**GUÍA DE AUDITORÍA TERRITORIAL EN EL MARCO DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA ISSAI**

**(Versión 2.1)**

**AUDITORIA FINANCIERA Y DE GESTIÓN - AF**

**BOGOTÁ DC**

**Noviembre 2020**

1. **OBJETIVO, MARCO JURÍDICO Y ALCANCE**

Este instructivo pretende abordar de forma más detallada conceptos claves referentes a los macro procesos, procesos, riesgos y controles en una auditoría financiera y de gestión.

El marco jurídico para evaluar el control fiscal interno en la auditoría financiera y de gestión se fundamenta en lo establecido en el numeral 6 del artículo 268 de la Constitución Política de Colombia[[1]](#footnote-1).

En este instructivo se identifican y/o definen los siguientes aspectos:

* Los macroprocesos
* Los procesos
* Las afirmaciones (factores de riesgo) a evaluar en los estados financieros y en el presupuesto.
* La identificación y valoración de los riesgos
* La evaluación del diseño y eficacia de los controles

A partir del desarrollo de los aspectos anteriormente relacionados, se obtiene la calificación de la calidad y efectividad del control interno financiero y de gestión.

Los macro procesos, procesos y afirmaciones que se consideran son los siguientes:

| **MACROPROCESOS** | **PROCESOS** | **AFIRMACIONES**  **(Factores de riesgo)** |
| --- | --- | --- |
| Gestión Financiera | Gestión de Recaudo | Registros que no reflejan la realidad o que no corresponden a la entidad |
| Gestión Presupuestal | Gestión de Cartera | Omisión en el registro de transacciones o hechos ocurridos en la entidad |
|  | Administración de Inversiones | Cantidades, datos o transacciones erróneas o inexactas |
|  | Administración de Inventarios | Registros que no corresponden al periodo. |
|  | Administración de Bienes | Inadecuada clasificación de operaciones. |
|  | Gestión de Deuda Pública y Obligaciones por pagar | Sobrestimación del saldo de derechos y obligaciones. |
|  | Gestión de Costos y Gastos | Inexistencia de control sobre derechos y obligaciones presentados en el saldo. |
|  | Presentación y Revelación de Estados Financieros | Subestimación del saldo de derechos y obligaciones. |
|  | Leyes y Regulación Relacionada | Inadecuada valoración reflejada en los saldos. |
|  | Planeación y Programación Presupuestal | Revelación inadecuada de la realidad económica. |
|  | Ejecución presupuestal | Revelación incompleta de información financiera o presupuestal. |
|  | Gestión de adquisición, recepción y uso de bienes y servicios | Falta de claridad en la información revelada. |
|  | Constitución y Ejecución de las Reservas Presupuestales y Cuentas por Pagar | Cantidades reveladas inadecuadas por su valoración o cálculo. |
|  | Gestión Proyectos | Desarticulación entre planes institucionales y planes de desarrollo y sectoriales. |
|  | Otros procesos Significativos | Inadecuada programación y ejecución del ingreso y del gasto. |
|  |  | Inadecuada ejecución del Ingreso y del Gasto |
|  |  | Recepción de Bienes o servicios con especificaciones diferentes a lo requerido |
|  |  | Destinación diferente del recurso de endeudamiento |
|  |  | Otro |

Fuente: Guía de auditoría financiera y de gestión

1. **AFIRMACIONES (FACTORES DE RIESGO)**

Los factores de riesgo son situaciones de eventual ocurrencia que afectarían negativamente la adecuada utilización del recurso público y el cumplimiento de los fines constitucionales y legales del Estado por parte de los entes objeto de control fiscal.

1. **IDENTIFICACIÓN Y VALORACIÓN DE RIESGOS**

**3.1 Riesgo inherente**

Según la ISSAI 200.95, el riesgo inherente (En la Matriz como riesgo inherente inicial) 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.

El auditor considerará la probabilidad de ocurrencia de incorrecciones individuales o múltiples, y si la incorrección potencial podría, por su magnitud, constituir una incorrección material, es decir que tenga algún impacto sobre la razonabilidad de las cifras. Por lo tanto, el auditor debe calificar inicialmente el impacto y probabilidad del riesgo inherente, considerando la siguiente escala: (1) Bajo. (2) Medio y (3) Alto.

**3.2 Riesgo de fraude**

En materia de fraude el auditor deberá considerar tres aspectos importantes:

* Según la NIA 240.11, el riesgo de fraude es 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.
* 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.
* Naturaleza del riesgo de fraude, es decir, si nace por corrupción, por uso indebido de activos o por la manipulación de la información financiera o presupuestal.

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.

**3.3 Riesgo Inherente final**

Es la calificación del riesgo inherente asociada con el riesgo de fraude, y se muestra en la Matriz de Riesgos como Alto, Medio o Bajo y es Critico cuando el riesgo es de fraude.

El resultado de la calificación del riesgo inherente final, es automática en la Matriz de Riesgos con el siguiente resultado:

| **RESULTADO** | |
| --- | --- |
| **CRÍTICO** | Cuando la calificación sea 4, 5 o 6 y existe riesgo de fraude |
| **ALTO** | Cuando la calificación sea 3 y no hay riesgo de fraude |
| MEDIO | Cuando la calificación sea 2 y no hay riesgo de fraude |
| BAJO | Cuando la calificación sea 1. |

En el siguiente cuadro se muestra un ejemplo del desarrollo de la matriz para el riesgo inherente inicial y riesgo inherente final:

**DETERMINACIÓN DEL RIESGO INHERENTE INICIAL Y FINAL**

| **RIESGO INHERENTE** | | | | | | | |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Riesgo Identificado** | **Posibles efectos en caso de materialización** | **Impacto** | **Probabilidad** | **Riesgo Inherente Inicial** | **Riesgo Fraude** | **Naturaleza riesgo de fraude** | **Condiciones que propician riesgo de fraude** | **RIESGO INHERENTE**  **FINAL** |
| Riesgo 1 |  | 1 | 1 | BAJO | SI | Uso indebido a activos | Incentivos o presión | **CRÍTICO** |
| Riesgo 2 |  | 1 | 2 | BAJO | SI | Uso indebido a activos | Incentivos o presión | **CRÍTICO** |
| Riesgo 3 |  | 1 | 3 | MEDIO | SI | Manipulación de estados financieros o presupuestales | Racionalización | **CRÍTICO** |
| Riesgo 4 |  | 2 | 1 | BAJO | NO |  |  | BAJO |
| Riesgo 5 |  | 2 | 2 | MEDIO | SI | Corrupción | Incentivos o presión | **CRÍTICO** |
| Riesgo 6 |  | 2 | 3 | ALTO | SI | Corrupción | Incentivos o presión | **CRÍTICO** |
| Riesgo 7 |  | 3 | 1 | MEDIO | NO |  |  | MEDIO |
| Riesgo 8 |  | 3 | 2 | ALTO | NO |  |  | **ALTO** |
| Riesgo 9 |  | 3 | 3 | ALTO | SI | Uso indebido a activos |  | **CRÍTICO** |
| Riesgo 10 |  | 1 | 1 | BAJO | SI | Uso indebido a activos |  | **CRÍTICO** |
| Riesgo 11 |  | 1 | 2 | BAJO | NO |  |  | BAJO |
| Riesgo 12 |  | 1 | 3 | MEDIO | NO |  |  | MEDIO |

**3.4 Diseño de los controles**

La evaluación de la calidad y eficacia de los controles, se realiza dentro del proceso auditor en las fases de planeación y ejecución de la auditoría financiera y de gestión.

3.4.1 Diseño de controles

En la fase de planeación se evalúa el diseño de los controles:

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **EVALUACIÓN DEL DISEÑO DEL CONTROL** | | | | | | |
| **Descripción del control** | **Control apropiado (30%)** | **Tipo (25%)** | **Frecuencia (10%)** | **Segregación (25%)** | **Documentación (5%)** | **Clase (5%)** |

El peso asignado al diseño del control es del 25%. Para esta evaluación se han 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 el control diseñado es Adecuado para minimizar el riesgo, se califica con (1), (2) Parcial y (3) Inadecuado o inexistente.

**Tipo.** Se consideran dos tipos automático y manual, con una ponderación del 25%. Si es automatizado se califica con (1), Semiautomático (2) y si es Manual con (3).

**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).

El resultado de la calificación del diseño de controles, será así:

| **RESULTADO** | |
| --- | --- |
| INEXISTENTE | **Cuando no existen controles** |
| EFICIENTE | Cuando la calificación sea hasta 1 |
| PARCIALMENTE EFICIENTE | Cuando la calificación sea mayor que 1 y menor o igual que 2 |
| INEFICIENTE | Cuando la calificación mayor que 2 |

**Riesgo Combinado.** Esta calificación del diseño de controles se asocia de manera automática en la Matriz de Riesgos, con la calificación final del riesgo inherente para establecer el riesgo combinado bajo los siguientes criterios:

| **RESULTADO** | |
| --- | --- |
| **CRITICO** | **Cuando existe Riesgo de Fraude** |
| ALTO | Cuando la calificación sea mayor o igual que 6 |
| MEDIO | Cuando la calificación este igual o mayor de 3,1 y menor que 6 |
| BAJO | Cuando la calificación menor o igual a 3 |

3.4.2 Efectividad de los controles

En la fase de ejecución se evalúa la efectividad de los controles:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **EVALUACIÓN DE LA EFECTIVIDAD DE LOS CONTROLES** | | |
| **Existe evidencia de su uso (20%)** | **Existen incorrecciones (60%)** | **En la auditoría anterior se identificó la misma incorrección (20%)** |

Posteriormente se procede a calificar la eficacia de los controles, donde el peso asignado es del 75% y se orienta a determinar si el control es: “*Eficaz*”, “*Con deficiencias*” o ~~e~~ “*Ineficaz*”, con base en los resultados de las pruebas realizadas por el auditor en la fase de ejecución de la auditoría, para lo cual considerará los siguientes criterios:

* Existe evidencia del uso del control: Tiene un peso de 20% y a criterio del auditor evaluará si existe suficiente evidencia en la documentación de la utilización del control, califica uno (1); si la documentación que demuestra la aplicación del control es parcial, califica dos (2), y si no existe evidencia del uso del control califica tres (3).
* Existen incorrecciones materiales: Tiene un peso del 60% y se califica de la siguiente manera: Si no se detectan hallazgos califica cero (0), si se detectan incorrecciones que no materializan hallazgos fiscales califica dos (2), y si detectan incorrecciones que se materializan con hallazgos fiscales califica tres (3).
* En la auditoría anterior se identificó la misma incorrección: Tiene un peso del 20% y se calificará así: Si el hallazgo detectado no se evidenció en la anterior auditoría califica uno (1), de lo contrario tres (3).

**4. CALIDAD Y EFICIENCIA DEL CONTROL FISCAL INTERNO**

Finalmente, los resultados ponderados del Diseño del control y la efectividad del control; da como resultado (Hoja de resultados) la calidad y efectividad del control fiscal interno, bajo los siguientes criterios:

|  |  |
| --- | --- |
| **De 1.0 a 1.5** | **EFICIENTE** |
| **De > 1.5 a 2.0** | **CON DEFICIENCIAS** |
| **De > 2.0 a 3.0** | **INEFICIENTE** |

* Si la calificación final obtiene un resultado entre 1 y 1.5, la calidad y efectividad del control fiscal interno es “*Eficiente*”.
* Si la calificación final obtiene un resultado entre mayor de 1.5 y 2.0 la calidad y efectividad del control fiscal interno es “*Con deficiencias*”.
* Si la calificación final obtiene un resultado entre mayor a 2.0 y 3.0 la calidad y efectividad del control fiscal interno es “*Ineficiente*”.

Estos criterios presentan el mayor nivel de calidad y eficiencia del control fiscal interno, cuando se registra una calificación de 1.0 que es el nivel más bajo de riesgo, donde llevado a base 100 implica una calificación de 100 puntos y el peor escenario de calidad y eficiencia con calificación de 3.0, que llevado a 100 arroja un resultado de 0 puntos.

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.” [↑](#footnote-ref-1)