

GENERALIDADES DE LA ADOPCIÓN DE LAS ISSAI EN LAS ENTIDADES
FISCALIZADORAS SUPERIORES EN COLOMBIA



CLARENA GÓMEZ GALVIS

UNIVERSIDAD MILITAR NUEVA GRANADA
FACULTAD CIENCIAS ECONÓMICAS
ESPECIALIZACIÓN EN REVISORÍA FISCAL Y AUDITORÍA INTERNACIONAL
BOGOTÁ D.C.

2019

GENERALIDADES DE LA ADOPCIÓN DE LAS ISSAI EN LAS ENTIDADES
FISCALIZADORAS SUPERIORES EN COLOMBIA



Autor:

CLARENA GÓMEZ GALVIS

Ensayo presentado como requisito para optar al título de Especialista en Revisoría Fiscal y
Auditoría Internacional

Asesor

PhD. PEDRO NEL VALBUENA HERNÁNDEZ.

UNIVERSIDAD MILITAR NUEVA GRANADA

FACULTAD CIENCIAS ECONÓMICAS

ESPECIALIZACIÓN EN REVISORÍA FISCAL Y AUDITORÍA INTERNACIONAL

BOGOTÁ D.C.

2019

Tabla de contenido

<i>INTRODUCCIÓN</i>	7
<i>Revisión de literatura</i>	10
<i>Marco teórico</i>	13
<i>Marco institucional</i>	14
<i>Método</i>	18
<i>Resultados</i>	19
<i>Discusión</i>	27
<i>Conclusiones</i>	29
<i>Referencias</i>	30

Lista de tablas

Tabla 1. Modelos de Entidades Fiscalizadoras Superiores.....	15
Tabla 2. Normas ISSAI – Principios Fundamentales.....	19
Tabla 3. Normas ISSAI – Requisitos Previos.....	21
Tabla 4. Normas ISSAI – Principios fundamentales de Auditoría.....	23
Tabla 5. Normas ISSAI – Directrices Generales.....	24

Resumen

En el presente ensayo se realizó una descripción de la estructura de las Normas Internacionales para las Entidades Fiscalizadoras Superiores- ISSAI, cuyas normas son emitidas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores – INTOSAI, que tienen por objeto la formulación de buenas prácticas en los procesos auditores, proteger la independencia tanto de las EFS como de sus miembros y siendo generadoras de transparencia y ética.

Éste trabajo se desarrolló efectuando la delineación de la estructura que contienen las ISSAI, en la que se estableció el nivel, objetivo y componentes, de la siguiente forma: Nivel I. Principios Fundamentales, Nivel II. Requisitos Previos para el Funcionamiento de las EFS, Nivel III. Principios Fundamentales de Auditoría; y Nivel IV. Directrices Generales de Auditoría. De igual forma se da una explicación de la implementación que se debe acoger en cada uno de los niveles.

Lo precedente con el propósito de ofrecer una visión general de la adopción de las normas ISSAI, partiendo del siguiente interrogante: ¿Por qué en Colombia las Contralorías Territoriales o Entidades Fiscalizadoras Superiores no han adoptado Las Normas ISSAI? Se estableció una discusión de los elementos a establecer frente a la adopción de dichas normas por las Contralorías o EFS Territoriales.

El método de investigación empleado fue el cualitativo, con el fin de hacer descripciones mediante la técnica de análisis de contenido, a partir de la revisión de la literatura sesgada

al tema, leyes, normas, consolidación, para elaborar una síntesis y análisis de la información en relación a las ISSAI.

Palabras claves: Control Fiscal; Auditoría; INTOSAI; ISSAI; Entidad Fiscalizadora Superior.

Abstract

In this essay, a description was made of the structure of the International Standards for Supreme Audit Institutions, ISSAI, by its initials in Spanish; whose standards are issued by the International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), which purpose is the formulation of good practices in the auditing processes, protect the independence of both, SAI and their members and being generators of transparency and ethics.

This work was developed by delineating the structure contained in the ISSAI, which established the level, objective and components, as follows: Level I. Fundamental Principles, Level II. Prerequisites for the Functioning of SAIs, Level III. Fundamental Principles of Auditing; and Level IV. General Auditing Guidelines. In the same way an explanation of the implementation that must be welcomed in each of the levels is given.

The foregoing with the purpose of offering an overview of the adoption of the ISSAI standards, starting from the following question: Why in Colombia the Territorial Controllers or Supreme Audit Institutions have not adopted the ISSAI Standards? There was a discussion of the elements to be established in front of the adoption of said norms by the Territorial Comptrollers or SAIs.

The research method used was qualitative, in order to make descriptions using the technique of content analysis, from the literature review biased to the subject, laws, norms, consolidation, to elaborate a synthesis and analysis of the information in relation to the ISSAI.

Keywords: *Fiscal Control; Auditing; INTOSAI; ISSAI; Supreme Audit Institutions.*

INTRODUCCIÓN

A través de la historia del Control Fiscal en Colombia, se ha intentado que las Entidades Fiscalizadoras Superiores EFS en éste caso Contralorías General de la República y territoriales, logren una armonización frente a la elaboración de una guía general de auditoría, que permita unificar los criterios para la realización de las Auditorías gubernamentales en los entes sujetos de control.

De acuerdo a lo revisado documentalmente, en Colombia las entidades de Control Fiscal Territorial o EFS (Distritales, Departamentales y Municipales), a diferencia de la Contraloría General de la República, que es la EFS Rectora, no han adoptado plenamente las Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores – ISSAI, expedidas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores – INTOSAI (2016); en consecuencia, ha sido imposible actualizar y optimizar de manera efectiva, practicas estandarizadas y apropiadas para la implementación y ejecución del proceso auditor a entidades públicas.

En este sentido, se describen unas generalidades para la adopción de las ISSAI, que pueda generar la expectación en las Contralorías o EFS Territoriales, para su adopción e

implementación, mediante la elaboración de la guía única territorial de auditoría, construida con el concurso y coordinación de la Contraloría General de la República.

Es así, que para la realización de esta investigación surge la pregunta: ¿Por qué en Colombia las Contralorías Territoriales o Entidades Fiscalizadoras Superiores no han adoptado debidamente Las Normas ISSAI?

El objetivo fundamental de éste ensayo es establecer una visión holista de la estructura de las ISSAI, para su adopción en las Contralorías o EFS Territoriales en Colombia, desarrollándose asuntos específicos, en primer lugar, realizar una descripción generalizada frente a su apropiada adopción y de otra parte, dar una discusión, frente la adopción de las guías de las normas ISSAI en las Contralorías o EFS Territoriales.

En la presente década, la Contraloría General de la República ha intentado obtener una generalización de criterios del ejercicio éste Control, tenemos que en el año 2010 se crea el Sistema Nacional de Control Fiscal –SINACOF– por medio de la Resolución Orgánica 6193 de 2010, Sistema al que pertenecen todas las Contralorías del país, se registraron actividades de capacitación, diseño de procesos y confección de guías de proceso auditor y de proceso de responsabilidad fiscal, éste sistema fue suspendido en el año 2013, por un periodo de cinco años; como gran logro, en el año 2012 se creó la Guía de Auditoría para entidades territoriales, que fue adoptada totalmente por pocas Contralorías territoriales, parcialmente por algunas; y no tenidas en cuenta por otras, en razón a las grandes diferencias existentes entre los organismos de control fiscal territorial en cuanto a la estructura orgánica, la planta de talento humano, presupuesto, capacidad técnica y

administrativa, entre otras.

La Contraloría General de la República, en adelante CGR, a inicios del año 2017, inicia el proceso de adoptar las normas ISSAI, logrando su implementación efectiva. En Febrero de 2019 en la ciudad de Medellín, Antioquia, para beneficio del control fiscal en Colombia, se reactiva el SINACOF, la CGR y la Auditoría General de República, plantearon un Sistema de Control fiscal, fuerte y sistémico, que unifique criterios, de manuales y procedimientos acordes a estas Normas Internacionales, procurando un novedoso modelo de gestión fiscal, con el fin de garantizar los fines esenciales del Estado.

Derivado de ello, éste ensayo tiene como alcance ofrecer una descripción de las Normas ISSAI, que permita a las Contralorías Territoriales comprenderlas de forma general, para que sistemáticamente se tengan en cuenta en el momento de su adopción.

En el desarrollo de éste ensayo se realizó una revisión documental con la que se identificaron estudios, artículos gubernamentales, páginas web de organizaciones no gubernamentales y tesis de grado, que aportaron un conocimiento general en unas categorías relacionadas con el tema central, de igual forma en esta investigación se organizó un marco teórico con definiciones y conceptos necesarios para la validación y sustentación del texto, consecutivamente, se efectuó la estructuración de las Normas ISSAI, relacionando su contenido, se describen por niveles así: Nivel I. Principios Fundamentales, Nivel II. Requisitos Previos para el Funcionamiento de las EFS, Nivel III. Principios Fundamentales de Auditoría; y Nivel IV. Directrices Generales de Auditoría, ISSAI (2016), presentando una síntesis de cada nivel, se da una discusión que resuelve el interrogante planteado para este estudio y por último se plasman las conclusiones.

Revisión de literatura

Al realizar la consolidación de los documentos encontrados, bajo los criterios de búsqueda definidos como: Normas Internacionales de Auditoría, ISSAI, Auditoría Pública, Control Fiscal, Entidades Fiscalizadoras Superiores, para aproximar estudios que sirvieran de base para el planteamiento de la investigación a realizar y bajo el título de Generalidades de la Adopción de las ISSAI en las Entidades Fiscalizadoras Superiores en Colombia, se ejecutó una agrupación de temas por estudios encontrados, relacionados así:

Frente a la descripción, interpretación e implementación de las disposiciones de auditoría a nivel internacional para entidades del Estado o en algunos postulados para Entidades Fiscalizadoras Superiores EFS, Reyes (2018) analizó las características principales del Proceso Auditor de la Contraloría de Cundinamarca e identifica sus procesos y procedimientos, los cuales contrasta con las Normas ISSAI, realizando el análisis de fortalezas y de procesos a perfeccionar, para lograr estar a nivel de las proposiciones internacionales, también, Castillejos y Yetano (2015) determinaron la medición del impacto de auditorías operativas en América Latina, fue el tema principal de esta tesis, donde se analizó, si las recomendaciones que se daban en las auditorías operativas eran aplicadas, de igual forma se verificó la ejecución de dichas auditorías a nivel de las EFS estudiadas, determinó si se adoptaron buenas practicas, emitidas por las ISSAI, así como la motivación, procedimientos y limitaciones en su proceso, y por último la utilidad que genera este tipo se auditorías en América Latina.

Continuando con la compilación, Hernández, (2013) se encontró que por medio del análisis e implementación de las disposiciones profesionales de la INTOSAI y atendiendo

la identificación de pautas técnicas y procedimientos ajustados se puede generar una uniformidad de los informes de fiscalización en los Órganos Institucionales de Control Externo Autonómicos de España, con el fin de brindar mayor credibilidad al ejercicio fiscal.

Frente al criterio de búsqueda del tema de control fiscal, varios estudios desarrollaron la definición de la categoría. Larrarte (2018) examinó el control fiscal en Colombia, ejercido por la Contraloría General de la República y las Contralorías Territoriales, analizó la realidad del control fiscal y los retos que ha tenido que asumir, examina si es procedente volver al control previo del control fiscal en Colombia, se plantea un nuevo sistema de control fiscal unificado por las mencionadas contralorías y la Auditoría General de la República, con el propósito que se brinde el correcto estado social de derecho. Es así como, Hurtado (2017) Realizó una conceptualización de Auditoría Pública, definiendo la Contraloría General de la República como la entidad que debe garantizar el uso correcto de los recursos y bienes del estado o que estén a manos de entidades privadas, identifica el control fiscal como el control de los recursos públicos y dentro de este control el control micro y macro, control financiero, hace un esbozo de las definiciones clave que se encuentran en las NIAS las cuales sirven de justificación a las auditorías y al que hacer del auditor.

Finalmente, Benavides (2017) analizó que la gestión pública territorial cuenta con directrices frente a una armonización entre la planeación, la gestión financiera, contractual y evaluación. Sin embargo, pocos municipios avanzaron a una adecuada implementación de estas directrices generando una deficiente prestación de servicios a las comunidades.

Téngase en cuenta que en lo relacionado al control fiscal en el país, solo hasta el año 2013 se unificó una guía de auditorías territoriales, que no generó una articulación entre la gestión pública y el control fiscal.

Otros de los temas investigados fue el de la Auditoría Gubernamental, donde Según Montilla y Herrera (2006) partieron del tema de la aldea-global, que infiere cambios trascendentales, en la tecnología y en la practicas, de producción, mercados y economías libres, por tanto, llega a la propuesta de la necesidad de un cambio en general en la estructura de un país, así como de la auditoría, la cual se observa en un riesgo de ser absorbida por otras profesiones, propone la modernización de la auditoría desde un punto de vista holístico y globalizado. De la misma manera, Rentería-Rodríguez (2014), mostró cómo identificar debilidades del modelo de auditoría al control de los recursos, con el objeto de proponer acciones que permitan obtener mayores niveles de eficiencia; analizar metodologías de auditoría para la implementación de las mejoras al modelo de auditoría, esto, con la finalidad de proponer la incorporación de alguna de las mejores prácticas de control y auditoría. Por su parte, Jarquín y Roseth, (2018) identificaron las buenas prácticas internacionales, el reconocimiento de la auditoría de desempeño en el marco legal de los países de América Latina, y el análisis de la existencia, el nivel de desarrollo de las prácticas de auditoría de despeño, y la identificación de mejora en la eficiencia, eficacia y economía de dicha auditoría. Por último, Sánchez (2017) manifestó, que el control fiscal sobre los recursos públicos se puede describir como técnico e independiente que, responde a un mandato constitucional y legal, pero que sin lugar a dudas debe hacerse desde la participación de la comunidad quienes pueden coadyuvar a la vigilancia de los recursos públicos creando así un control fiscal participativo integrado a las auditorías.

Al realizar esta revisión se pudo identificar que frente al tema de adopción de Normas internacionales para entidades fiscalizadoras superiores en Colombia no se ha documentado mucho, se obtuvo una referenciación amplia sobre control fiscal y auditoría gubernamental las cuales son temáticas fundamentales en el desarrollo de este ensayo y sirvieron como base para la elaboración del mismo.

Marco teórico

Auditoría Gubernamental

La Contraloría General de la República (2017) define la auditoría gubernamental 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” (p. 9).

De igual forma, se entiende a la auditoría pública como el elemento que verifica la aplicación adecuada de los recursos públicos que ejecutan las entidades del gobierno, así como, el cumplimiento de la gestión administrativa, para la prestación de servicios a la ciudadanía, reconociendo que la Contraloría hace sus dictámenes y nociones, generando datos característicos.

Teniendo en cuenta la modernización del estado y la globalización de la información, se debe apuntar a un concepto moderno de auditoría. De acuerdo a Mantilla y Herrera, (2006) la auditoría está relacionada con procesos contables, haciendo énfasis en la revisión de estados financieros, limitando así su concepción, se debe dejar atrás esta óptica para poder proponer una concepción renovada de auditoría.

Para la elaboración de un concepto moderno de auditoría se debe reconocer que interactúan diferentes campos de estudio al escenario financiero, por la necesidad que surge de ejercer un control en las organizaciones, ajustando así técnicas para su ejercicio.

Como se advierte la Auditoría se puede visualizar como un proceso holístico, en el que no solo se verifica la gestión de las entidades públicas desde un aspecto financiero, sino, desde diferentes aspectos interdisciplinarios a la gestión pública, observándose la administración de forma integral en la ejecución de los recursos públicos, con criterios de imparcialidad, objetividad, eficiencia, eficacia, ética, independencia y juicio profesional.

El profesional que desarrolle esta labor requiere de ser un experto en su campo de acción, con criterios sólidos para la evaluación de los temas, conocimiento de la normatividad vigente, procesos y procedimientos actualizados en la gestión pública, así mismo su juicio debe ser objetivo e independiente, de tal forma que le permita dar un dictamen profesional consolidado.

Marco institucional

INTOSAI, (2016) “(...) es un organismo apolítico, independiente, profesional y autónomo; que tiene objetivo promover la buena gobernanza al habilitar a las Entidades Fiscalizadoras Superiores para poder apoyar a sus respectivos gobiernos para mejorar el rendimiento (...) en beneficio de sus ciudadanos”. (párr. 1)

Esta organización tiene su sede en Europa, específicamente en Viena, Austria, y emite

las Normas ISSAI que señalan postulados esenciales para la gestión de las EFS, elabora las cualidades para las auditorías de empresas del estado, el referente para América Latina y el Caribe es la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores, OLACEFS (2014), asociación con función de investigación, asesoría, asistencia, capacitación entre otras, apolítica, autónoma e independiente.

De acuerdo a Hernández, (2013) el fin de las ISSAI es proteger la autonomía y efectividad del ejercicio auditor, generando sustento fundamental a las entidades que integran la INTOSAI en la gestión institucional y con ocasión de sus funciones.

Al hablar de las Normas internacionales de Auditoría, establecidas para el sector público, es importante definir a las Entidades Fiscalizadoras Superiores- EFS, en Colombia se conocen como Contralorías (General de la República, Departamental, Distrital y Municipal); y según lo pronunciado por la INTOSAI (2016), las EFS se entienden por entidades públicas de un país, cuya máxima función es ejercer el control financiero en éste, sea cual fuere su denominación, modalidad de constitución u organización. Es por ello que la denominación de EFS se da bajo la responsabilidad del mismo y debe proporcionarle las garantías constitucionales necesarias para su funcionamiento.

A continuación, se estructura los tres modelos principales a nivel mundial:

Tabla 1. Modelos de Entidades Fiscalizadoras Superiores

MODELO	PAÍSES	CARACTERÍSTICA
Westminster	Reino Unido, países de Commonwealth, países en África Subsahariana, algunos países Europeos (Irlanda y Dinamarca), Perú y Chile	Llamado como modelo anglosajón o parlamentario. Las EFS son conocidas como Oficinas Nacionales de Auditoría.

MODELO	PAÍSES	CARACTERÍSTICA
Judicial o Napoleónico	Países Latinos en Europa, en Turquía, en los países Francófonos de África y Asia, en varios países latinoamericanos, incluidos Brasil y Colombia	Son parte del ejecutivo pero independientes de determinados ministerios y departamentos.
Junta o Colegiado	Algunos países europeos, incluidos Alemania y Holanda, en Argentina y países asiáticos como Indonesia, Japón y la República de Corea.	Las facultades de las EFS están consagradas en la constitución.

Autora. Basado en OCDE (2019).

Al realizar este marco teórico en torno a la investigación, era preciso aclarar algunos conceptos en relación a la temática que involucra los lineamientos para la adopción de las normas internacionales de Auditoría para las entidades públicas, conceptos que van desde el resorte constitucional, legal y en un contexto institucional, así, como documentos internacionales que brindan la sustentación de la aplicación de las normas, para el fortalecimiento y efectivo actuar del control fiscal en el mundo.

Control fiscal

En Colombia el control fiscal está definido por la constitución política de 1991 en su 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. Dicho control se ejercerá en forma posterior y selectiva conforme a 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 entidad territorial.” (CP, 1991 p. 89)

De igual forma La ley 42 de 1993 en su Artículo 4°, Trae la definición del Artículo 267 de la Constitución Nacional, pero adicionalmente establece que también pueden

ejercer el control fiscal,

“Las contralorías departamentales y municipales, los auditores, las auditorías conforme a los procedimientos, sistemas y principios que se establecen en la presente Ley” (párr.4).

Entendiéndose así que la vigilancia fiscal está concebida como actividad del estado, que evalúa el actuar de la administración respecto al manejo del erario; así como, el de las personas naturales y jurídicas, de índole particular que administren recursos públicos. Éste control se ejerce en Colombia por la Contraloría General de la República, las Contralorías distritales, departamentales y municipales; y por la Auditoría General de la República ante éstas Contralorías; de forma ulterior y seleccionada, por medio de procesos de control a lo financiero, administrativo, gestión y resultados, control interno; atendiendo los principios de la función pública.

De acuerdo al Artículo 5° de la ley 42 de 1993,

“Se entiende por control posterior la vigilancia de las actividades, operaciones y procesos ejecutados por los sujetos de control y de los resultados obtenidos por los mismos. Por control selectivo se entiende 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.” (párr. 5)

Así mismo a nivel institucional de EFS o Contralorías, existe una normatividad que respalda el fortalecimiento al Control Fiscal. Es así que, la C.G.R., emitió la Resolución Orgánica 6193 de 2010, donde se dictan disposiciones para armonizar los sistemas de control fiscal de todas las entidades públicas del país, en su Artículo 1° se da la definición del Sistema Nacional de Control Fiscal –SINACOF–

“Es el conjunto de organismos, políticas, principios, normas, métodos, procedimientos, herramientas tecnológicas y mecanismos, estructurados

lógicamente, que permiten la armonización, unificación y estandarización del proceso de control fiscal; la coordinación de acciones, la integración y el fortalecimiento de los entes de control fiscal; para el ejercicio de la vigilancia de la gestión fiscal de las entidades públicas y de los particulares que manejan fondos o bienes públicos” (párr. 1)

La conformación de este Sistema Nacional de Control Fiscal – Sinacof, está dado por la Contraloría General de la República, Las Contralorías Departamentales, Distritales, y Municipales. Tiene por objeto el fortalecimiento Institucional de estas tres últimas, armonizando los sistemas de control fiscal en el país. éste sistema es de mucha relevancia para el ejercicio del control fiscal en Colombia, ya que busca que se estandarice el modelo de control en Colombia, respalda y promueve acciones que permiten que se adelanten criterios unificados frente a una guía única de auditoría para el país.

Método

El presente ensayo, corresponde a un estudio de tipo cualitativo. Según Veiga, Fuente y Zimmermann (2008) ésta clase de estudio describe, el aspecto de un elemento explícito, las características, en un tiempo determinado, ubicándose en un momento preciso, limitándose solo a describir sin hacer relación alguna con otros sucesos.

De acuerdo a la anterior interpretación, en lo referente a éste ensayo investigativo, se realizó una búsqueda documental estableciendo varias categorías en relación al tema de adopción de las ISSAI en las Entidades Fiscalizadoras Superiores en Colombia, los resultados preliminares arrojaron estudios efectuados a nivel internacional, publicación de investigaciones, documentos de revistas y tesis de grado, se ejecutó la búsqueda en las categorías de Control Fiscal, Auditoría Internacional, Normas Internacionales, Auditoría

Pública, ejercicio de las Contralorías.

Al tratar de seleccionar una base de los artículos que tuvieron que ver con el problema, se eligieron los que sirvieron para la revisión bibliográfica de éste ensayo, con éste análisis se hizo una consolidación de estudios por temas identificando las principales características. De igual forma se investigó frente a los antecedentes teóricos y legales, estos se consolidaron para sustentar el tema a investigar; en lo referente al análisis de las normas ISSAI se revisaron documentos y se extrajeron los datos relevantes para realizar la estructura explicativa y el estudio correspondiente.

Resultados

Descripción de las normas ISSAI

Las ISSAI, forman un conjunto de pronunciamientos jerarquizados en cuatro niveles que permiten que una Contraloría o EFS Territoriales pueda adoptarlas de manera sistémica a su gestión, para la realización de dicha adopción, se debe partir de apropiar los principios fundamentales, los cuales son los que dan el punto de partida a su elaboración, las entidades de control deben vislumbrar las características fundamentales de su propia estructura, buscando que en el momento de la adopción se puedan acoplar a sus necesidades y requerimientos.

A continuación, se formaliza una descripción de las normas, sus objetivos y sus contenidos:

Tabla 2. Normas ISSAI – Principios Fundamentales

	NORMA	APROBACIÓN	OBJETIVO	CONTENIDOS
--	-------	------------	----------	------------

NIVEL I. PRINCIPIOS FUNDAMENTALES	ISSAI 1. La Declaración de Lima.	1977	Defender la Independencia en la Auditoría de la Administración Pública, definir líneas básicas de Auditoría	<p>7 líneas básicas de Auditoría:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Generalidades: control y clases de control • Independencia de las EFS: deben gozar de independencia funcional y organizativa. • Relación en Parlamento, Gobierno y Administración: reguladas por la Constitución, hacia los sujetos de control sin ninguna subordinación. • Facultades de las Entidades Fiscalizadoras Superiores: investigativa, verificación, actitud pericial. • Técnicas de evaluación, Intercambio de conocimientos: Procedimientos, personal de Control. • Rendición de reportes: rendir Informes anualmente al parlamento, redacción de informes. • Competencias de Control de las EFS: Control de las operaciones de las Contralorías.
-----------------------------------	----------------------------------	------	---	--

Autora. Basado en ISSAI (2019).

Para que las entidades de control adopten la ISSAI 1 Declaración de Lima, teniendo en cuenta su objetivo la independencia de la auditoría, Las Contralorías o EFS Territoriales, deben partir de las siguientes orientaciones: Para el caso de Colombia, establecido constitucionalmente, se debe realizar un control posterior y selectivo; frente al control interno, se debe controlar la eficacia de éste, en los sujetos de control, logrando una cooperación entre ambos; Así mismo, aspirar a un control donde determine la veracidad de las operaciones de las entidades auditadas. Deben gozar de independencia en el ejercicio del control, que permita el perfecto desarrollo de su desempeño y el de sus miembros, constituir una relación con gobierno y administración sin generar una mutualidad; desarrollar facultades como la indagación, verificación y el juicio, así como, adoptar métodos de control y procedimientos que permitan rendir informes de las actividades que ejecuta e identificar las competencias que tienen para desarrollar su actuación. A partir de lo anterior, las Contralorías o EFS Territoriales estarían llamadas a cumplir cada uno de estas orientaciones.

Tabla 3. Normas ISSAI – Requisitos Previos

	NORMA	APROBACIÓN	OBJETIVO	CONTENIDOS
NIVEL II. REQUISITOS PREVIOS PARA EL FUNCIONAMIENTO DE LAS EFS	ISSAI 10. Declaración de México sobre la independencia de las EFS	2007	Establece que las EFS solo pueden llevar a cabo sus cometidos si son independientes de la institución fiscalizada y están protegidas contra influencia externa	<p>Se emiten ocho (8) principios:</p> <ul style="list-style-type: none"> • La existencia de un marco institucional, reglamentario y legal. • Independencia de la autoridad superior de las EFS y miembros. • Mandato amplio y facultades discrecionales de las EFS. • Acceso irrestricto a la información a la información. • Derecho a informar su trabajo • Libertad de contenido. • Existencia de mecanismos eficaces de seguimiento de las recomendaciones de las EFS. • Autonomía financiera y general.
	ISSAI 11. Pautas Básica y Buenas prácticas de la INTOSAI relacionadas con la independencia EFS.	2007	Pretenden ser una herramienta dinámica que sea mantenida y actualizadas	Se enuncian los ocho (8) principios de las declaraciones de México brindando unas pautas de buenas prácticas para ayudar a la EFS a lograr su independencia.
	ISSAI 12. El Valor y Beneficio de las Entidades Fiscalizadoras Superiores Marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos	2010	Garantizar que los funcionarios electos actúen en beneficio de los intereses de los ciudadanos a los que representan, los gobiernos y las entidades públicas debe rendir cuentas por su administración y recursos públicos.	Por medio de sus doce (12) principios pretenden fortalecer la rendición de cuentas, generar transparencia e integridad del gobierno y las entidades públicas; demostrar la relevancia continua para los ciudadanos, el parlamento y otros actores interesados, ser una organización modelo a través del ejemplo.
	ISSAI 20. Principios de transparencia y rendición de cuentas	2010	Promover entre el público y la administración una mejor comprensión de cuáles son sus funciones y tareas en la sociedad.	Enumera Nueve (9) principios los cuales encierran la implementación, un marco jurídico para la rendición de cuentas, hacer pública la misión y las estrategias de adopción de la normas internacionales para las EFS y su metodología, prácticas deontológicas, buenas prácticas financieras, informes de auditoría, socialización por medios masivos y orientación externa.
	ISSAI 21. Principios de transparencia y responsabilidad- principios y buenas practicas	2010	Las buenas prácticas son ejemplos de actuaciones de la EFS relacionadas con la transparencia y la responsabilidad.	Esta ISSAI reproduce los principios de la ISSAI 20 y lo traduce en prácticas para que la EFS evolucione y desarrollen nuevos métodos y logren compartir experiencias.

	NORMA	APROBACIÓN	OBJETIVO	CONTENIDOS
	ISSAI 30. Código de Ética	2016	Promover y velar por la ética en todos los aspectos de la organización y sus actividades.	Las EFS deben implementar un sistema de control de la ética que incluya estrategias políticas y procedimientos específicos apropiados para guiar, dirigir y controlar el comportamiento ético. Valores Éticos: integridad, independencia, objetividad, competencia, comportamiento, profesionalismo, confidencialidad y transparencia.
	ISSAI 40. Control de Calidad para la EFS	2010	Ayudar a confeccionar un modelo de control de calidad ajustado a su mandato y circunstancias y que permita la valoración de riesgos.	Dentro de su marco de referencia se desarrollan seis elementos en los que se enmarca responsabilidad de los líderes sobre la cantidad, requerimientos éticos relevantes, aceptación y continuación, recursos humanos, realización de auditorías y otros trabajos, monitoreo.

Autora. Basado en ISSAI (2019).

En lo referente, a acoger los requisitos frente al funcionamiento de las Contralorías o EFS Territoriales, este nivel ofrece los elementos precisos para crear las condiciones necesarias, frente a la adopción de las normas que garanticen un adecuado funcionamiento y direccionamiento profesional de éstas, en consecuencia se obtienen buenas prácticas para generar su independencia, partiendo un marco de legalidad; incitado a adoptar principios de transparencia y rendición de cuentas, con el fin que sean modelo a través de buenos hábitos de información constante sobre la gestión institucional a la colectividad, estructurando estrategias que permitan ser desarrolladas al interior de éstas para la rendición transparente, eficaz y efectiva de su gestión, así como, promover y hacer seguimiento a la rendición de cuentas en los sujetos de control, adicionalmente se debe efectuar la implementación de prácticas de moralidad administrativa, ética y calidad, en sus procedimientos de auditoría, han de formularse políticas y procedimientos para la revisión, optimización y actualización adopción de manuales de ética que permitan al auditor actuar con responsabilidad,

imparcialidad, integridad y constante relación con la comunidad, lo que permite en muchos casos obtener insumos adecuadamente soportados para la vigilancia a la gestión pública.

Tabla 4. Normas ISSAI – Principios fundamentales de Auditoría

	NORMA	APROBACIÓN	OBJETIVO	CONTENIDOS
NIVEL III. PRINCIPIOS FUNDAMENTALES DE AUDITORÍA	ISSAI 100. Principios Fundamentales de Auditoría del sector público	2013	Ofrece principios fundamentales que parten de profundizar sobre la declaración de lima.	<ul style="list-style-type: none"> • El propósito de autoridad de la ISSAI • Cuadro de reseña para auditar el sector público. • Componentes del proceso auditor del sector Estatal. • Postulados que deben implementarse.
	ISSAI 200. Principios Fundamentales de Auditoría Financiera.	2013	Proporcionar principios fundamentales para una auditoría de estados financieros preparados de conformidad con un marco de emisión de información financiera.	<ul style="list-style-type: none"> • Marco para la auditoría financiera • Elementos de las auditorías financieras • Principios de la auditoría financiera, requisitos, ética e independencia, control de calidad, gestión y habilidades, riesgo de auditoría, juicio profesional y escepticismo profesional, materialidad, comunicación, documentación.
	ISSAI 300. Principios Fundamentales de la Auditoría de Desempeño	2013	Profundizar en los principios fundamentales de la ISSAI 100 para adaptarse a la auditoría de desempeño.	<ul style="list-style-type: none"> • Marco par la Auditoría de desempeño y sirve de referencia a las ISSAI pertinentes. • Principios generales para los compromisos de auditoría de desempeño que el auditor debe considerar. • Principios de relevancia para las principales etapas del propio proceso de auditoría.
	ISSAI 400. Principios Fundamentales de la Auditoría de Cumplimiento	2013	Profundizar en los principios fundamentales de la ISSAI 100 a fin de ajustarlos al contexto específico de auditorías de cumplimiento.	<ul style="list-style-type: none"> • El propósito de autoridad de la ISSAI • Cuadro de reseña para auditar el sector público. • Componentes del proceso auditor del sector Estatal. • Postulados que deben implementarse.

Autora. Basado en ISSAI (2019).

En lo concerniente a éste nivel, que sin lugar a duda cobra gran importancia porque regula el desarrollo del proceso auditor, éstas normas se traducen a los principios

profesionales, exigidos para la realización de las auditorías, en ellas deben ir implícitos los principios reguladores de la gestión auditora, para proceder a la planeación y ejecución de las auditorías financieras, se emiten unas disposiciones, ésta ha de evaluar los Estados Financieros de la entidad auditada, el presupuestos y el control interno contable, elaborando la matriz posibles riesgos de los Estados Financieros, valoración de riesgos e incorporando en su auditoría el juicio profesional o escepticismo profesional, la materialidad, definiendo el plan de auditoría, los programas, para concluir con un informe final que brinde una opinión de seguridad razonable de que lo evaluado está libre de incorrecciones materiales por fraude. De igual forma para las auditorías de desempeño evalúan de acuerdo a las características del sujeto de control, los planes, programas, actividades y gestión de la entidad, en la auditoría de cumplimiento, se realiza una evaluación presupuestal, contratación, el control interno de la entidad sujeto de control. En ambas se busca que se promueva la independencia en las auditorías, el juicio profesional, escepticismo profesional, materialidad y valoración de riesgos, donde de igual forma se brinde un informe de seguridad razonable, libre de fraudes, con el cumplimiento de estos procesos y regulaciones se puede llevar a cabo una auditoría íntegra, eficaz y eficiente.

Tabla 5. Normas ISSAI – Directrices Generales

	NORMA	APROBACIÓN	OBJETIVO	CONTENIDOS
NIVEL IV. DIRECTRICES GENERALES	ISSAI 1000. Introducción general a las directrices de Auditoría Financiera de la INTOSAI	2010	Brindar lineamientos para el proceso auditor financiero en las EFS, de todas sus etapas.	Incluyen normas internacionales de auditoría NIA en las auditorías públicas y sus orientaciones.

	NORMA	APROBACIÓN	OBJETIVO	CONTENIDOS
	ISSAI 3000. Norma para la Auditoría de desempeño.	2016	Promover una fiscalización independiente y eficaz así como brindar apoyo a integrantes de INTOSAI respecto al ejercicio de su gestión institucional, conforme con su mandato y con la legalización y regulaciones nacionales	<ul style="list-style-type: none"> • Incluye requerimientos para el ejercicio del proceso auditor de desempeño acompañado con explicaciones con la finalidad de fortalecer la claridad y la legibilidad de la norma. • Requerimientos con enunciaciones o afirmaciones con sentido obligatorio “deber”.
	ISSAI 4000. Norma para la Auditoría de Cumplimiento.	2016	Promover una auditoría eficaz e independiente así como apoyarlos a integrantes de INTOSAI respecto al ejercicio de su gestión institucional, conforme con sus leyes y reglamentos nacionales.	<ul style="list-style-type: none"> • La norma se basa en principios fundamentales de la ISSAI 100 y la ISSAI 400 la auditoría de cumplimiento es una rama diferenciada de las auditorías, sin embargo, algunos principios están influidos por la auditoría financiera y de gestión.
	ISSAI 5000. Auditoría a las Instituciones Internacionales- Guía para las entidades Fiscalizadoras.	2016	Proporcionar orientación adicional para las EFS en la promoción de mejores procedimientos que la auditoría externa de las instituciones internacionales	Se divide en ocho (8) capítulos que entregan orientaciones útiles para las EFS que tienen menos experiencia.
	ISSAI 5120. Auditoría Ambiental y Auditoría de la regularidad	2013	Establecer elementos básicos para entender la esencia del proceso auditor medio ambiental como hasta el momento esta se ha desarrollado en el ámbito gubernamental.	<ul style="list-style-type: none"> • Aplicación de normas de auditoría • Asistencia práctica para la ejecución • Criterio técnico para su empleo.
	ISSAI 5210. Directrices sobre Auditoría Privatización	1998	Proporcionar orientaciones frente a las profundas modificaciones en el papel del estado tenía importantes repercusiones en las tareas de las EFS.	<ul style="list-style-type: none"> • Emite (8) secciones de interés particular, lo que anteriormente se realizaba en 40 normas de auditorías.
	ISSAI 5300. Directrices sobre Auditoría de la TI	2016	Busca servir como una guía para que las EFS puedan llevar a cabo auditorías de tecnología de información.	<ul style="list-style-type: none"> • Marco para las auditorías de las TI • Requisitos generales especialmente relacionados con auditoría. • Requisitos específicos • Técnicas y herramientas • Requisitos de la información TI.

	NORMA	APROBACIÓN	OBJETIVO	CONTENIDOS
	ISSAI 5410. Lineamientos para plantear y ejecutar auditoría de controles internos de la deuda pública.	2016	Orientar a las EFS para promover una eficaz administración de la deuda pública y la presentación de informes apropiados a l respecto.	<ul style="list-style-type: none"> • Definición de los elementos de deuda pública • Alcance de las auditorías • Fuentes externas de información sobre la deuda.

La autora. Basado en ISSAI (2019).

Por otra parte, se encuentran las normas en el nivel 4, las cuales pretenden brindar unas directrices y lineamientos a auditorías determinadas y técnicas que pueden utilizarse en el ejercicio diario de cualquier Contraloría o EFS Territorial. La finalidad de éstas directrices es la de brindar una orientación para la adopción de las normas y la creación de guías de auditoría para emplearse de acuerdo a las necesidades de la entidad de control.

Estas directrices están enfocadas a ser utilizadas como herramienta de apoyo a las auditorías financieras, en temas u objetivos adicionales que se requieran mirar dentro del proceso auditor, apoyadas de igual manera en las NIAS aplicadas al sector público.

Estas ISSAI tienen una NIA dentro de su estructura y una nota práctica, básicamente éste nivel es un reconocimiento respecto a la implementación de las NIAS (Normas Internacionales de Auditoría) en el ámbito público; las notas prácticas emitidas en este nivel permiten a las Contralorías o EFS Territoriales, orientarlas sobre criterios relativos a aplicabilidad específica, legislación, la contratación con empresas auditoras externas, y los distintos tipos de EFS.

De otro lado teniendo en cuenta los criterios descritos anteriormente, es claro que la adopción de las ISSAI en el sector público es bastante diferente al sector privado, donde los

procedimientos llevan a un cambio convergente a unas normas establecidas, mientras lo identificado en lo público es la falta de unanimidad de criterios en la implementación de una guía que les permita orientarse de acuerdo a sus necesidades y capacidad instalada.

Discusión

En la elaboración de la descripción de las normas ISSAI, se pudo identificar que la adopción de estas normas son de carácter eminentemente de voluntad gubernamental, ya que no son emitidas para ejercerse con obligatoriedad, son elementos básicos para la ejecución de un buen proceso auditor y la implementación de éstas, en las Contralorías o EFS Territoriales, genera la observancia de criterios que deben revisarse, máxime cuando el sistema de control fiscal en Colombia pasa por un proceso de cambios legales y estructurales.

Si en Colombia las Contralorías o EFS Territoriales, no han adoptado estas normas, es porque el sistema de control fiscal solo hasta este año 2019 volvió a retomar iniciativas de fortalecimiento y estructuración, la adopción requiere mirarse con una óptica amplia donde intervienen factores tales como las diferencias entre organismos de control fiscal, en cuanto a su estructura administrativa, financiera y organizacional.

El éxito de actualizar el proceso auditor acorde a las normas ISSAI, no radica exclusivamente en la adopción, que a primera vista parecería lo trascendental, lo realmente fundamental es su implementación. Entiéndase que fácilmente con el trabajo mancomunado de las Contralorías o EFS territoriales se puede establecer una Guía Única de Auditoría a entidades territoriales, igualmente resultaría elemental la adopción mediante acto

administrativo en cada una de ellas, sin embargo, será muy complejo para muchas Contralorías o EFS territoriales de orden municipal como la de Girón en el departamento de Santander o de orden Departamental como la de Amazonas, que lleven a cabo su efectiva implementación en razón a su ínfima planta de personal, precario presupuesto, deficiente capacidad técnica y administrativa. Obviamente para las Contralorías o EFS Territoriales como la Municipal de Medellín en Antioquia, la Departamental de Cundinamarca y la distrital en Bogotá D.C, será asequible la implementación de las ISSAI precisamente, guardando proporciones, por la estructura orgánica, el talento humano que la integra, el presupuesto, la capacidad técnica y administrativa; y su condición geográfica, es decir, su ubicación y fácil acceso vial y de conectividad electrónica con sus sujetos de control o entidades vigiladas.

Ante este nebuloso escenario es insoslayable diseñar una política de fortalecimiento de control fiscal que permita definir una Contraloría o EFS Territoriales con la suficiente capacidad técnica financiera y administrativa que garantice el efectivo ejercicio del control fiscal, con cobertura plena del territorio que le compete, pudiendo de ésta manera realizar de forma eficiente, oportuna, diáfana y efectiva, un control fiscal integral; solo así, se tendría las condiciones equitativas que asegurarían la real y positiva implementación de las normas ISSAI en el total de las Contralorías o EFS Territoriales.

Finalmente la descripción de la estructura de los cuatro niveles y la identificación de criterios de la adopción de las ISSAI, acarreoó compararlas con la literatura investigada, encontrando que pese a que no son imposibles de implementar por las Contralorías o EFS Territoriales, requieren de un proceso de diagnóstico de diferenciación en el ámbito

geográfico, institucional y presupuestal, entre otros, para que guardando proporciones, se logre sistemáticamente su efectiva adopción e implementación.

Conclusiones

Para lograr una visión general del tema propuesto, se llevó a cabo una observación literaria que permitiera tener un panorama más amplio y sólido frente a las normas ISSAI, estudios o postulados que sirvieran como base para la elaboración de este ensayo, se encontró que frente a la adopción de las normas internacionales de auditoría en Colombia existe poca literatura, en razón a esto, se examinaron cada una de las normas internacionales auditoría, extractado y construyendo el bosquejo de las mismas.

Al efectuarse la revisión de las Normas ISSAI, dio como resultado una síntesis que permitió la descripción de éstas en cada una en sus niveles, así como extractar los criterios más importantes a tener en cuenta en el momento en que algunas de Contralorías o EFS Territoriales puedan adoptar estas normas.

Se determinó que la adopción de las normas ISSAI por parte de Contralorías o EFS territoriales en Colombia, no se ha concretado por varios factores, entre estos: La inactivación del Sistema Nacional de Control Fiscal por casi 6 años, la falta de fortalecimiento del Control Fiscal, el embate sistemático para erradicar las contralorías territoriales, y la falta de voluntad política para armonizar el control fiscal en el País.

Referencias

- Arroyo, J. (2013). La Potestad de realizar auditorías como pilar fundamental de la labor que realiza la Contraloría General de la República en su deber de fiscalizar hacienda pública. *Revista de Derecho de Hacienda Pública*, 1 (9), 2-20.
- Benavides, H. (2017). El Control Fiscal de Gestión y Resultados a las Administraciones Municipales contribuye a mejorar la Eficiencia y Prestación de servicios al Ciudadano. Recuperado de <https://repository.unad.edu.co/handle/10596/12117>
- C.G.R. (marzo de 2017). Principios, Fundamentos y Aspectos Generales para las Auditorías en al CGR. Recuperado de Contraloría General de la República: <https://www.contraloria.gov.co/guia-de-auditoria-en-el-marco-de-normas-issai/1.-principios-fundamentos-y-aspectos>
- Castillejos, B., L., T., & S., Y. (2015). *El impacto de la Auditoría Operativa en las Entidades Públicas de América Latina: perspectiva de las entidades fiscalizadoras superiores y de la Entidades auditadas*. (Tesis). Universidad de Zaragoza, Zaragoza, España. Recuperado de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/tesis?codigo=102278>
- Constitución Política de Colombia. (1991). Bogotá: Leyer.
- Hernández, A. L. (2013). Normas profesionales de al INTOSAI: directrices de auditoría aplicación a la actividad fiscalizadora de los Órganos Institucionales de Control Externo Autonómicos. *Auditoría Pública*. (61), 9 -24
- Hurtado, D. (2017). Referente de Pensamiento eje 1: Auditoría Publica ¿cuáles son los tipos de control que ejercen el estado y los ciudadanos sobre la gestión de los recursos públicos? *Digitk*. 1-17 Recuperado de <http://digitk.areandina.edu.co:8080/repositorio/handle/123456789/1872>.
- INTOSAI. (2016). Estatutos. Recuperado de <http://www.intosai.org/es/acerca-de-nosotros/estatutos.html>.
- INTOSAI. (2013). ISSAI 100. Principios Fundamentales de Auditoría. Recuperado de http://www.issai.org/pt_br/
- ISSAI.Org. (2016). Normas Internacionales para las Entidades Fiscalizadoras Superiores. Recuperado de http://www.issai.org/pt_br/
- Jarquín, M., Molina, E., y Roseth, B. (2018). Auditoría de desempeño para una mejor gestión pública en América Latina y el Caribe. Washington D. C. BID. doi: <http://dx.doi.org/10.18235/0001163>

- Larrarte, C. (2018). El Sistema Nacional de Control Fiscal en Colombia: ¿Una realidad o una necesidad? *Nuevos Paradigmas de las Ciencias Sociales Latinoamericanas*. 9, 23-42.
- Senado de la Republica. Ley del Sistema de Control Fiscal Financiero (Ley 42 de 1993), Recuperado de http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0042_1993.html.
- Mantilla, G., & Herrera, M. (2006). El Deber Ser de las Auditoría. *Estudios Gerenciales*, 22 (98), 83-100.
- OCDE. Org.web. (s.f.). Buenas Prácticas para el Apoyo a Entidades Fiscalizadoras Superiores. Recuperado de [https://www.oecd.org/dac/effectiveness/BuenasPr%C3%A1cticas para el Apoyo a Entidades Fiscalizadoras Superiores-%20for%20web.pdf](https://www.oecd.org/dac/effectiveness/BuenasPr%C3%A1cticas%20para%20el%20Apoyo%20a%20Entidades%20Fiscalizadoras%20Superiores-%20for%20web.pdf)
- OLACEFS. (2014). Carta Constitutiva de la Organización Latino Americana y del Caribe de EFS. Recuperado de: <http://www.olacefs.com/carta-constitutiva-olacefs-2/>
- Rentería, R. (2014). Propuesta de mejora al modelo de auditoría para el control de recursos públicos: caso Colombia. Recuperado de http://campusvirtual.contraloria.gov.co/campus/memorias/SemInvestiga/IISem_YaksonRenteria_Paper.pdf
- Reyes, A. (junio de 2018). *Análisis del proceso auditor de la contraloría de Cundinamarca frente a las normas internacionales para entidades fiscalizadoras superiores-ISSAI*. (Tesis). Recuperado de [repository.unimilitar.edu.co:](https://repository.unimilitar.edu.co/) <https://repository.unimilitar.edu.co/handle/10654/17628>
- Sánchez, C. (2017). Auditoría Pública. Recuperado de <http://digitk.areandina.edu.co:8080/repositorio/bitstream/123456789/1271/1/Auditoría%20P%C3%ABlica.pdf>
- Veiga de Cabo, J., Fuente Diez, E., y Zimmermann Verdejo, M. (2008). Modelos de Estudio en Investigación Aplicada. *Scielo*, 54(210), 81-88.