



Bogotá D.C.,
110

Señor
OSCAR FERNANDO FAJARDO
oscarfernandofajardo@gmail.com
Carrera 32 No. 38 – 70 Oficina 907 Edificio Romarco
Villavicencio, Meta.

Referencia: Concepto 110.016.2023
SIA-ATC. 012023000114
Temas: (i) Generalidades del proceso auditor de las contralorías territoriales. (ii) De las evidencias en el proceso auditor de las contralorías territoriales.

Respetado Dr. Oscar Fajardo:

La Auditoría General de la República recibió su requerimiento mediante correo electrónico del miércoles, 11 de enero de 2023, el cual fue radicado bajo No. 20232330002812 y SIA-ATC. No 012023000114, en el que se realiza la siguiente consulta:

«¿Existe algún criterio, procedimiento, guía o metodología definida para que las contralorías territoriales en el marco de un proceso auditor realicen estudios de mercado o cotizaciones de bienes y servicios?; de ser así, comedidamente se le solicita brindar información sobre el acto regulatorio, sus alcances y aspectos básicos que deben tener en cuenta dichos entes de control fiscal al momento de realizar sondeos en el mercado; y especialmente, se informe si para consolidar estos últimos se requiere de un número mínimo de cotizaciones.»

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 abordar el asunto presentado por usted, de manera general y abstracta, en los siguientes términos:

1. Generalidades del proceso auditor de las contralorías territoriales.

La Constitución Política de Colombia en el numeral 12 del artículo 268, respecto a las atribuciones del Contralor General de la República, determinó:

«12. Dictar normas generales para armonizar los sistemas de control fiscal de todas las entidades públicas del orden nacional y territorial; y dirigir e implementar, con apoyo de la Auditoría General de la República, el Sistema Nacional de Control Fiscal, para la unificación y estandarización de la vigilancia y control de la gestión fiscal.»

Por su parte, la Ley 1474 de 2011 «Por la cual se dictan normas orientadas a fortalecer los mecanismos de prevención, investigación y sanción de actos de corrupción y la efectividad del control de la gestión pública» consideró respecto al proceso auditor de competencia de las contralorías territoriales, lo siguiente:

«Artículo 124. Regulación del proceso auditor. La regulación de la metodología del proceso auditor por parte de la Contraloría General de la República y de las demás contralorías, tendrá en cuenta la condición instrumental de las auditorías de regularidad respecto de las auditorías de desempeño, con miras a garantizar un ejercicio integral de la función auditora.

Artículo 130. Metodología para el proceso auditor en el nivel territorial. La Contraloría General de la República, con la participación de representantes de las Contralorías territoriales a través del Sistema Nacional de Control Fiscal - Sinacof, facilitará a las Contralorías Departamentales, distritales y municipales una versión adaptada a las necesidades y requerimientos propios del ejercicio de la función de control fiscal en el nivel territorial de la metodología para el proceso auditor, se encargará de su actualización y apoyará a dichas entidades en el proceso de capacitación en el conocimiento y manejo de esta herramienta. La Auditoría General de la República verificará el cumplimiento de este mandato legal.»

En ese sentido, en octubre de 2022 se expidió y actualizó la metodología para el desarrollo del proceso auditor en las contralorías territoriales, denominada como Guía de Auditoría Territorial en el marco de las normas internacionales - ISSAI - GAT Versión 3.0, la cual contiene aspectos generales, principios y fundamentos que deben ser tenidos en cuenta en las auditorías llevadas a cabo por las contralorías territoriales.

2. De las evidencias en el proceso auditor de las contralorías territoriales.

La GAT versión 3.0 definió la palabra soportes, como «documentos, análisis o estudios con los que se establecen y prueban tanto las observaciones de la Contraloría Territorial como las acciones y la valoración de los ahorros y recuperaciones por parte del ente auditado» así mismo, determinó entre sus generalidades transversales a todos los tipos de auditoría, los siguientes aspectos los cuales se transcriben *-in extenso-* habida cuenta de su relevancia frente a lo sometido a consulta:

« 1.3.2.2 Ejecución de la auditoría

(...)

Evidencia de auditoría

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

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

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

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

Adicionalmente, en algunos casos, el auditor podrá utilizar la ausencia de información, ya sea por la negativa de la dirección del sujeto de control a realizar una manifestación que se le haya solicitado, o por otras razones, como evidencia de auditoría, con el soporte adecuado.

La seguridad razonable se alcanza cuando el auditor ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

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

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

Se requiere que el auditor concluya sobre si se ha obtenido evidencia suficiente y adecuada para sustentar su opinión, de acuerdo con su juicio profesional. A continuación, se relacionan los tipos de evidencias:

- Analítica. Surge del análisis y verificación de los datos; puede originarse en los resultados de operaciones de la vigencia auditada, en comparaciones con normas prescritas, operaciones anteriores, otras operaciones y transacciones.
- Física. Se obtiene mediante la inspección u observación directa de actividades, documentos y registros relacionados con el objetivo del examen.
- Documental. La manera más común de encontrar este tipo de evidencia está en la clasificación de documentos. El auditor debe valorar permanentemente la confiabilidad de la evidencia documental utilizada para respaldar sus hallazgos, frente a los objetivos de la auditoría.
- Testimonial. Es la información obtenida de terceros, a través de cartas o declaraciones recibidas, en respuesta a indagaciones o por medio de entrevistas. Los registros de entrevistas pueden consistir en papeles de trabajo basados en notas de voz tomadas durante las entrevistas o transcripciones registradas de todas las conversaciones. La declaración verbal o escrita de un funcionario del sujeto de control tiene un valor limitado como evidencia.
- Informática. Se obtiene de los sistemas o aplicaciones, instalaciones, tecnologías y soportes informáticos. Requiere que su confiabilidad sea determinada.

La evidencia de auditoría debe cumplir con los siguientes atributos:

- Pertinente. Para que sea pertinente, la evidencia debe ser válida y confiable. A fin de evaluar la pertinencia de la evidencia, se deberá considerar cuidadosamente si existen razones para dudar de su validez o de su integridad. De ser así, será necesaria la obtención de evidencia adicional o revelar esa situación en el Informe. Los siguientes supuestos constituyen algunos criterios útiles para juzgar si la evidencia es pertinente:
 - La evidencia que se obtiene de fuentes independientes es más confiable 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 ha sido establecido.
 - Los documentos originales son más confiables que sus copias.
 - La evidencia testimonial que se obtiene en circunstancias que permiten a los informantes expresarse libremente merece más crédito que aquella que se obtiene en circunstancias comprometedoras (por ejemplo, cuando los informantes puedan sentirse intimidados).
- Suficiente. Es suficiente la evidencia objetiva y convincente que basta para sustentar los hallazgos, conclusiones y recomendaciones expresadas en el Informe. La evidencia será suficiente cuando, mediante los resultados de la aplicación de procedimientos de auditoría, sean comprobados razonablemente los hechos revelados. Para determinar si la evidencia es suficiente se requiere aplicar el juicio profesional.

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

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

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

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

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

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

- La evidencia proporcionada por documentos originales es más fiable que la proporcionada por fotocopias o facsímiles o por documentos que han sido filmados, digitalizados o convertidos, de cualquier otro modo, en formato electrónico y cuya fiabilidad pueda depender de los controles sobre su preparación y conservación.

Finalmente, como resultado de la aplicación de los procedimientos contenidos en el Plan de Trabajo y el Programa de Auditoría y con la obtención y valoración de la evidencia, el equipo fundamenta sus conclusiones respecto del trabajo realizado e identifica, de ser el caso, las deficiencias de control interno en los incumplimientos o mayores elementos de juicio que permitan confirmar los hechos detectados.

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

El Equipo Auditor podrá tomar las evidencias no previstas en esta Guía de Auditoría Territorial, de acuerdo con las disposiciones que regulen medios semejantes o según su prudente juicio, preservando los principios y garantías constitucionales, según lo establecido en la normatividad aplicable. (Ver Anexo 03-PF Técnicas de auditoría para obtener evidencia).» (Subrayado por fuera de texto.)

Así mismo, de manera específica la GAT desarrolla métodos y procesos para ser tenidos en cuenta dentro de cada tipo de auditoría, en aras de recolección y análisis de la información, como lo es el caso de la Auditoría de desempeño en el que la guía mencionó de manera específica que:

«Es importante tener en cuenta que la actividad de recolección y análisis de información es un proceso continuo y dinámico, que se inicia en la fase de planeación y se debe actualizar y analizar en el transcurso de la auditoría.

Es posible usar una gran variedad de procedimientos y técnicas para reunir la información necesaria. Estas pueden incluir, entre otras:

- Entrevistas con la administración.
- Revisión de normas, políticas, directivas, pronunciamientos y documentos emitidos por los organismos competentes.
- Revisión del informe de gestión de las entidades y del informe sobre los planes. Revisión del sitio de Internet de la entidad respectiva.
- Revisión de los informes de administración y rendición de cuentas. Observación de espacios físicos. Repaso de los principales sistemas y procedimientos de control. Análisis de la relación entre la utilización de recursos y los resultados.
- Evaluación de los riesgos que enfrentan las respectivas entidades.
- Consulta con los asesores y organizaciones externas para identificar las mejores prácticas y las oportunidades de mejora.
- Auditorías anteriores y estudios.
- Documentos Sectoriales.
- Información sobre el uso de la tecnología.
- Revisión de las tendencias del gasto.

Otras fuentes externas que se pueden consultar son:

- Estudios realizados por el gobierno y grupos profesionales o de interés.
- Información en poder de entidades pares.
- Investigaciones realizadas por académicos o institutos de investigación.
- Trabajos similares llevados a cabo por otros organismos gubernamentales y organizaciones no gubernamentales.
- Informaciones publicadas por los medios.»

Lo anterior sin perder de vista, que cada contraloría territorial, goza de autonomía para determinar su procedimiento teniendo en cuenta los principios y generalidades establecidas en la guía.

De acuerdo con lo antes señalado, si bien no se establece expresamente en la GAT una metodología específica para que las contralorías territoriales realicen estudios de mercado o cotizaciones de bienes y servicios en el marco de un proceso auditor, se establecen parámetros a tener en cuenta respecto de recolección y análisis de documentación. Dicho lo anterior, en todo caso es pertinente revisar el procedimiento interno establecido por el respectivo ente control, las generalidades de todo proceso auditor y los aspectos específicos al tipo de auditoría realizada.

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 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 9960ee93, 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		20/02/2023
Revisado por:	Pablo Andrés Olarte Huguet		20/02/2023
Aprobado por:	Pablo Andrés Olarte Huguet		20/02/2023

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.