las transacciones y operaciones que los originaron, fueron observadas y cumplidas las normas prescritas por las autoridades competentes.»

En ese sentido, respecto la información que será objeto de análisis en una auditoría financiera y de gestión, la GAT indica:

«El marco de información financiera se entiende aceptable porque cumple con las siguientes características:

- Es relevante, es decir, la información suministrada es pertinente para la naturaleza de la entidad auditada y el propósito de los estados financieros, pues son presentados la situación financiera, los resultados y los flujos de efectivo de las entidades.
- Es integra, pues no omite transacciones, hechos o divulgaciones que puedan afectar las conclusiones basadas en los estados financieros.
- Es confiable porque la información presentada refleja la sustancia económica de los eventos y operaciones y da lugar a una evaluación, medición, presentación, y divulgación razonablemente consistente cuando es utilizada en circunstancias similares.
- Es neutral porque está libre de prejuicios.
- Es comprensible, pues la información que provee es clara.

Es importante que el auditor realice, entre otros, el conocimiento y entendimiento del marco de información financiera y el marco de presupuesto aplicable.

La ISSAI 1250 requiere que el auditor obtenga conocimiento de otros marcos aplicables a la entidad y al sector en el que opera y la forma en que la entidad cumple con dicho marco. Algunas de estas disposiciones legales tienen un efecto directo sobre los estados financieros, ya que en muchos casos determinan la valoración de las cifras y la información que debe revelarse. Por ejemplo, las políticas contables específicas, el Estatuto Tributario, etc.»

2. De las competencias para ser líder del equipo auditor

La GAT en su parte general, establece las habilidades y competencias que debe tener un auditor, determinando:

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

Asimismo, en el acápite de roles del proceso auditor, define al líder del equipo de la siguiente manera:

«El líder de auditoría será un experto técnico integrante del equipo de auditoría, que esté en capacidad de orientar el ejercicio y de interactuar con el supervisor y el auditado.

Sus principales actividades, son las siguientes:

- Conocer al sujeto de vigilancia y control que será auditado.
- Comprender la asignación del trabajo - AT, entender el objetivo general y los objetivos específicos, lo mismo que la matriz de riesgo.
- Liderar al equipo de auditoría en la elaboración del Plan de Trabajo.
- Precisar, con los demás integrantes del equipo auditor, las muestras de auditoría, el nivel de materialidad, el nivel de riesgo, la selección de Macroprocesos, procesos, cuentas y aspectos significativos objeto de evaluación.
- Suscribir las comunicaciones oficiales de solicitud de información.
- Consolidar los resultados de la valoración de riesgos y la evaluación del control fiscal interno.
- Apoyar técnica y funcionalmente a los integrantes del equipo de auditoría en el cumplimiento de los objetivos de la asignación de actividades, el Plan de Trabajo, los cronogramas y programas de auditoría.
- Validar y estructurar, con los demás integrantes del equipo auditor, los resultados de la auditoría, sus observaciones y hallazgos.
- Responder por la ejecución de los procedimientos de auditoría que le sean asignados. Reportar los beneficios de control fiscal alcanzados gracias al proceso auditor. Velar por la oportunidad en la ejecución y registro de actividades a cargo del equipo de auditoría.»

Ahora bien, en el caso en particular de la auditoría financiera y de gestión la GAT no se pronuncia específicamente sobre las competencias que el líder de auditoría debe tener, por su parte, entrega en cabeza del supervisor de auditoría, la responsabilidad de la escogencia del grupo de auditores, indicando:

«La responsabilidad del supervisor o quien haga sus veces en la calidad de los informes de auditoría se enmarca desde la conformación del equipo auditor, el cual deberá contar con los perfiles, experticia, habilidades y competencias necesarias para minimizar riesgos, hasta el control permanente en las diferentes fases del proceso de auditoría.» (Subrayado fuera del texto)

En ese sentido, los auditores deben poseer la capacidad necesaria para realizar el tipo de auditoría, lo cual implica las habilidades, conocimientos y experiencia, tanto en el tema sustancial que se pretende auditar como en el proceso auditor propiamente dicho, ahora bien, en relación a las competencias propias de una auditoría financiera y de gestión, la Norma Internacional ISSAI 1000, la cual desarrolla una introducción general a las directrices de auditoría financiera, establece:

«1.11 La fiscalización de los sistemas financieros, de los registros contables y de los estados financieros requiere tanto una formación en contabilidad y disciplinas conexas como un conocimiento de la legislación y de los reglamentos ejecutivos aplicables que afecten a la responsabilidad de la entidad fiscalizada. Asimismo, la realización de auditorías operativas puede requerir, además de esas

competencias, formación en esferas tales como la administración, la gestión, la economía y las ciencias sociales.

(...)

1.17 La amplitud de los conocimientos académicos exigibles en las tareas de fiscalización variará según el tipo de ésta. No es necesario que todos los auditores sean expertos en cada uno de los aspectos en que se concretan las funciones fiscalizadoras. Sin embargo, las políticas y los procedimientos por los que se rija la asignación de los recursos humanos deben orientarse a distribuir el personal especializado según la naturaleza de la fiscalización de manera que el equipo formado para cada una de ellas reúna la especialización y experiencia necesarias.»

Dicho lo anterior, la designación del equipo estará determinada por el tipo de auditoría así como el alcance que la misma pretenda, misma circunstancia aplica en la elección del líder de auditoría, el cual de acuerdo con lo establecido en la GAT, debe ser este un experto técnico, entendiéndose este según la RAE como:

«Experto, ta

2. adj. Dicho de una persona: Especializada o con grandes conocimientos en una materia.»

«Técnico, ca

3. m. y f. Persona que posee los conocimientos especiales de una ciencia o arte.»

3. De los hallazgos de autorías

La nueva Guía de Auditoría Territorial, determinó dentro de los elementos del proceso auditor, específicamente en el numeral 1.3.3.7 la estructuración y tratamiento de observaciones y hallazgos, en la que se definieron ambas como:

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

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

Se denota que, la GAT establece la observación como un hecho constitutivo de posibles irregularidades, detectadas en marco del proceso auditor y establecidas en el informe preliminar, la cual se convierte en hallazgo, si, una vez oído en descargos al auditado, este no logra desvirtuarla.

En ese sentido la guía expresó la transformación de una observación a un hallazgo de la siguiente manera:

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

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

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

(...)

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

(...)

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

(...)

Una vez recibidos la respuesta y los soportes aportados por el sujeto de control fiscal, el equipo auditor procederá a realizar el estudio de los argumentos expuestos y dejará evidencia de su análisis en papeles de trabajo. Documentará en ayudas de memoria las conclusiones alcanzadas. 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 en la observación.»

Ahora bien, respecto a los hallazgos, este es producto de una observación que no pudo ser desvirtuada por el sujeto auditado, y es definido como un hecho relevante, en el que se compara la situación detectada con el criterio del deber ser, estableciendo sus causas y efectos; según la GAT, estos pueden ser:

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

Hallazgo con impacto disciplinario: Hallazgo administrativo donde se configura que los servidores Públicos o los particulares que transitoriamente ejerzan funciones públicas han incurrido en alguna conducta que la legislación tipifica como falta disciplinaria.

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

Hallazgo con impacto penal: Ocurrencia de un hecho constitutivo de delito. Cuando en el ejercicio de sus funciones o con ocasión de ellas, el servidor Público comete un hecho punible, de aquellos cuyo bien jurídico pertenece a la protección de la administración y función pública, se le da traslado a la Fiscalía General de la Nación para lo de su competencia.»

De lo anterior, es menester resaltar que, la guía consideró que en caso de que se configuren hallazgos con impacto disciplinarios, penal o incidencia fiscal, se le debe dar traslado a la autoridad competente, teniendo en cuenta los siguiente:

«Una vez comunicado el informe de auditoría, los hallazgos con incidencia fiscal, disciplinaria, penal o de otra connotación serán trasladados por el funcionario correspondiente a las autoridades competentes, dentro del término establecido por cada Contraloría Territorial. Los hallazgos con incidencia fiscal serán trasladados en el formato Modelo 07-PF Traslado de hallazgos fiscales; los disciplinarios, penales y otras connotaciones serán trasladados mediante comunicación escrita suscrita por el Contralor Territorial o por quien este delegue.»

En ese sentido, el equipo auditor luego de presentado el informe final, deberá realizar las acciones pertinentes en aras de que el Contralor Territorial o quien delegue corra traslado a las autoridades competentes de este tipo de hallazgos mediante comunicación escrita, con el fin de que estos adelanten las acciones pertinentes, no obstante, el actual Código General Disciplinario, Ley 1952 de 2019, estableció como uno de los deberes del servidor público que:

«Artículo 38. Deberes. Son deberes de todo servidor público:

(...)

25. Denunciar los delitos, contravenciones y faltas disciplinarias de los cuales tuviere conocimiento, salvo las excepciones de ley.»

Así las cosas, además de lo contemplado en la GAT, por deber legal, todo servidor público debe denunciar delitos, contravenciones y faltas disciplinarias que tenga conocimiento, por lo que la omisión de no dar traslado a las autoridades competentes de un hallazgo bajo estos parámetros podría comportar falta disciplinaria siendo competencia de la Procuraduría General de la Nación como titular del ejercicio preferente del poder disciplinario, adelantar las investigaciones necesarias e imponer las sanciones haya lugar, sin perjuicio de la competencia de los órganos de control disciplinario interno de las entidades públicas.

4. De la función del Comité de Vigilancia Fiscal.

Sea del caso precisar que los Comités de Vigilancia Fiscal están pensados como órganos encargados de dirimir las controversias entre el supervisor y el equipo auditor, sin embargo, esta figura no está regulada de manera generalizada dentro las contralorías territoriales, sino que su operabilidad está condicionada la procedimiento interno que determine cada ente de control, así lo manifiesta la GAT, al considerar:

«1.4.3 Solución de controversias en el proceso auditor

Las controversias son diferencias de criterio de carácter técnico y/o jurídico, que se pueden presentar entre quienes ejercen diversos roles del proceso auditor. Su análisis y solución debe surtirse durante el proceso auditor, ya sea en el seno del propio equipo auditor o ante las instancias definidas en cada Contraloría Territorial.

Las controversias pueden presentarse entre las siguientes instancias:

(...)

1.4.3.2 Controversias entre el supervisor y el equipo de auditoría

En caso de presentarse controversia entre el equipo auditor y el supervisor o coordinador, este último informará a su superior inmediato para que emita su opinión y busque un consenso favorable a su solución.

De persistir la controversia, será dirimida por el superior inmediato, comité respectivo o Contralor, según el caso. Los esfuerzos por dirimirla quedarán registrados en un acta y obrará constancia sobre recomendaciones y decisiones» (Subrayado por fuera del texto).

En ese sentido, las funciones y responsabilidades específicas que desarrolle dicho comité está supeditado al procedimiento interno establecido por la respectiva contraloría territorial, el cual debe estar en armonía con los lineamientos generales establecidos en la Guía de Auditoría Territorial, así como en las normas ISSAI que les aplique.

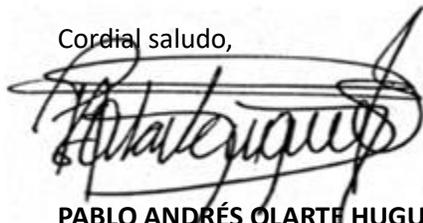
En los anteriores términos consideramos atendidas sus inquietudes, esperando haber dado claridad sobre las mismas. El presente concepto se emite en los términos del artículo 28 de la Ley 1437 de 2011 (CPACA) sustituido por el artículo 1º de la Ley 1755 de 2015 “Por medio de la cual se regula el Derecho Fundamental de Petición y se sustituye un título del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo”, con carácter orientador tal como lo determina la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo de Consejo de Estado en Auto del 19 de mayo de 2016 dentro del expediente radicado 20392 - 25000-23-37-000-2012-00320-01:

«...el artículo 253 del Decreto 01 de 1984 (hoy regulado en términos similares por el artículo 28 de la Ley

1437 de 2011) prevé la consulta como una forma de ejercer el derecho de petición. La respuesta que da la administración se llama concepto y, en general, nace de la obligación de atender solicitudes de información sobre las materias que tiene a cargo. **Los conceptos sirven para orientar a los asociados sobre alguna cuestión que puede afectarlos. Pero eso no indica que siempre se trate de una manifestación unilateral de voluntad y, por ende, capaz de producir algún efecto jurídico general y abstracto. De hecho, los conceptos que emite la administración en relación con las materias que tienen a cargo no comprometen su responsabilidad ‘ni serán de obligatorio cumplimiento o ejecución’»** (Negrilla fuera de texto)

Para este Despacho es importante conocer la percepción sobre la atención brindada, para lo cual, adjunto a la presente encontrará un formato de encuesta para que lo diligencie y nos lo remita a la dirección de correspondencia Calle 26 # 69-76, Ed. Elemento, Torre 4 (Agua), Pisos 17 y 18 Bogotá, Cundinamarca o a los correos electrónicos juridica@auditoria.gov.co y pavelasquez@auditoria.gov.co. Si para usted resulta más cómodo, también puede diligenciarla de manera virtual a través de nuestra página web www.auditoria.gov.co ingresando por el botón SIA, seleccionando la opción SIA ATC ATENCIÓN AL CIUDADANO, estando allí, seleccione el botón Encuesta de Satisfacción e ingrese los dígitos del código SIA-ATC que aparecen en la referencia de la presente comunicación y las contraseñas fc259bc5, también puede consultar su solicitud seleccionando el botón Consultar Solicitud ingresando igualmente el mismo código SIA-ATC y contraseña.

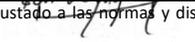
Cordial saludo,



PABLO ANDRÉS OLARTE HUGUET

Director Oficina Jurídica

Anexo: Formato encuesta de satisfacción

	Nombre y Apellido	Firma	Fecha
Proyectado por:	Paula Andrea Velásquez Ferreira		12/05/2023
Revisado por:	Pablo Andrés Olarte Huguét		12/05/2023
Aprobado por:	Pablo Andrés Olarte Huguét		12/05/2023

Los arriba firmantes declaramos que hemos revisado el documento y lo encontramos ajustado a las normas y disposiciones legales vigentes y por lo tanto, bajo nuestra responsabilidad lo presentamos para la firma.