



UNIVERSIDAD DE MEDELLIN

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
MAESTRÍA EN CONTABILIDAD INTERNACIONAL Y DE GESTIÓN

El Control Fiscal en las entidades territoriales. Un mecanismo para detectar el fraude en la administración de los recursos del Sistema General de Participaciones - Agua Potable y Saneamiento Básico (SGP-APSB)

DEIVER JOHEL VILORIA ZUBIRIA

Estudiante

UNIVERSIDAD DE MEDELLÍN

MEDELLÍN, 2020

El Control Fiscal en las entidades territoriales. Un mecanismo para detectar el fraude en la administración de los recursos del Sistema General de Participaciones - Agua Potable y Saneamiento Básico (SGP-APSB)

DEIVER JOHEL VILORIA ZUBIRIA

TRABAJO PRESENTADO PARA OBTAR EL TITULO DE MAGISTER EN CONTABILIDAD

INTERNACIONAL Y DE GESTIÓN

ASESOR

LUIS FERNANDO AGUDELO HENAO

Asesor Temático Doctor en estudios políticos

UNIVERSIDAD DE MEDELLÍN

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

MEDELLÍN

2020

TABLA DE CONTENIDO

CONTENIDO	PAGINA
ÍNDICE DE TABLAS	3
DEDICATORIA	4
RESUMEN	5
ABSTRACT	6
INTRODUCCIÓN	7
CAPÍTULO I	
PLANTEAMIENTOS CENTRALES DE LA INVESTIGACIÓN	10
1.1. El Problema.....	10
1.2. OBJETIVOS.....	14
1.2.1. OBJETIVO GENERAL.....	14
1.2.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	14
1.3. JUSTIFICACIÓN.....	14
CAPITULO II	
Marco de referencia	15
2.1. Antecedentes de la investigación.....	15
2.2. Marco teórico de la investigación.....	16
2.2.1. El Control Fiscal.....	16
2.2.2. La naturaleza del fraude desde la postura de la Norma Internacional de Auditoría 240 (NIA 240).....	17
2.2.3. La auditoría forense como estrategia para la detección y prevención de los fraudes en las instituciones públicas.....	18
2.2.4. Marco Legal de la investigación.....	20
2.2.4.1. Normatividad que regula el control fiscal en Colombia.....	20
2.2.4.2. Normatividad que regula el SGP para los sectores agua y saneamiento básico en Colombia.....	21
CAPITULO III	
Marco Metodológico	22
3.1. Tipo y nivel de investigación.....	23
3.2. Recolección de la información.....	23
CAPÍTULO IV	
Diagnóstico y análisis de las auditorías practicadas en la gestión realizada por los entes territoriales en la ejecución de los recursos del SGP	24
4.1. Análisis de la gestión realizada por los entes territoriales en la ejecución de los recursos del SGP.....	25

CAPITULO V

Situaciones, riesgos y tipologías de riesgos más comunes en la administración y ejecución de los recursos del SGP para agua potable y saneamiento básico en las Entidades Territoriales..... 28

6.1. Evaluación del control interno fiscal.....

CAPITULO VI

Determinación y evaluación de las debilidades del control interno en la administración de los recursos del sistema general de participaciones para agua potable y saneamiento básico en las entidades territoriales..... 41

6.1. Evaluación del control interno fiscal..... 41

CAPITULO VII

Procedimientos de auditoría forense que permiten la prevención y detección de fraudes..... 48

CAPITULO VIII

CONCLUSIONES..... 74

REFERENCIAS..... 77

ÍNDICE DE TABLAS

	PAGINA
Cuadro No 1. Resumen histórico de distribución Sistema General de Participaciones – Agua Potable y Saneamiento Básico.....	12
Cuadro N° 2. Síntesis de la normatividad que regula el control fiscal en Colombia.....	21
Cuadro N° 3. Síntesis de la normatividad el SGP para los sectores agua y saneamiento básico en Colombia.....	22
Cuadro N° 4. Auditorías realizadas durante la ejecución del PGA comprendido entre 2014 y 2017.....	23
Cuadro N° 5. Tipos de auditorías características y objetivos.....	24
Cuadro N° 6. Resultados de la evaluación de auditorías practicadas.....	27
Cuadro N° 7. Tipologías de riesgos, causas y consecuencias.....	28
Cuadro N° 8. Tipologías de riesgos – Administración recursos SGP-APSB.....	37
Cuadro N° 9. Calificación y evaluación de riesgos de acuerdo a su tipología en la administran recursos SGP-APSB.....	42
Cuadro N° 10. Alcance de la auditoria de cumplimiento.....	49
Cuadro N° 11. Procedimientos de auditoria forense - Sector SGP-APSB - macroproceso: adquisición de bienes y servicios – contratación.....	51
Cuadro N°12. Procedimientos de auditoria forense - Sector SGP-APSB - proceso: Gestión Presupuestal.....	59
Cuadro N°13. Procedimientos de auditoria forense - Sector SGP-APSB - proceso: Gestión Contable.....	69

DEDICATORIA

Dedico esta tesis a Jehová Dios para su gloria y honra, porque en todos mis proyectos ha caminado conmigo dándome la sabiduría necesaria para poder llevarlos hasta el final, logrando así culminar este nuevo peldaño en mi proyecto de vida.

A mi madre que con su amor y apoyo incondicional siempre ha alentado mis metas, ya que gracias a los valores que me inculco desde la infancia me enseñó a hacer responsable y la importancia de esforzarme para alcanzar cada uno de mis objetivos propuestos en la vida.

A mi familia y amigos quienes algunos desde la distancia otros en la cercanía también me alentaron a continuar en este camino.

A mis profesores en esta maestría ya que gracias a su disposición y dedicación me guiaron para la profundización de mis conocimientos.

RESUMEN

El proceso de descentralización es una estrategia implementada por los gobiernos centrales para promover el desarrollo económico y social, a través de la transferencia de competencias y recursos por parte del gobierno central hacia las distintas entidades territoriales (Departamentos, Distritos y Municipios). Para asegurar la administración eficiente de los recursos transferidos, así como la inversión de los mismos en las áreas prioritarias, el Estado establece mecanismos de control. En el caso de Colombia, el proceso descentralizador se comenzó a ejecutar a partir de la Ley 715 de 2001, en la cual se procedió a la creación del Sistema General de Participaciones (SGP) para financiar la prestación de los servicios de salud, educación, agua potable y saneamiento básico. Esta investigación tiene como objetivo implementar la lógica de la auditoría forense para la detección y recuperación de recursos presupuestales que se pierden en los procesos de fraude generados en la administración de los recursos del SGP para agua potable y saneamiento básico en las Entidades Territoriales. Metodológicamente la investigación presenta un carácter descriptivo, empleándose la técnica de investigación documental para el análisis de los informes de auditoría emitidos por la Contraloría General de la República de Colombia, durante la ejecución del PGA comprendido entre el 2014 y el 2018. Los resultados de la investigación revelan que los mecanismos de control se aplican de manera parcial, generándose riesgos de fraude en la administración y ejecución de los recursos del SGP para el sector de Agua Potable y Saneamiento básico por parte de las Entidades Territoriales.

Palabras Clave: **AC:** Auditoría de Cumplimiento, **CGR:** Contraloría General de la República, **E.T:** Ente(s) y/o Entidades Territorial(es), **ISSAI:** Normas internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores, **NIA:** Norma Internacional de Auditoría, **PGA:** Plan General de Auditoría, **SGP:** Sistema General de Participaciones, **SGP APSB:** Sistema General de Participaciones para Agua Potable y Saneamiento Básico.

ABSTRACT

The decentralization process is a strategy implemented by the central governments to promote economic and social development, through the transfer of competences and resources by the central government to the different territorial entities (Departments, Districts and Municipalities). To ensure the efficient administration of the transferred resources, as well as their investment in the priority areas, the State establishes control mechanisms. In the case of Colombia, the decentralization process began to be executed from Law 715 of 2001, in which the General Participation System (GSP) was created to finance the provision of health services, education, drinking water and basic sanitation. This investigation aims to implement the logic of the forensic audit for the detection and recovery of budgetary resources that are lost in the fraud processes generated in the administration of the resources of the GSP for drinking water and basic sanitation in the Territorial Entities. Methodologically, the investigation has a descriptive character, using the documentary research technique for the analysis of the audit reports issued by the Comptroller General of the Republic of Colombia, during the execution of the PGA between 2014 and 2018. The results of the Research reveals that the control mechanisms are applied partially, generating fraud risks in the administration and execution of the resources of the GSP for the sector of Potable Water and Basic Sanitation by the Territorial Entities.

INTRODUCCIÓN

La descentralización constituye una de las estrategias implementadas por los países para el logro de los objetivos del desarrollo económico y social. A partir de esta estrategia, los gobiernos al nivel central se han planteado la transferencia de competencias y recursos a las diferentes entidades territoriales que conforman el país, de manera que éstas puedan atender de manera más eficiente y eficaz las necesidades insatisfechas de la población en materia de vivienda, salud, educación, transporte, entre otras. Para asegurar el cumplimiento de tal objetivo el Estado debe crear mecanismos de control que aseguren la adecuada administración de los recursos y bienes transferidos.

Enmarcados dentro de la estrategia de descentralización, en Colombia se promulgó la Ley 715 de 2001, en la cual para dar cumplimiento a los artículos 356 y 357 de la Constitución Política de Colombia, se fomentó la creación del Sistema General de Participaciones (SGP), constituido por los recursos que el Estado transfiere a las diferentes entidades territoriales (departamentos, distritos y municipios), para que estos puedan financiar los servicios a su cargo en materia de salud, educación, agua potable y saneamiento básico.

Al revisar y evaluar la administración de los recursos por parte del SGP implementado en Colombia, se aprecia que su actuación ha sido cuestionada, tanto por los organismos evaluadores de la gestión de los municipios, como por parte de las comunidades más vulnerables, dado que éstas últimas no se encuentran satisfechas con los servicios prestados.

En este estudio se hará énfasis en la administración de los recursos por parte del Componente de agua potable y saneamiento básico, pues el mismo ha sido objeto de críticas por los escándalos generados a partir de diversas formas de fraudes detectados por los organismos evaluadores de su gestión, por lo que se requiere diseñar estrategias para el monitoreo, seguimiento y control fiscal territorial de los recursos asignados. Enmarcados dentro de estas estrategias, este trabajo tiene como objetivo implementar la lógica de la auditoría forense como base para la detección y recuperación de recursos presupuestales que se pierden en los procesos de fraude generados en la administración de los recursos del SGP para agua potable y saneamiento básico en las Entidades Territoriales.

Metodológicamente, la investigación se realizó en un nivel descriptivo bajo las estrategias de investigación documental, pues a partir de los informes de auditoría emitidos por la Contraloría General de la República de Colombia, durante la ejecución del PGA comprendido entre el 2014 y el 2017, se procedió a identificar y describir los fraudes más comunes presentados en la administración del Sistema General de Participaciones otorgado a las Entidades Territoriales para el caso de agua potable y saneamiento básico, así como las debilidades de los mecanismos de control implementados.

Sobre la base de lo expuesto, además de esta introducción el trabajo se ha estructurado en ocho capítulos:

- En el primero denominado *Planteamientos centrales de la investigación*, se presenta una descripción de la problemática observada en la administración de los recursos conferidos al SGP para el componente de agua potable y saneamiento básico. También se formulan los objetivos para abordar tal problemática y la justificación del estudio;
- en el segundo denominado *Marco referencial*, se exponen los antecedentes y el marco teórico que orienta la investigación;
- en el tercero titulado *Marco metodológico*, se hace mención del tipo y estrategia de investigación, así como de las fuentes de información analizadas para dar cumplimiento a los objetivos propuestos;
- en el cuarto, titulado *Diagnóstico y análisis de las auditorías practicadas en la gestión realizada por los entes territoriales en la ejecución de los recursos del SGP*, se analizan los resultados del diagnóstico realizado por parte del investigador a los informes de auditoría considerados como muestra;
- en el quinto titulado denominado *Situaciones, riesgos y tipologías de riesgos más comunes en la administración y ejecución de los recursos del SGP para agua potable y saneamiento básico en las entidades territoriales* se diserta sobre los tipos de riesgos más comunes en el componente de agua potable y saneamiento básico;
- en el sexto denominado *Determinación y evaluación de las debilidades del control interno en la administración de los recursos del sistema general de participaciones para agua potable y saneamiento básico en las entidades territoriales*, se identifican las debilidades

de los mecanismos de control utilizados en la administración de los recursos asignados al SGP agua potable y saneamiento básico,

- en el séptimo titulado *Procedimientos de auditoría forense que permiten la prevención y detección de fraudes*, se presenta la propuesta a seguir para mejorar la administración de los recursos asignados al componente de agua potable y saneamiento básico;
- Finalmente, en el octavo se exponen las conclusiones de la investigación.

CAPÍTULO I

PLANTEAMIENTOS CENTRALES DE LA INVESTIGACIÓN

1.1. El problema

El proceso de descentralización se gesta en los entornos administrativo, fiscal y político, para transferir responsabilidades, recursos, competencias y autoridad política desde el gobierno nacional –central– hacia los gobiernos subnacionales (Bonet, Pérez y Ayala, 2014). En el caso de Colombia, la Constitución Política de 1991 aporta las bases para el proceso de descentralización fiscal, estableciéndose que éste es “un Estado social de derecho, organizado en forma de República unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales, democrática, participativa y pluralista” (Const., 1991, art. 1).

En el marco del proceso descentralizador se estableció que el 46% de los ingresos corrientes de la Nación, deben transferirse hacia las Entidades Territoriales para el funcionamiento de los sectores de salud y educación, lo cual se concretaría a partir del situado fiscal para el caso de los Departamentos y, las participaciones municipales para el caso de los Municipios (Bonet, Pérez y Ayala, 2014).

Entre las competencias de las Entidades Territoriales, el Artículo 287 de la Constitución Política estableció: a) el gobierno conformado por autoridades propias; b) la administración de los recursos y el establecimiento de tributos como mecanismo para la recaudación de ingresos para el cumplimiento de sus funciones y; c) la participación en las rentas nacionales. Así mismo, se creó el SGP de los Departamentos, Distritos y Municipios, como un mecanismo para proveer los recursos destinados al financiamiento de la salud, la educación y los servicios públicos básicos como el agua potable. (Const., 1991, art. 356).

Como parte del proceso descentralizador, se promulgó la Ley 715 (2001), la cual fundamentándose en los artículos 356 y 357 de la Constitución Política, promovió la consolidación del SGP, a partir del conjunto de recursos que la Nación debe transferir para el funcionamiento de los servicios, cuya competencia se encuentra a cargo de las Entidades Territoriales (Ley 715, 2001, art 1). A tal fin, se concretaron las participaciones para la salud, la educación y una de propósito general que incluía los recursos destinados para agua potable y el saneamiento básico (Ley 715, 2001, art 3).

Posteriormente en el 2007, con la Ley 1176 se introducen algunos cambios en el SGP, el cual además de las participaciones mencionadas incluye la relacionada con el agua potable y el

saneamiento básico (Artículo 1). Con relación a la distribución de las participaciones, se estableció un 58,5% para educación, un 24,5% para salud, un 5,4% para agua potable y saneamiento básico y, un 11,6% para propósito general (Ley 1176, 2007, art 2).

Las competencias de los Departamentos para la prestación de los servicios de agua potable y saneamiento básico se concretaron en los siguientes términos: a) el diseño e implementación de esquemas regionales para la prestación de estos servicios; b) la promoción y cofinanciamiento de la operación de los esquemas regionales mencionados; c) la prestación eficiente de estos servicios y; d) la administración de los recursos destinados al Sistema General de Participaciones para agua y saneamiento básico a excepción del Distrito capital de Bogotá (Ley 1176, 2007, art 3).

Sobre la base de lo expuesto, se reafirma el SGP como el mecanismo utilizado por el Estado colombiano para dar cumplimiento a la normativa establecida en la Constitución Política en cuanto a las transferencias a las Entidades territoriales –Departamentos, Distritos y Municipios– de los recursos que se emplearan para el financiamiento de la prestación de los servicios que se encuentran a su cargo, dando prioridad a la salud, la educación, y los servicios públicos domiciliarios como el agua potable y el saneamiento básico.

No obstante, como lo afirma Soto (2010) la distribución porcentual de los recursos hacia los sectores mencionados, vulnera las competencias y la autonomía que deberían tener las Entidades Territoriales para promover el desarrollo de sus comunidades, pues en este caso, las necesidades básicas de la población que deben ser satisfechas se encuentran sometidas a un sistema inflexible, bajo el cual los alcaldes y gobernadores solamente deben limitarse a la ejecución de los recursos para los sectores estipulados en la Ley. Este sistema, no concede autonomía a los gobernantes para gerenciar los recursos en función de las potencialidades propias de cada Entidad Territorial, así como de las necesidades insatisfechas.

De hecho, a pesar de las limitaciones del SGP, se puede afirmar que los recursos asignados por esta vía son fundamentales para promover el desarrollo social de las Entidades Territoriales localizadas en zonas geográficas aisladas, las cuales además de las demandas insatisfechas en cuanto a salud, educación, agua potable y saneamiento (servicios públicos básicos), presentan bajos niveles de competitividad del territorio y debilidades institucionales para la administración de los recursos por la ausencia de capital humano calificado.

Como muestra de la situación descrita, se puede afirmar que actualmente las Entidades Territoriales en Colombia, no cuentan con la capacidad ni con los recursos propios para adelantar

las inversiones necesarias en materia de desarrollo que permitan mejorar la calidad de vida de la población.

A continuación, se muestra los recursos transferidos a las entidades y municipios que hacen parte del Departamento de Antioquia y que serán objeto de evaluación:

Cuadro N° 1. Resumen histórico de distribución Sistema General de Participaciones – Agua Potable y Saneamiento Básico

CONCEPTO	POR VIGENCIAS				TOTAL RECURSOS
	2014	2015	2016	2017	
AGUA POTABLE DPTO DE ANTIOQUIA	\$ 165.148.052.022	\$ 173.018.191.172	\$ 193.196.636.121	\$ 202.987.684.968	\$734.350.564.283
POR ENTIDAD					
Gobernación de Antioquia	\$25.728.340.043	\$26.915.075.982	\$29.940.569.299	\$31.116.083.942	\$113.700.069.266
Municipio de Medellín	\$22.628.832.575	\$23.013.614.625	\$25.359.449.714	\$28.418.315.113	\$99.420.212.027
Municipio de Bello	\$7.569.449.945	\$7.858.699.778	\$8.835.344.274	\$9.046.306.510	\$33.309.800.507
Municipio de Itagüí	\$3.622.888.356	\$3.738.617.415	\$4.400.916.159	\$4.322.705.378	\$16.085.127.308
Municipio de Envigado	\$1.154.253.115	\$1.143.051.338	\$3.857.152.514	\$4.054.146.237	\$10.208.603.204
Municipio El Bagre	\$1.923.274.245	\$2.046.295.914	\$2.145.101.100	\$2.307.477.517	\$8.422.148.776
Municipio Turbo	\$6.092.419.402	\$6.389.150.043	\$6.952.729.386	\$7.507.918.152	\$26.942.216.983

Fuente: Reportes SGP Resumen histórico de distribución Sistema General de Participaciones, DANE.

Tal como se refleja en el resumen del cuadro anterior, se analiza cómo ha venido incrementando el giro de recursos hacia los municipios del Departamento de Antioquia por concepto del Sistema General de Participaciones – Agua Potable y Saneamiento Básico desde la vigencia 2014 al 2017, lo que también aumentan los riesgos en la administración de estos recursos.

Aunado a esta problemática, algunas Entidades Territoriales se han visto involucradas en actos fraudulentos y de corrupción en los diversos sectores cubiertos por el SGP.

Tal es el caso del sector agua potable y saneamiento básico, en el que se han presentado distintas formas de fraude publicados ampliamente en los informes de auditorías y medios de comunicación, los cuales demuestran las irregularidades en su gestión y administración, el bajo nivel de cumplimiento de los resultados esperados, los peculados por apropiación de los recursos, el desvío de los recursos para otros fines distintos a los estipulados en el SGP, las deficiencias en la contratación, el presupuesto, la tesorería, la contabilidad y, el sistema de control interno implementado en las Entidades territoriales para la administración de las transferencias provenientes del SGP.

Esta problemática se presenta como consecuencia de la ausencia de estrategias para el monitoreo, seguimiento y control fiscal territorial de los recursos asignados por la vía del SGP por parte de

las Entidades Territoriales. En tal sentido, la concepción del control fiscal se amplió en la Constitución Política de 1991, para abarcar además de la vigilancia fiscal ejercida sobre las entidades públicas, las acciones de los particulares que cumplan funciones de manejo recursos y bienes de la Nación, así como de las entidades territoriales (Const., 1991, art. 267 y 272).

A tal fin, la normatividad colombiana estipula el enfoque metodológico para auditar los recursos del Sistema General de Participaciones y concretamente el alcance del control fiscal determinado en el artículo 4 de la ley 42 de 1993, en el cual se señala lo relacionado con las acciones encaminadas a garantizar una adecuada administración de los recursos y bienes del Estado provenientes del SGP.

De esta manera el control fiscal pudiera garantizar que los recursos provenientes del SGP se destinen en su totalidad para los fines que han sido previstos. Por ende, el control fiscal es un mecanismo adecuado para la minimización de los fraudes que se puedan presentar en las Entidades Territoriales en cuanto al manejo de los recursos provenientes del SGP dirigidos hacia los servicios de agua potable y saneamiento básico.

En estos términos, el problema se resume de manera general a través de las siguientes interrogantes: ¿Cuáles son los métodos y procedimientos del Control Fiscal en la auditoría como base para la prevención y detección del fraude en la administración de los recursos del SGP para el componente de Agua Potable y Saneamiento Básico en las Entidades Territoriales?

De manera específica el problema se concreta en: a) ¿Cuáles serían los resultados de las auditorías practicadas de la gestión realizada por los entes territoriales en la ejecución de los recursos del SGP? b) ¿Cuáles son las tipologías de fraudes más comunes en la administración de los recursos del SGP para agua potable y saneamiento básico en las Entidades Territoriales? c) ¿Cuáles son las debilidades del control interno en la administración de los recursos del SGP para agua potable y saneamiento básico en las Entidades Territoriales? d) ¿Qué procedimientos de auditoría incluyendo las de tipo forense, permiten detectar y evaluar los fraudes generados en las Entidades Territoriales por la administración y ejecución inadecuada de los recursos provenientes del SGP para el sector de agua potable y saneamiento básico?

1.2. Objetivos

1.2.1. Objetivo general

Proponer los métodos y procedimientos del Control Fiscal en la auditoría como base para la prevención y detección del fraude en la administración de los recursos del SGP para el componente de Agua Potable y Saneamiento Básico en las Entidades Territoriales.

1.2.2. Objetivos específicos

- A. Realizar un diagnóstico del resultado de las auditorías practicadas de la gestión realizada por los entes territoriales en la ejecución de los recursos del SGP.
- B. Determinar las situaciones, riesgos y tipologías de riesgos más comunes, entre esas las de fraude, en la administración y ejecución de los recursos del SGP para agua potable y saneamiento básico en las Entidades Territoriales.
- C. Determinar y evaluar las debilidades del control interno en la administración de los recursos del Sistema General de Participaciones para agua potable y saneamiento básico en las Entidades Territoriales.
- D. Proponer procedimientos de auditoría que permitan detectar y evaluar los fraudes generados en las Entidades Territoriales por la administración y ejecución inadecuada de los recursos provenientes del Sistema General de Participaciones para el sector de agua potable y saneamiento básico.

1.3. Justificación

En el plano social, el desarrollo implica un mejoramiento de la calidad de vida de la población, lo cual trasciende los aspectos relacionados con la dotación y prestación de los servicios públicos básicos. Como parte del proceso descentralizador en Colombia, se ha concretado el SGP como el

mecanismo idóneo que permite la transferencia de los recursos del Gobierno Central hacia las Entidades Territoriales, para la satisfacción de sus necesidades en materia de salud, educación, agua potable y saneamiento básico, así como otros servicios de propósito general.

Dada la importancia de la transferencia de recursos para las Entidades Territoriales, en cuanto al servicio de agua potable y saneamiento básico, a partir de la experiencia del investigador en el campo de la auditoría, se ha determinado la necesidad de implementar procedimientos de auditoría forense que permitan prevenir y detectar los riesgos de fraude generados por la administración y ejecución ineficiente de estos recursos. Esto implica fortalecer el proceso de auditoría implementado en las Entidades Territoriales para establecer procedimientos focalizados en las áreas de riesgos de fraude y, hechos de corrupción relacionados con los recursos otorgados por el SGP para el sector de agua potable y saneamiento básico.

CAPITULO II

MARCO DE REFERENCIA

En esta sección se presentan los antecedentes de la investigación, así como los fundamentos teóricos y legales que orientan el abordaje del control fiscal, como mecanismo adecuado para la reducción de los fraudes que pueden generarse por el manejo inadecuado de los recursos provenientes del SGP destinados a los servicios de agua potable y saneamiento básico en las Entidades Territoriales de Colombia.

2.1. Antecedentes de la investigación

En este estudio, los antecedentes de la investigación se han seleccionado a partir de la revisión de Tesis de Maestría, artículos científicos y trabajos de grado en la línea de investigación en auditoría forense, destacando los trabajos de Castillo, Figueredo y Méndez (2012), Ramírez y Bohórquez (2013), Arroyo (2015) y Cáceres y De la Torre (2017), en los cuales se diserta sobre los efectos del fraude como un mecanismo de corrupción que además de incidir en la adulteración de los estados financieros y la apropiación indebida de los activos de una entidad, afecta el desempeño de las organizaciones públicas y privadas con efectos importantes en el desarrollo de las sociedades.

Para fines de este estudio, interesa destacar los aportes de la auditoría forense en el fortalecimiento y consolidación de las instituciones públicas, en la medida que sus fundamentos impiden la adopción de prácticas deshonestas. En este caso, la auditoría de las instituciones del sector público, se centra en la revisión minuciosa y detallada de las actividades, funciones y acciones cumplidas por los funcionarios públicos en el desempeño de sus cargos -labor pública-, para materializar objetivos que conduzcan a una determinación judicial, frente a la posibilidad de ocurrencia de actos dolosos o fraudulentos que afecten el desempeño de las instituciones. Para tal fin, la auditoría forense se soporta en la aplicación de técnicas, procedimientos y normas de auditoría que permiten recopilar las pruebas o evidencias que apoyen la labor del Poder Judicial (Castillo, Figueredo y Méndez, 2012).

Desde esta perspectiva, se evidencia el papel clave de la auditoría forense en el buen desempeño de las entidades del sector público. Esta se configura como una herramienta estratégica orientada hacia la prevención y detección de los fraudes, en la medida que sus métodos y procedimientos permiten investigar, detectar y evaluar tanto las irregularidades como los actos dolosos o fraudulentos ocurridos al interior de las organizaciones. Por ende, se reafirma la auditoría forense como una opción válida para la lucha contra la corrupción (Cáceres y De la Torre, 2017, Zambrano, 2017).

2.2. Marco teórico de la investigación

En este estudio los postulados teóricos se han configurado a partir de las bases del control fiscal, los fundamentos del fraude desde la postura de la Norma Internacional de Auditoría 240 referida a la “Responsabilidad del auditor en relación con el fraude en una auditoría de Estados Financieros” (NIA 240) y, las bases de la auditoría forense. Se enfatizará en el último aspecto, como una estrategia clave para prevenir y detectar los fraudes presentados en las instituciones del sector público.

2.2.1. El control fiscal

De acuerdo con Maldonado (2014) el control fiscal es un instrumento de vigilancia y seguimiento, implementado para evaluar y monitorear los mecanismos empleados por los servidores públicos y los particulares en la gestión fiscal y la administración de los fondos públicos del Estado. De hecho,

en la Sentencia C-529 de 1993 de la Corte Constitucional de Colombia, se concibe el control fiscal como un proceso instrumentado para determinar en qué medida:

(...) las diferentes operaciones, transacciones y acciones jurídicas, financieras y materiales en las que se traduce la gestión fiscal se cumplieron de acuerdo con las normas prescritas por las autoridades competentes, los principios de contabilidad universalmente aceptados o señalados por el Contador General, los criterios de eficiencia y eficacia aplicables a las entidades que administran recursos públicos y, finalmente, los objetivos, planes, programas y proyectos que constituyen, en un período determinado, las metas y propósitos inmediatos de la administración (...)

En consecuencia, el control fiscal es una función pública que hace parte de los controles tradicionales implementados en los gobiernos democráticos, para mejorar la gobernanza como mecanismo que promueve el fortalecimiento de la institucionalidad (cumplimiento de las leyes y normas), la gobernabilidad (capacidad para la conducción del desarrollo) y la legitimidad ciudadana (Correa y Freddiur, 2014).

Desde esta perspectiva, en Colombia la gestión fiscal se relaciona directamente con la administración y manejo de los bienes y los fondos públicos, en las diferentes etapas relacionadas con el recaudo, la conservación, la adquisición, la enajenación, el gasto, la inversión y la disposición de éstos para fines de satisfacer las demandas y necesidades de la sociedad en general en materia de desarrollo económico y social.

De este modo, el control fiscal es un instrumento constitucional que permite explorar la gestión fiscal realizada por los funcionarios públicos y particulares que manejan fondos del Estado, la cual debe fundamentarse en los principios de transparencia, la moralidad, los valores y la ética para fundamentar el alcance del bienestar general por encima de los intereses particulares (Maldonado, 2014).

Sobre la base de lo expuesto el control fiscal se concibe como un instrumento idóneo que favorece la reducción de los fraudes, en la medida que garantiza la transparencia en la gestión de las actividades públicas y privadas, así como en la rendición de cuentas, lo cual es un aspecto clave para el cumplimiento de las metas, programas y proyectos propuestos en la organización (Correa y Freddiur, 2014).

2.2.2. La naturaleza del fraude desde la postura de la Norma Internacional de Auditoría 240 “Responsabilidad del auditor en relación con el fraude en una auditoría de Estados Financieros (NIA 240)”

En el contexto de la auditoría, el fraude se define como el riesgo que presentan las organizaciones en la medida que alguno o algunos de los actores que forman parte de la misma, proceden de manera ilegal o incorrecta para obtener beneficios económicos y sociales con carácter personal, afectando el funcionamiento de la organización, así como los beneficios reportados para todos sus miembros.

Concretamente en la Norma Internacional de Auditoría 240 (NIA 240) se concibe el fraude como “un acto intencionado realizado por una o más personas de la dirección de la organización, de los responsables del gobierno corporativo, de los empleados o de terceros, con el fin de utilizar el engaño para conseguir una ventaja injusta o ilegal”. De acuerdo con la norma citada, el fraude puede presentarse por la revelación en los estados financieros de información fraudulenta o por la apropiación indebida de activos. En ambos casos el fraude tiene las siguientes características: a) la existencia de incentivos para presentar información que no revela la verdadera situación de la empresa (manipulación de la información) para alcanzar determinados objetivos, o para apropiarse de manera ilegal de los activos de una organización; b) la posibilidad de evadir el control interno de la organización y; c) la ausencia de valores éticos de alguno o algunos miembros de la organización que los impulsan a cometer actos ilícitos y deshonestos de manera consciente e intencionada.

En este contexto, la NIA 240 establece que la información fraudulenta puede ser el resultado de la manipulación de los registros contables o de los documentos que aportan la información relevante para la preparación de los estados financieros; la falsificación u omisión intencionada de algunos hechos, transacciones u otra información que sea significativa para revelar en los estados financieros la situación de la entidad que informa; así como de la aplicación intencional de manera errónea de los principios, métodos y procedimientos contables empleados para revelar la información de la entidad en los estados financieros.

2.2.3. La auditoría forense como estrategia para la detección y prevención de los fraudes en las instituciones públicas

A partir de los delitos de corrupción ocurridos en la gestión de las instituciones públicas y privadas, se ha gestado la auditoría forense como una práctica que permite mejorar el desempeño de las instituciones en la medida que sus bases se orientan a determinar los tipos, la cuantía y los presuntos autores que han participado en el fraude contable. Este último, se emplea para encubrir

la verdadera situación financiera de la organización, lo cual se materializa en los estados financieros al ocultar las partidas de activos, pasivos e ingresos, al tiempo que se sobreestiman los costos incurridos en el desempeño de las actividades de la entidad que informa. Tal situación afecta tanto al Estado, como a los accionistas y acreedores de la entidad, pues con el fraude contable se busca reducir el monto de los impuestos u obligaciones de la entidad y, distribuir menos dividendos entre los accionistas. El argumento expuesto incide en el patrimonio de la organización, así como en las deudas que esta tiene con los acreedores (Bermudez, 2000; Ramírez y Bohórquez, 2013) (Zambrano, 2015).

De acuerdo con Maldonado (2003), el objetivo central de la auditoría forense consiste en la investigación de hechos dolosos presentados al nivel financiero de las organizaciones públicas, las organizaciones privadas, o en cualquier ente que maneje recursos. De este modo, como lo expresan Castillo, Figueredo y Méndez (2012) el propósito de la auditoría forense, se resume en “detectar e investigar casos de fraudes, en sus modalidades más comunes de adulteración de estados financieros, apropiación indebida de activos y corrupción, contra las empresas y organizaciones del sector público” (p. 30). Para estos autores, los procedimientos empleados en la auditoría forense armonizan los aspectos procedimentales con la normatividad legal sustantiva y procesal, que resultan aplicables en cada caso de fraude en particular, al tiempo que fortalecen el proceso investigativo orientado a la detección de las pruebas y evidencias de auditoría.

Siguiendo a Badillo (2005) las fases de la auditoría forense se concretan en: a) la planificación que permite obtener un diagnóstico general del caso, analizar los indicadores de fraude encontrados, evaluar las debilidades del control interno, determinar si los indicios encontrados son suficientes para iniciar el proceso investigativo y, definir los objetivos y los procedimientos que orientaran el proceso de auditoría; b) el trabajo de campo que consiste en aplicar tanto los procedimientos de auditoría forense precisados en la fase de planificación, como aquellos que se consideren necesarios en el transcurso de la investigación; c) la comunicación permanente de los hallazgos encontrados a los funcionarios que el auditor estime pertinentes para favorecer el proceso investigativo y; d) el monitoreo para emplear los resultados encontrados como pruebas que soporten la implementación de sanciones y medidas legales correspondientes ante el fraude contable cometido.

Por su parte Arroyo (2015) expone que la contabilidad aporta los elementos que resultan clave para descubrir las pruebas o evidencias que permitan prevenir o detectar los fraudes contables.

Tales pruebas pueden encontrarse tanto en los libros contables principales, -libro de diario, libro de inventarios, libro mayor y balances-, como en el registro de las partidas de activos, pasivos, ingresos y costos. Los elementos contables descritos “son necesarios para determinar si un negocio está ganando o perdiendo dinero, así como para dar seguimiento a las fuentes de ingreso y disposición de dichos recursos” (p. 19). Adicionalmente, la autora reafirma el papel de los estados financieros en las investigaciones de auditoría forense, enfatizando en el Estado de Resultados o Estado de Pérdidas y Ganancia, en el cual se revelan los productos, los rendimientos, los ingresos, las rentas, las utilidades, las ganancias, los costos, los gastos y las pérdidas incurridas por la entidad que informa en un periodo determinado, esos aspectos se configuran como la base para el cálculo de la utilidad neta o la pérdida líquida obtenida en este periodo.

En este contexto, también cabe mencionar el papel de las NIA en la auditoría forense. Estas Normas, incorporan algunos aspectos fundamentales para el desarrollo de esta práctica como son la importancia relativa y, el riesgo probable. A partir de estos elementos, el auditor puede comprender mejor los procedimientos, métodos y criterios obviados al momento de cometer el fraude contable con la información financiera existente (Ramírez y Bohórquez, 2013).

En síntesis, puede afirmarse que la auditoría forense aporta la prueba pericial contable especializada, para identificar y describir los elementos legales que forman parte del fraude contable, facilitando la evaluación de la integridad, veracidad, e idoneidad de las evidencias encontradas, y promoviendo el esclarecimiento de la verdad como aspecto central que sustenta la calidad del trabajo realizado por el auditor forense (Ramírez y Bohórquez, 2013).

2.2.4. Marco Legal de la investigación

El marco legal de la investigación se concreta en esta investigación en dos grandes componentes. En primer lugar, se hace referencia a la normatividad emitida en Colombia desde la Constitución Política de 1991 para regular y direccionar el control fiscal para las entidades del sector público, así como para el caso de los particulares que manejan los fondos y bienes del Estado. En segundo lugar, se presenta la normatividad relacionada con la distribución de los recursos que hacen parte del SGP destinados al sector agua potable y saneamiento básico.

2.2.4.1. Normatividad que regula el control fiscal en Colombia

En Colombia, el control fiscal está regulado en el artículo 267 de la Constitución Política de 1991, como una función pública realizada por la Contraloría General de la República, la cual tiene la competencia para vigilar la gestión que realizan todos los órganos que conforman la administración pública, así como de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la Nación.

Así mismo, la Ley 42 de 1993 en sus Artículos 2 y 3 establece los sujetos objeto de control fiscal, destacando los organismos pertenecientes al poder público conformados por todas las entidades pertenecientes a las ramas ejecutiva, legislativa y judicial, y otras entidades del Estado ajenas a éstas como son las entidades de organización electoral, la autoridad Nacional de Televisión, las Corporaciones Autónomas Regionales, el Banco de la República, la Comisión Nacional del Servicio Civil, los organismos de control establecidos por la Constitución de 1991 y, los particulares que manejen fondos o bienes del Estado. En esa dirección, el control fiscal en Colombia ha evolucionado desde las bases de la Constitución política de 1991 como se expone en el cuadro N° 2.

Cuadro N° 2. Síntesis de la normatividad que regula el control fiscal en Colombia

Año	Instrumento normativo	Autoridad Competente	Objeto de Control
1991	Constitución Política	Contraloría General de la República	La advertencia o prevención para subsanar inconsistencias que pudieran estar afectando el manejo de los recursos de las entidades públicas.
1993	Ley 42	Contraloría General de la República	Establecimiento de las técnicas, métodos, procedimientos y principios que conforman el sistema de control fiscal, así como la reglamentación del proceso de responsabilidad fiscal.
2000	Decreto Ley 267	Contraloría General de la República	Organización y funcionamiento de la Contraloría General de la República.
2000	Ley 610	Contraloría General de la República	Se definen la gestión fiscal, los elementos, la caducidad y la prescripción de la responsabilidad fiscal.

Fuente: Elaboración Propia.

2.2.4.2. Normatividad que regula el SGP para los sectores agua y saneamiento básico en Colombia

Como parte del proceso de descentralización administrativa, desarrollado en Colombia a partir de la Constitución Política de 1991, se estableció el SGP para la distribución de competencias y funciones a las Entidades Territoriales para el manejo de los recursos públicos destinados a inversión social tales como: salud, educación, agua potable y saneamiento básico, entre otros. En

este sentido, se han emitido un conjunto de leyes y actos legislativos para normar el SGP para el caso de agua potable y saneamiento básico, cuyas implicaciones se resumen en el Cuadro N° 3.

Cuadro N° 3. Síntesis de la normatividad el SGP para los sectores agua y saneamiento básico en Colombia

Año	Instrumento normativo	Propósito del SGP
1991	La Constitución de 1991	Responsabilidad del Estado de garantizar la superación de las necesidades básicas insatisfechas de la población en cuanto a agua potable bajo criterios de disponibilidad, acceso y calidad del servicio (Artículo 366).
1994	Ley 142 de 1994	Establecimiento de un modelo de gestión e intervención del Estado para la prestación de los servicios públicos domiciliarios y de saneamiento básico.
2001	Acto Legislativo 01 de 2001	Creación del SGP de los Departamentos, Distritos y Municipios, que abarca los recursos transferidos por el Gobierno Central hacia las Entidades Territoriales para satisfacer las necesidades en cuanto a servicios básicos en inversión social.
2001	Ley 715 de 2001	Organizar la prestación de los servicios públicos domiciliarios.
2007	Acto Legislativo 04 de 2007 Ley 1176 de 2007	Se crea una participación específica para los servicios de agua potable y saneamiento básico, destinándose 5,4% de los recursos para estos fines.
2008	CONPES 112 de 2008	Se fijan los objetivos que debe cumplir el SGP para los sectores agua potable y saneamiento básico.
2015	Ley 1753 del 09 de junio de 2015, artículo 165, numeral 2°	Se eliminó la competencia del Consejo Nacional de Política Económica y Social (CONPES) de aprobar la distribución de los recursos del Sistema General de Participaciones (SGP).

Fuente: Elaboración Propia.

CAPITULO III

MARCO METODOLOGICO

3.1. Tipo y nivel de investigación

Para el alcance del objetivo planteado en esta investigación, se siguieron los lineamientos de la investigación descriptiva, los cuales tienen como propósito especificar las propiedades importantes de personas, grupos, comunidades, o cualquier otro fenómeno, mediante el análisis de los componentes que configuran el objeto de estudio (Hernández, Fernández y Baptista, 2003).

A partir de los lineamientos asumidos en las investigaciones descriptivas se procedió a realizar un diagnóstico de auditoria sobre los informes de cumplimiento, para posteriormente describir las situaciones de riesgo que derivan en fraude en la administración de los recursos del SGP para agua

potable y saneamiento básico en las Entidades Territoriales, tal como aparecen reflejados en los informes. Así mismo, se identificaron las debilidades presentes en los mecanismos de control interno que no permiten la detección de fraudes.

La estrategia de investigación, se enmarca dentro de las investigaciones documentales, las cuales de acuerdo con Arias (2004) se distinguen por ser “un proceso basado en la búsqueda, recuperación, análisis y síntesis de fuentes secundarias de información” (p.25). El presente estudio, corresponde a este tipo de investigación, dado que el investigador no fue directamente a la fuente de información, sino que a partir de los informes de auditoría emitidos por la contraloría de General de la Republica de Colombia, se realizó un análisis de la información, lo cual le permitió formular un diagnóstico y síntesis sobre el manejo de los recursos presupuestales, que se pierden en procesos de fraude en la administración de los recursos del SGP para agua potable y saneamiento básico en las Entidades Territoriales de Colombia.

3.2. Recolección de la información

Para Arias (2004) las técnicas de recolección de datos consisten en los procedimientos o forma particular de obtener los datos o información. Las fuentes son hechos o documentos consultados por el investigador que permiten obtener información, mientras que las técnicas son los medios utilizados para recolectar los datos. Dada la naturaleza de la investigación y en función de los datos requeridos, inicialmente se utilizó como estrategia un análisis de fuentes secundarias de información emitidas por la Contraloría General de la Republica de Colombia. Durante la ejecución del PGA (Plan General de Auditoria) comprendido entre 2014 y 2017, se realizaron 11 auditorías a los recursos del SGP. De los mismos se consideraron todos los informes de auditoría realizados en dichas vigencias, las cuales se detallan en el cuadro N° 4.

Cuadro N° 4. Auditorías realizadas durante la ejecución del PGA comprendido entre 2014 y 2017

VIGENCIA	ENTIDAD	TIPO DE AUDITORIA PRACTICADA
2014	NINGUNA	Ninguna
2015	Departamento de Antioquia	Integral
	Municipio de Medellín	Integral
2016	Departamento de Antioquia	Integral
	Municipio de Medellín	De Cumplimiento
	Municipio de Itagüí	De Cumplimiento
	Municipio de Bello	De Cumplimiento
2017	Municipio de Turbo	De Cumplimiento
	Departamento de Antioquia	De Cumplimiento

	Municipio de Medellín	De Cumplimiento
	Municipio de Envigado	De Cumplimiento
	Municipio de El Bage	De Cumplimiento

Fuente: Informes de la Contraloría General De la República

CAPÍTULO IV

DIAGNÓSTICO Y ANALISIS DE LAS AUDITORIAS PRACTICADAS EN LA GESTIÓN REALIZADA POR LOS ENTES TERRITORIALES EN LA EJECUCIÓN DE LOS RECURSOS DEL SGP

En el ejercicio de control fiscal, la Contraloría General de la República en el macro de las ISSAI (Normas internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores), aplica los siguientes tipos de auditoría: i) auditoría financiera, ii) auditoría de cumplimiento y la iii) auditoría de desempeño. En el cuadro N° 5, se describen las características y objetivos de los tipos de auditoría mencionados, los cuales pueden ejecutarse de manera individual o combinada.

Cuadro N° 5. Tipos de auditorías características y objetivos

TIPO DE AUDITORIA	CARACTERISTICAS, PROPÓSITO Y OBJETIVOS
AUDITORIA FINANCIERA	<ul style="list-style-type: none"> a. Obtener seguridad razonable de que la información financiera objeto de verificación están, o no, libre de errores significativos. b. Determinar si la información financiera objeto de examen refleja realmente el resultado de las operaciones realizadas por el sujeto vigilado. c. Determinar si los estados financieros han sido preparados en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con el marco de referencia para la emisión de información financiera aplicable. d. Verificar que la información de la ejecución presupuestal refleje la realidad de los hechos económicos ocurridos, en la forma y el método señalado expresamente por las normas pertinentes a la ejecución presupuestal. e. Revisar la cuenta mediante el estudio de los soportes de las operaciones efectuadas por los responsables del erario objeto de examen, cuando así se determine y resulte necesario para lograr el objetivo de la auditoría.
AUDITORIA DE CUMPLIMIENTO	<ul style="list-style-type: none"> a. Comprende los asuntos de la gestión fiscal y puede abarcar una seguridad razonable o limitada. b. La materia sometida a la auditoría puede estar compuesta por actividades, operaciones financieras e información. c. Las disposiciones legales y normativas son el elemento más importante de la Auditoría de Cumplimiento. Su estructura y contenido permiten fijar los criterios y objetivos de la fiscalización. d. El equipo de Auditoría de Cumplimiento debe identificar aquellos aspectos de dichas disposiciones que permitan tener resultados relevantes, fiables, objetivos, comparables y aceptables. e. En la Auditoría de Cumplimiento el informe de auditoría puede ser breve o extenso.
AUDITORIA DE DESEMPEÑO	<ul style="list-style-type: none"> a. Tiene por objetivo contribuir con el mejoramiento de la economía, la eficiencia y la eficacia del sector público. En consecuencia, sus

TIPO DE AUDITORIA	CARACTERISTICAS, PROPÓSITO Y OBJETIVOS
	<p>lineamientos contribuyen con la buena gobernanza, la rendición de cuentas y la transparencia.</p> <p>b. Se orienta a examinar el estado de logro o alcance de los objetivos y metas formulados por el sujeto de control o asunto vigilado, relativas al objeto de la auditoría, así como al establecimiento de los procesos críticos y factores que obstaculizan, restringen o impiden tales logros.</p> <p>c. Permite identificar mejoras en la economía, la eficiencia y la eficacia del sector público a partir del examen, análisis y elaboración de informes sobre el desempeño de las políticas, programas, planes, proyectos, acciones, sistemas, operaciones y/o actividades ejecutados por los sujetos vigilados, según el objeto específico de la auditoría.</p> <p>d. Brinda información, análisis o perspectivas nuevas, dado que proporciona nuevas perspectivas analíticas más amplias y profundas para hacer más accesible la información existente a las diversas partes interesadas; aportando una visión o conclusión independiente y rectora basada en la evidencia de auditoría; e identificando posibilidades de mejora basadas en un análisis de los hallazgos de auditoría.</p> <p>e. Contribuyen con las evaluaciones o análisis de las políticas públicas que adelanta la CGR a través de las Direcciones de Estudios Sectoriales. Ambos enfoques son complementarios y constituyen los componentes clave para evaluar la utilidad de una política. La medición de los efectos de una política permite dictaminar sobre la eficiencia y eficacia de la política evaluada. Este tipo de auditoría se utilizará, por tanto, para contribuir, junto con otros elementos (como la consideración de otras políticas implantadas en el mismo ámbito o que aborden los mismos problemas, el examen de políticas alternativas, etc.), a evaluar con mayor profundidad la utilidad de una política.</p>

Fuente: elaborado a partir de las Guías de Auditoría Financiera, de Cumplimiento y de Desempeño.

Para efectos de la presente investigación, se realizó un diagnóstico basado en los informes de auditoría de cumplimiento, con el fin de identificar los riesgos que dan ocasión a los fraudes en la administración de los recursos de SGP-APSB por parte de los ET (Entes Territoriales). La selección de este tipo de auditoría se debe a que la misma se acoge a los requisitos de los sistemas de control fiscal establecidos en la Ley 42, promulgada el 26 de enero de 1993, relacionados con los siguientes aspectos: financiero, legal, de gestión, de resultados, revisión de cuentas y evaluación del control interno. El proceso de auditoría en este caso se orientó a examinar sobre una base selectiva, la evidencia que sirve de soporte a las cifras, la gestión y los resultados cumplidos por cada ente territorial, el cumplimiento de las disposiciones legales, así como la correcta implementación y funcionamiento de los mecanismos de control establecidos internamente.

4.1. Análisis de la gestión realizada por los entes territoriales en la ejecución de los recursos del SGP

Considerando que el Control Fiscal en Colombia lo ejerce principalmente la Contraloría General de la República (CGR), las auditorías tienen un enfoque basado en riesgos, a partir del conocimiento del sujeto de control fiscal. Es decir, el auditor debe comprender y entender las políticas, sus macro procesos, procesos, asunto o materia a auditar, el entorno en que opera, la naturaleza de sus operaciones, los mapas de riesgo, métodos y procedimientos utilizados, así como el control interno, entre otros aspectos.

Dentro de este enfoque basado en riesgos, es importante identificar, comprender y evaluar los riesgos inherentes al fraude y el control, a los que están expuestos los sujetos de vigilancia y control fiscal. Esto implica profundizar en la evaluación de los controles, de manera que con base en los resultados de su evaluación se identifiquen los siguientes aspectos: áreas críticas de los sujetos de vigilancia y control fiscal, políticas, planes, programas, proyectos, procesos o temas de interés a auditar. Tales aspectos, permitirán establecer adecuadamente el tipo y alcance de las pruebas de auditoría.

En tal sentido, al evaluar la gestión realizada en los entes territoriales sobre el manejo y ejecución de los recursos del SGP, los resultados se expresan a partir de los siguientes criterios: i) favorable, cuando cumple con los principios de economía, eficiencia, eficacia y equidad; ii) desfavorable cuando se incumplen estos principios; y, iii) con observaciones, cuando se cumple parcialmente todos o alguno de ellos.

En el caso concreto de esta investigación, al revisar la evaluación de la ejecución del PGA (Plan General de Auditoría) durante el periodo comprendido entre los años 2014 y 2017, se evidenció que se realizaron 11 auditorías a los recursos del SGP. Siguiendo los criterios antes descritos, en el Cuadro N° 6, se muestran los resultados obtenidos en cada una de ellas. Es importante destacar que los resultados de la evaluación abarcan los diferentes componentes del SGP. No obstante, teniendo en cuenta que la ejecución y administración de estos recursos son similares (Con algunas excepciones), muchos de los riesgos y hechos evidenciados en los otros componentes del SGP aplican igualmente para los recursos de agua potable y saneamiento básico.

Así mismo, resulta pertinente aclarar que, aun cuando en algunos casos la calificación final cualitativa del manejo de los recursos SGP se ubica en el criterio favorable y la del control interno en eficiente, esto no significa la ausencia de situaciones, ya que la ponderación de componentes y puntajes (gestión, resultados, legalidad, financiero y control interno) se ubican en los rangos de la

calificación dada, a la vez que se detectaron y determinaron hallazgos administrativos con presuntas incidencias de tipo fiscal, penal o disciplinarios.

Cuadro N° 6. Resultados de la evaluación de auditorías practicadas

RESUMEN CONCEPTO SOBRE LA GESTIÓN A ENTIDADES TERRITORIALES EN EL MANEJO DEL SGP – APSB ANTIOQUIA				
VIGENCIA	ENTIDAD	CONCEPTO EVALUACIÓN		No DE AUDITORIAS
		GESTIÓN Y RESULTADOS / CUMPLIMIENTO	CONTROL INTERNO	
2014	NINGUNA	N/A	N/A	0
2015	Departamento de Antioquia	Favorable	Eficiente	2
	Municipio de Medellín	Favorable	Efectivo	
2016	Departamento de Antioquia	Desfavorable	Con Deficiencias	5
	Municipio de Medellín	Incumplimiento Material con Reserva	Eficiente	
	Municipio de Itagüí	Incumplimiento Material Adverso	Con Deficiencias	
	Municipio de Bello	Incumplimiento Material Adverso	Ineficiente	
	Municipio de Turbo	Incumplimiento Material Adverso	Con Deficiencias	
2017	Departamento de Antioquia	Con Reservas - Incumplimiento Material	Con Deficiencias	4
	Municipio de Medellín	Incumplimiento Material Adverso	Con Deficiencias	
	Municipio de Envigado	Con Reservas - Incumplimiento Material	Con Deficiencias	
	Municipio de El Bagre	Incumplimiento Material Adverso	Con Deficiencias	

Fuente: Informes de Auditorias recursos SGP 2014-2017.

Tal como se refleja en el resumen de las evaluaciones realizadas a los Entes Territoriales del Departamento de Antioquia (Colombia), a través de las auditorías realizadas por parte de la Contraloría General de la República, se deduce que los resultados de dichas evaluaciones no han sido muy satisfactorios, toda vez que presentan como resultados en la administración de los recursos del SGP, la valoración de los aspectos relacionados con el agua potable y el saneamiento básico a partir de los siguientes criterios: Desfavorable o Incumplimiento Material, ya sea con Reserva o Adverso. Igualmente, en la evaluación de su Sistema de Control Interno, la mayoría de los casos se han clasificado como deficientes o ineficientes.

Para dar cumplimiento al objetivo propuesto en esta investigación, se tomó como muestra los informes de auditoría de cumplimiento realizados entre los años 2014 y 2017. Durante este periodo, se extrajo la información correspondiente al concepto de agua potable y saneamiento

básico. Ambos aspectos, se consideran necesarios para cumplir el objetivo propuesto de implementar la lógica de la auditoría forense como base para la detección y recuperación de los recursos públicos que se pierden en los procesos de fraude en la administración de los recursos del SGP para agua potable y saneamiento básico en las Entidades Territoriales de Colombia.

CAPITULO V

SITUACIONES, RIESGOS Y TIPOLOGÍAS DE RIESGOS MÁS COMUNES EN LA ADMINISTRACIÓN Y EJECUCIÓN DE LOS RECURSOS DEL SGP PARA AGUA POTABLE Y SANEAMIENTO BÁSICO EN LAS ENTIDADES TERRITORIALES

Con base en el análisis realizado en el Capítulo IV, y de acuerdo con los objetivos propuestos en esta investigación, en el cuadro N° 7, se presentan las tipologías de riesgos, así como los riesgos de control más significativos identificados durante la fase de planeación de la auditoría por parte del auditor de las ET (Entidades Territoriales).

Igualmente, para efectos de evaluación se abordaron los dos (2) macro procesos i) Gestión Adquisición de Bienes y Servicios y ii) Gestión Financiera, Presupuestal y Contable junto con sus respectivos procesos, en función de los principales aspectos que afectan los recursos del SGP-APSB, así como de las causas e impactos que los mismos tienen sobre la adecuada administración de los recursos.

Cuadro N° 7. Tipologías de riesgos, causas y consecuencias.

MACROPROCESO: ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS				
CONTRATACIÓN				
ETAPA / SUB PROCESO	RIESGOS Y PRACTICAS	CAUSAS	EFECTO / INCIDENCIAS	TIPOLOGIAS DE RIESGOS RELACIONADOS CON:
	Omisión y/o ausencia del acto administrativo que justifique la contratación directa.	Debilidades de control en los requisitos establecidos para la contratación.	Incumpliendo procedimientos establecidos en la norma, lo que no permite conocer por qué se tomó la decisión de esta modalidad.	
	Ejecución de proyectos sin obedecer a un proyecto marco o Plan Maestro de Acueducto y Alcantarillado Territorial que oriente las inversiones.	Incumplimiento de metas propuestas en el Plan de Desarrollo con recursos SGP-APSB y de gestiones administrativas.	Sin garantías en la sostenibilidad de los proyectos y prestación de los servicios públicos domiciliarios en términos de calidad y cobertura.	
	Ítems del presupuesto de manera general y no detallada de las actividades a desarrollar dentro del contrato.	Deficiencias en la gestión administrativa y jurídica del contrato o convenio.	Dificulta para realizar el control y seguimiento de las actividades pactadas por el contratista.	

Estudios de mercado, Previos y Pliegos de Condiciones	Certificados de registros de proyectos y programas vencidos y sin actualización de los mismos al momento de la elaboración del contrato y la expedición del R.P.	Deficiencias de control en la supervisión de los contratos.	Con el riesgo de que dichos recursos sean liberados y no se pueda continuar con dichos proyectos.	Planeación contractual
	Expedición de CDP y CRP sin estar asociados a un contrato o convenio celebrado como lo exige el Estatuto Orgánico del Presupuesto.	Deficiencias de Planeación, control y supervisión en el trámite y ejecución de la contratación.	Riesgo de contraer obligaciones sin el debido respaldo presupuestal.	
	Contratos de obra en el marco del Plan Departamental de Agua, presentan reformulación del proyecto (Rediseño y modificaciones de obra y adición presupuestal).	Deficiencias de interventoría y control sobre los productos entregados por el consultor y/o formulador externo en la fase de consultoría y asesoría en lo referente a los estudios previos, diseños y ajustes a los planes maestros de acueducto y alcantarillado.	Riesgo de suspensión del proyecto, que se presenten prórrogas en el plazo del contrato, afectando el impacto esperado en la comunidad beneficiaria y un incremento en el valor inicial del proyecto y del contrato.	
	Los contratos de obra y optimización de redes de acueducto y alcantarillado, presentan ejecución de unidades de obra adicional y unidades de obra extra en los diferentes componentes del proyecto, en rediseños, modificaciones y obras no programadas en la formulación inicial del proyecto.	Deficiencias de planeación de la obra a contratar por parte de la entidad.	Riesgo que se genere un posible incremento de valor del contrato.	
	Ausencia de diseños por donde se instalarán tuberías.	Debilidades de supervisión, control y planeación a los proyectos entregados.	Dificultades en la ejecución del proyecto presentando retrasos para la construcción y puesta en servicio ocasionando perjuicios a la comunidad.	
Intervención de tramos de tuberías que ya habían sido intervenidos por la empresa de servicios públicos del respectivo Municipio.				
Diferencias topográficas frente a lo que se presenta en planos sin que se realicen las modificaciones a las condiciones de los tramos.				
Ausencia de valores de referencia y/o ficha técnica en los estudios del sector para determinar los costos directos de los bienes y servicios a adquirir, que permitan ofertar a precios razonables y ajustados a su entorno y necesidad.	Deficiencias de planeación en la estructuración del proceso contractual.	Incumplimiento de los principios de economía y eficiencia en la adquisición de bienes y servicios.	Suficiencia de estudios y condiciones técnicas	
Selección de proveedores y formalización del contrato	Fraccionamiento de contratos.	Evadir un proceso o modalidad de contratación en particular	Genera una violación a los principios de transparencia, objetividad y responsabilidad, de conformidad con los postulados que rigen la función administrativa.	Selección y adjudicación del contratista
	Favorecimiento en selección y escogencia de contratistas.	Estudios Previos y Pliegos de Condiciones a justados a las condiciones y circunstancias de los contratistas.		
Ejecución contractual, anticipos, adiciones y modificaciones	Pago de anticipo de forma fraccionado en pagos parciales pese a que el contratista constituyó las garantías exigidas.	Deficiencias en los procesos de planeación y estructuración del proceso de contratación, así como la supervisión de los mismos.	Genera riesgos asociados al desamparo de los contratos y al cumplimiento del objeto contractual.	Anticipos
	Incumplimiento en la amortización de la totalidad del anticipo entregado.	Deficiente supervisión financiera en la ejecución de los recursos.	Riesgos asociados a la pérdida de recursos.	

No exigencia de constitución de garantías que amparen la calidad del servicio y los bienes contratados.	Deficiencias de control y gestión en la supervisión e interventoría del contrato o convenio en cada etapa de sus etapas.	Riesgos de incumplimiento del objeto contractual y de respaldo al ente territorial.	Amparos, suficiencias y actualización en la constitución de pólizas y garantías
Ausencia de actos administrativos o similares donde se evidencie su revisión y aprobación.		Genera riesgos asociados al desamparo de los contratos.	
Inoportunidad en las prórrogas y/o actualización de las garantías en las suspensiones, reanudación o modificación de las cláusulas de los contratos.		Desviación o pérdida de los recursos en poder de particulares sin que se cuente con la herramienta respaldo que permita recuperar los mismos.	
Insuficiencia en el tiempo de cobertura de las pólizas o garantías de cumplimiento, acorde con lo determinado en el contrato.		Genera riesgos de que no se pueda reclamar ante un eventual imprevisto por parte del contratista o una deficiente calidad del bien o servicio recibido.	
Tramite del acta de terminación o en su defecto el Liquidación de contratos sin que se realice de forma oportuna la ampliación de las garantías.		Generó que el municipio no estuviera amparado.	
Falta de aprobación de pólizas por parte de la ANI (Agencia Nacional de Infraestructura) solicitadas a los municipios para poder intervenir tramos de tuberías.	Debilidades en la planeación por no solicitar los permisos y aprobaciones.	Retrasos y suspensiones de las obras en construcción y puesta en servicio ocasionando perjuicios a la comunidad.	Servicios y Obras deficientes e inconclusas
Obras contratadas y no ejecutadas por la cancelación de actividades, o realización de obras adicionales, sin que medie justificación o registro de su aprobación por parte de la administración municipal.	Debilidades en labores de supervisión e interventoría.	Riesgos en obras sin la infraestructura adecuada y a las obligaciones contractuales, además del pago de obras sin justificación.	
Realización de cambios en las actividades pactadas sin suscribirse las actas de aprobación respectivas.			
Fallas en obras técnicas.	Deficiencias en labores de interventoría en la revisión y recibo de obras al contratista con fallas y sin solicitar hacer efectiva las garantías.	Puede generar afectaciones mayores en las obras y el riesgo de perderse la inversión realizada.	
Ausencia de acciones posteriores para garantizar la sostenibilidad y funcionamiento de las obras.	Incumplimiento de metas propuestas en el Plan de Desarrollo con recursos SGP-APSB y de gestiones administrativas.	Sin garantías en la sostenibilidad de los proyectos y prestación de los servicios públicos domiciliarios en términos de calidad y cobertura.	
Mayor valor pagado al revisarse las facturas presentadas por el contratista durante la ejecución del contrato y todos los comprobantes de egresos, respecto a la propuesta económica presentada y aprobada por el Municipio.	Deficiencias en la supervisión reflejada en la ausencia de una revisión eficaz y oportuna que validara los soportes de las facturas e informes presentados por el contratista.	Pagos indebidos, reflejado en un mayor valor pagado al contratista, afectando el erario público.	Cantidades de Obras pagadas y no ejecutadas
Mayor valor pagado al contratista sin soportes que evidencien la ejecución.	Deficiencias en los mecanismos de control y supervisión del contrato.	Detrimiento patrimonial.	
Mayores valores pagados de obra que no corresponden a la	Deficiencias de supervisión y la interventoría en el seguimiento, vigilancia y	Detrimiento patrimonial por el pago de mayores cantidades de obra que no se ejecutaron.	

	cantidad real de obras ejecutadas.	control en la estimación de cantidades de obra a ejecutar.		
	Suscripción de contratos con objetos que están enfocados a gastos de funcionamiento (Ejemplo: Aseo y cafetería), estableciendo como fuentes presupuestales de financiación los de SGP-APSB.	Inobservancia de las normas que contemplan la destinación específica de los recursos de SGP.	Afectación de la financiación de programas y proyectos.	Destinación de los recursos de inversión
	Incumplimiento del marco normativo ambiental en la aplicación del Plan de Manejo Ambiental en la ejecución de contratos de obra de alcantarillado.	Deficiencias de supervisión e interventoría en el manejo y gestión técnica, ambiental y jurídica del contrato.	Riesgo de causar impacto ambiental con las obras e incurrir en aplicación de multas por la autoridad ambiental.	Cumplimiento normativo
Supervisión e Interventoría	Informes de supervisión que no son coherentes ni lógicos respecto a los números de los informes, periodos de seguimiento, a los porcentajes reportados como ejecutados tanto física como financieramente y a los valores desembolsados al contratista.	Debilidades en el control, gestión, efectividad en las labores de la supervisión, interventoría y seguimiento del proceso contractual.	Genera incertidumbre en la información reportada y riesgo de perder el control del contrato	Labores de supervisión e interventoría en contratos y convenios
	Informes de supervisión de contratos o convenios sin detalle del costo de cada actividad ejecutada de acuerdo a los estudios previos.		Desviación o pérdida de recursos	
	Informes de interventoría no dan cuenta de la cantidad de labores realizadas, sitios, actividades, etc.			
	Ausencia de informes finales de interventoría.			
	En los contratos de interventoría técnica, administrativa y financiera, no se presentan los informes con la periodicidad contemplada de acuerdo con las cláusulas contractuales.		Riesgos que pueden ocasionar que el contrato no se cumpla a cabalidad.	
	No exigencia de cumplimiento del Plan de Manejo Ambiental en las obras.			
	Registros fotográficos de obras que adolecen de fecha impresa y lugar al que pertenece el registro.			
	Informes del interventor y supervisor con ausencia del desarrollo físico y financiero de las actividades realizadas para el cumplimiento del objeto contractual.		Conllevar pagos por actividades no realizadas o bienes no recibidos	
	Deficiencias en el seguimiento financiero de los contratos sobre el registro del control del flujo financiero de manera detallada con los gastos y soportes respectivos.		Riesgo que se aprueben valores a pagar al contratista sin el lleno de los requisitos y de las condiciones pactadas	
	Aprobación de pagos por la supervisión del contrato, sin haberse logrado la ejecución física y sin haberse cumplido		Genera el riesgo de pérdida de recursos.	

	con la obligación de presentar el informe final de actividades por parte del contratista.			
	Se reconocen y autorizan el pago de facturas con fechas posteriores a la realización del informe de supervisión.		Riesgo de reconocer y autorizar el pago de bienes y servicios no recibidos, desinformación del ordenador del gasto y desembolsos de recursos sin los respectivos soportes.	
Liquidación	Omisión de la liquidación de contratos a pesar de la suscripción de actas de recibo y terminación.	Debilidades en el control interno, la supervisión y seguimiento de los contratos y a la falta de gestiones administrativas.	Riesgo que, en el caso de presentarse saldos sin ejecutar, estos no se reincorporen al presupuesto de manera oportuna.	Bienes y servicios recibidos y estado final de los contratos
	Inoportunidad en la liquidación de los contratos dentro de los seis (6) meses establecidos, y ausencia en expediente contractual de notificaciones o convocatoria del ente al contratista para la liquidación.		Riesgo de caducidad de las acciones legales en caso de necesitar establecer reclamaciones.	
	Constitución de la cuenta por pagar sin suscribir el acta de recibo a satisfacción al cierre de la vigencia, requisito indispensable para ser constituidas y generar el pasivo.		Riesgo de que no se evidencie si el bien o servicio recibido cumple con las condiciones contratadas.	
	Terminación del contrato sin que se haya realizado el acta de terminación o se haya realizado de forma inoportuna.		Impide verificar el estado final de los mismos, tanto física como financieramente, además para tenerse en cuenta en la liquidación del contrato.	
	Ausencia de acciones posteriores para garantizar la sostenibilidad y funcionamiento de las obras.		Incumplimiento de metas propuestas en el Plan de Desarrollo con recursos SGP-APSB y de gestiones administrativas.	
Otros Procesos significativos	Publicación parcial, extemporánea en la publicación o ausencia de documentos de los procesos contractuales en el SECOP contrario con la Ley y el Manual de Contratación de la entidad.	Debilidades en la gestión jurídica, control interno y de supervisión del ente territorial, en la publicación oportuna y completa de la información.	Genera desinformación a los usuarios, libre acceso a la información a la comunidad y entes de control, inobservancia del principio de publicidad sin garantizar la transparencia en dichos procesos.	Transparencia y publicidad contractual
	No publicación de la oferta económica presentada por el contratista y otros documentos del proceso en el SECOP.	Deficiencias de control interno en el proceso de verificación y seguimiento.	Limitaciones en el libre acceso a la información pública y el control social.	
	Expedientes de contratos desactualizados sin el contenido de documentos (Informes de seguimiento de la supervisión, actas de terminación o liquidación, facturas, etc.), entre otros, que evidencien la ejecución de las obligaciones y actividades pactadas, así como el estado del contrato.	Deficiencias de monitoreo, control y de gestión en la supervisión documental de los contratos.	Genera desinformación, dificultades en la verificación de los expedientes y en la verificación de cada una de las etapas contractuales.	Archivo documental y sistemas de información
	Falta de consistencia entre la información registrada en SAP y los soportes (Facturas)	Deficiencias en la actualización del aplicativo y	Genera desinformación y falta de confiabilidad de la	

	físicos asociados a los pagos que reposan en el expediente del contrato.	en el monitoreo, seguimiento y control a los registros	información que se refleja en el mismo.	
	Otorgamiento de subsidios en los servicios públicos domiciliarios con información de estratificación del prestador del servicio y quien realiza la facturación y no del ente territorial.	Deficiencias administrativas y de gestión.	Con el riesgo de aplicar subsidios de manera inadecuada a los usuarios.	
MACROPROCESO: GESTIÓN FINANCIERA, PRESUPUESTAL Y CONTABLE				
PRESUPUESTAL				
ETAPA / SUB PROCESO	RIESGOS Y PRACTICAS DETECTADAS	CAUSAS	EFEECTO / INCIDENCIAS	TIPOLOGIAS DE RIESGOS RELACIONADOS CON:
Planeación y Programación Presupuestal	Apropiación de recursos del componente en la vigencia, que no fueron ejecutados en vigencias siguientes y que fueron adicionados como recursos del balance de una vigencia a otra.	Inadecuada planeación, control y gestión con los recursos.	Recursos que no contribuyan a lograr el fin para el cual están destinados al dejarse invertir, afectando negativamente a la población objeto.	Apropiaciones e incorporaciones presupuestales
	Asignación de recursos mediante el análisis del CONPES respectivo y verificados efectivamente mediante extracto, sin embargo, no son incluidos en el presupuesto de ingresos y gastos de la vigencia.	Deficiencias de gestión presupuestal y control interno.	Ineficiencia e ineficacia en la ejecución de los recursos, lo que puede afectar la oportunidad en la prestación de los servicios a la población e incidiendo en el cumplimiento de los fines esenciales del Estado.	
	Superávit de recursos no comprometidos, los cuales no son fueron incorporados al presupuesto de la siguiente vigencia, presentándose una diferencia.	Deficiencias de control y seguimiento en las modificaciones y ajustes al presupuesto	Ocasionando riesgos relacionados con indebidas imputaciones presupuestales y destinación de recursos o conceptos diferentes a su naturaleza.	
	Incorporación de rendimientos financieros al presupuesto por valores diferentes, frente a los valores reales registrados en el sistema			
	Traslados presupuestales con valores diferentes a los autorizados.			
	Omisión en la incorporan o si se incorporan se hace de manera diferente los ingresos por concepto de rendimientos financieros en la ejecución del presupuesto de ingresos	Deficiencias de control y seguimiento en los procesos presupuestal y de tesorería.	Riesgo de desviación de recursos, trasgrediendo el principio de oportunidad y no se puedan tomar decisiones en bienestar de la comunidad.	
Incorporación o traslado de recursos en rubros diferentes a los estipulados en el decreto para tal fin.	Deficiencias de control y seguimiento en el proceso presupuestal.	Sobrestimaciones y subestimaciones en rubros presupuestales generando errores en la ejecución presupuestal y reportes de información financiera.		
Ejecución presupuestal	Recibo de recursos sin situación de fondos y girados al contratista, sin embargo, la entidad sólo comprometió una parte de los recursos del Plan Departamental de Aguas.	Deficiencias de gestión y planeación en la ejecución de los recursos.	Afectación de la inversión de los recursos asignados para los proyectos de APSB e impactando negativamente la prestación de los servicios para el bienestar de la población.	Ejecución de Gastos presupuestales

Mediante decreto se modificó el presupuesto reduciéndolo a fin de ajustar la proyección de la apropiación de los recursos, sin embargo, dicha reducción ya se había realizado con la misma justificación.	Deficiencias presupuestales en el seguimiento y control de los documentos que se expiden y sustentan las modificaciones.	Subestimación de gastos.	
Verificada la ejecución de los recursos del componente, presentaron compromisos con cierto grado de ejecución y quedando un saldo considerable sin ejecutar de los recursos asignados.	Inadecuada planeación, control y gestión.	Conlleva a que estos dineros no contribuyan a lograr el fin para el cual están destinados al dejarse invertir, afectando negativamente a la población objeto.	
Presupuesto de ingresos difiere en el recaudo respecto a los giros y aportes de acuerdo a la distribución CONPES.	Deficiencias de control en el registro de los recursos sin situación de fondos en el presupuesto.	Conlleva a que el Dpto. no realice un oportuno seguimiento y control en el manejo de los recursos.	Ingresos Presupuestales y rendimientos financieros
Ejecución presupuestal de ingresos en módulo independiente a la ejecución de gastos y control de las fuentes de financiación de forma manual	Sistema de información no permite enlazar componentes del presupuesto y a las debilidades de gestión en la administración y control de la información presupuestal.	Dificulta el seguimiento de los recursos desde que ingresan hasta que son distribuidos y ejecutados, generando riesgos relacionados con la pérdida de recursos y destinación diferente de los mismos.	
Los rendimientos financieros generados en las cuentas bancarias, no fueron adicionados al rubro correspondiente del presupuesto	Debilidades de control y gestión en el manejo de los recursos	Conlleva a que estos dineros no contribuyan a lograr el fin para el cual están destinados al dejarse invertir en el componente de SGP.	
Diferencias entre los ingresos recibidos en las cuentas bancarias, frente a lo reportado en los recibos de caja de distribución de los recursos.	Deficiencias de control y seguimiento en el proceso presupuestal y de tesorería.	Riesgo de desviación de los recursos y no se puedan tomar decisiones acertadas en bienestar de la comunidad.	
Diferencias entre los giros recibidos en las cuentas bancarias frente a los ingresos reportados en la ejecución presupuestal.			
Diferencias entre los ingresos recibidos según extractos de las cuentas bancarias frente a lo reportado en libro de bancos.			
Diferencias entre la ejecución presupuestal de ingresos (Rendimientos Financieros) y el valor de las adiciones realizadas.			
Rendimientos financieros generados y certificados, no coinciden con el valor reportado en extractos bancarios.			
Ejecución presupuestal de ingresos no incluyó la totalidad de rendimientos financieros generados en las cuentas bancarias en la que se administran los recursos.	Deficiencias de supervisión y control interno contable y presupuestal de las dependencias que ejecutan, administran y controlan los recursos.	Sobrestimación o subvaloración de los ingresos por rendimientos financieros al presupuesto municipal.	
Inoportunidad en la adición de rendimientos financieros al presupuesto de ingresos.			
Rendimientos financieros generados por los recursos			

	entregados al contratista, sin ser reintegrados en los términos estipulados por las partes.		rendimientos financieros generados, para la financiación de nuevos proyectos de inversión en acueducto y alcantarillado y sean considerados como recursos propios y se les de destinación diferente.	
	Rendimientos financieros generados y consignados en cuentas bancarias de los recursos propios, sin que se realice el traslado de los rendimientos a las cuentas maestras correspondientes.			
	Suscripción y celebración de contratos sin respaldo presupuestal (CDP y R.P).	Deficiencias de control y planeación en el proceso precontractual y contractual.	Incumplimiento al principio de especialización del recurso e incumplimiento para el pago de las obligaciones y compromisos.	Respaldo presupuestal y legalidad
	Adición de recursos no aprobados, ya que no existe acto administrativo que incorpore al presupuesto los ingresos por rendimientos financieros recaudados en el periodo.	Deficiencias de control y seguimiento en el proceso presupuestal.	Sobrestimación del presupuesto y transgrediendo el principio de legalidad.	
	Suscripción de contratos con fecha de vencimiento del CDP previa a la celebración del contrato.	Deficiencias de control	Riesgo de que no se garantice la existencia de apropiación presupuestal disponible y suficiente para respaldar dichos contratos.	
	Asignación y transferencia de recursos a la realización de actividades que no están establecidas en la norma.	Debilidades de control y gestión con la asignación de recursos.	Conlleva a que se ejecuten recursos para otros conceptos.	
	No se prioriza la ejecución de los Recursos del Balance.	Deficiencias de gestión de los ordenadores del gasto y de control interno presupuestal.	Mayor apropiación para la vigencia, afectando la oferta de bienes y servicios a la población objetivo con estos recursos.	
	Baja ejecución presupuestal de recursos.	Deficiencias de planeación y gestión administrativa en la ejecución de los recursos y falta de viabilidad financiera de los proyectos.	Dejando de impactar un mayor número de beneficiarios de los programas.	Nivel de ejecución presupuestal
Constitución y ejecución de reservas presupuestales	Las reservas presupuestales al corte de la vigencia anterior, no corresponden con lo aprobado en el decreto, por cuanto presenta una diferencia considerable.	Deficiencias de control y supervisión en el área presupuestal y expedición de actos administrativos que soportan las operaciones financieras y presupuestales.	Genera incertidumbre acerca del valor real de las reservas.	Reconocimiento y administración de reservas presupuestales y cuentas por pagar
	Constitución de cuentas por pagar que no proceden por expedir registros presupuestales por mayor valor.	Deficiencias de seguimiento y control en la constitución de las cuentas por pagar.	Riesgo de comprometer recursos sin el lleno de los requisitos, afectar partidas de forma inadecuada, efectuar pagos dobles y desfinanciar programas y proyectos por malas imputaciones.	
	Vigencias expiradas (Cuentas por pagar) que fueron constituidas nuevamente para ser ejecutadas en la siguiente vigencia y aun así sin ser canceladas.			
	Constitución de cuentas por pagar sin ser canceladas en la vigencia para la cual se constituyó.			
	Reservas presupuestales y cuentas por pagar fueron pagadas antes del 31/12 y se reportan para la vigencia siguiente.	Deficiencias en el control interno contable, financiero y de tesorería.	Impide determinar la destinación real de los recursos para el componente. Incertidumbre en las cifras reflejadas en los diferentes	

			informes y riesgos de pérdida de los recursos.	
Gestión de deuda pública y obligaciones por pagar	Cuentas por pagar sin soportes que las validen (Facturas, cuentas de cobro, CDP, R.P, ETC).	Deficiencias de seguimiento y control en la constitución de las cuentas por pagar.	Riesgo de comprometer recursos sin el lleno de los requisitos, afectar partidas de forma inadecuada, efectuar pagos dobles y desfinanciar programas y proyectos por malas imputaciones.	
	Pagos con afectación de cuentas bancarias de SGP diferente a la fuente de recursos por la cual se financia el contrato.			
Cierre Presupuestal	Diferencias en el superávit y/o déficit presupuestal, difiriendo del valor incorporado por los decretos.	Deficiencias en los procesos de conciliación entre tesorería y presupuesto.	Conllevando a una sobrestimación y/o subestimación de los recursos incorporados, así como riesgos asociados a la pérdida de recursos y en la veracidad de la información.	Cierre Presupuestal y Fiscal
	Diferencias en los superávit y déficit entre tesorería y presupuesto.			
	Faltante de recursos en la tesorería frente a los registros presupuestales.			
Otros procesos Significativos	Diferencias presentadas en los saldos reportados en los diferentes formatos del aplicativo SIRECI.	Debilidades de control en el reporte de la información por parte de las áreas responsables.	Incertidumbre en la información reportada en dichos formatos.	Reportes y Sistemas de información
	Recursos no se manejan a través del presupuesto generando diferencias entre lo recaudado y pagos con el estado de tesorería y conciliaciones.	Falta de articulación y conciliación entre el área de tesorería y presupuesto.	Recursos no se incluyen en el presupuesto y por tanto, no fueron considerados para la financiación de los servicios a su cargo.	
	Diferencias en los reportado por contabilidad y presupuesto referente a los rendimientos financieros generados en la vigencia.	Error al registrar doblemente algunos documentos por concepto de rendimientos financieros reintegrados por proveedores.	Sobrestima la ejecución de ingresos en el presupuesto de la vigencia.	
MACROPROCESO: GESTIÓN FINANCIERA, PRESUPUESTAL Y CONTABLE				
CONTABLE				
ETAPA / SUB PROCESO	RIESGOS Y PRACTICAS DETECTADAS	CAUSAS	EFEECTO / INCIDENCIAS	TIPOLOGIAS DE RIESGOS RELACIONADOS CON:
Administración de Bienes	Omisión en el registro de activos fijos (Inmuebles) adquiridos y/o construidos con recursos SGP.	Falta de cumplimiento de la regulación contable	Falta de razonabilidad de la información financiera y de control interno contable.	Reconocimiento de transacciones y hechos económicos
Gestión Recaudo	Existencia de cuentas bancarias inactivas y con saldos.	Deficiencias de gestión, control y seguimiento en el manejo de los recursos en la tesorería.	Generando riesgos asociados a la pérdida de recursos e inconsistencias en la información reportada en cuento a los saldos reales de las mismas.	Razonabilidad y claridad de la información financiera
	No constitución de cuenta bancaria separada para el manejo de los recursos.	Deficiencias en el acompañamiento jurídico en la planeación y en los mecanismos de control interno de la administración municipal.	Dificultad en la identificación de estos recursos y su trazabilidad.	
	Unidad de Caja de los recursos del presupuesto del SGP con los recursos del ET.	Deficiencias de gestión administrativas y financieras.	Menos recursos para la inversión en el sector.	
	Manejo de recursos SGP depositados en cuentas corrientes bancarias.	Deficiencias en el control interno contable, financiero y de tesorería.	Impide determinar la destinación real de los recursos para el componente. Incertidumbre en las cifras reflejadas en los diferentes informes y riesgos de pérdida de los recursos.	

	No se registran los rendimientos financieros en libros de bancos.	Deficiencias de control y seguimiento en los procesos presupuestal y de tesorería.	Riesgo de desviación de recursos, trasgrediendo el principio de oportunidad y no se puedan tomar decisiones en bienestar de la comunidad.	
Gestión Costos y Gastos	Descuentos por comisiones bancarias sin que se recuperen por cancelación de cuenta bancaria.	Deficiencias de gestión y control interno.	Detrimiento patrimonial.	Deducciones, descuentos y demandas
	Deducciones por concepto de GMF (Gravamen a los Movimientos Financieros) en las cuentas bancarias de SGP-APSB, los cuales fueron reintegrados palatinamente en los meses siguientes, sin reconocer los rendimientos financieros que estos venían generando.	Deficiencias de control y de gestión.	Generó pérdida de recursos.	
	Pago de demandas que incluye capital, intereses de mora y el valor de costas con recursos SGP-APSB.	Deficiencias de la supervisión y debilidades de control y gestión en el reconocimiento y pago oportuno de las obligaciones.	Detrimiento patrimonial.	
	Generación de comprobantes de pago posteriores al desembolso de los recursos.	Falta de control interno contable y oportunidad en la elaboración y registro de los pagos.	Generación de cuentas por pagar inexistentes y conlleva a que los E/F de la entidad no reflejen la realidad de las cifras reportadas.	Reconocimiento de transacciones y hechos económicos

Fuente: elaboración propia a partir de Informes de Auditorías para los recursos SGP 2014 a 2018.

Sobre la base a los riesgos identificados, en el Cuadro N° 8 se presentan los resultados del diagnóstico realizado en la parte contractual, presupuestal y contable. En el mismo, se resumen las tipologías de riesgos más comunes presentados en la administración de los recursos del SGP para agua potable y saneamiento básico en las Entidades Territoriales. Del análisis de los informes de auditoría emitidos por la Contraloría de la República de Colombia para los municipios considerados, se identifican algunas situaciones, que por sus características pudieran generar fraude, pues en las mismas se evidencian el ocultamiento de información o engaño intencionado para lograr un beneficio indebido para sí o para un tercero:

Cuadro N° 8. Tipologías de riesgos – Administración recursos SGP-APSB

PROCESO	TIPOLOGIAS DE RIESGOS DE FRAUDE AL CUAL SE DIRIGE	RIESGOS Y PRACTICAS COMUNES
CONTRACTUAL	Planeación contractual	<ul style="list-style-type: none"> - Escogencia de la modalidad de Contratación Directa sin acto administrativo que lo justifique. - Ejecución de obras adicionales por rediseños y modificaciones de obras no programadas. - Suspensión y prórrogas de proyectos por reformulación de los mismos. - Ejecución de proyectos que no obedecen a planes y programas. - Actividades de ítems del presupuesto sin detallar.

PROCESO	TIPOLOGIAS DE RIESGOS DE FRAUDE AL CUAL SE DIRIGE	RIESGOS Y PRACTICAS COMUNES
		<ul style="list-style-type: none"> - Expedición de CDP y CRP sin estar asociados a un contrato o convenio celebrado como lo exige el Estatuto Orgánico del Presupuesto. - Certificados de registro de proyectos vencidos, previamente a la celebración del contrato.
	Suficiencia de estudios y condiciones técnicas	<ul style="list-style-type: none"> - Ausencia de diseños. - Intervención de obras recientemente ejecutadas y entregadas. - Ausencia de valores de referencia y fichas técnicas.
	Selección y adjudicación del contratista	<ul style="list-style-type: none"> - Fraccionamiento de contratos. - Favorecimiento en selección y escogencia de contratistas.
	Anticipos	<ul style="list-style-type: none"> - Pago de anticipo de forma fraccionado en pagos parciales pese a que el contratista constituyó las garantías exigidas. - Incumplimiento en la amortización de la totalidad del anticipo entregado.
	Amparos, suficiencias y actualización en la constitución de pólizas y garantías.	<ul style="list-style-type: none"> - No exigencia de constitución de garantías en contratos. - Falta de aprobación de garantías. - Ausencia de actos administrativos o similares donde se evidencie su revisión y aprobación. - Extemporaneidad en la actualización de las garantías. - Insuficiencias en tiempo de cobertura de las garantías. - No ampliación de las garantías una vez terminados y liquidados los contratos.
	Servicios y obras deficientes e inconclusas	<ul style="list-style-type: none"> - Obras contratadas y no ejecutadas. - Ausencia de actas en cambios de actividades pactadas. - Fallas en obras técnicas. - Falta de garantías en sostenibilidad y funcionamiento de proyectos y obras.
	Cantidades de obras pagadas y no ejecutadas	<ul style="list-style-type: none"> - Pagos indebidos. - Pagos sin soportes. - Mayores valores pagados frente a las obras ejecutadas.
	Destinación de recursos de inversión	<ul style="list-style-type: none"> - Contratos con objetos enfocados a gastos de funcionamiento.
	Cumplimiento normativo	<ul style="list-style-type: none"> - Incumplimiento del marco normativo ambiental (Plan de manejo Ambiental).
	Labores de supervisión e interventoría en contratos y convenios	<ul style="list-style-type: none"> - Falta de coherencia y consistencia en informes de supervisión en porcentajes de ejecución física y financieramente. - Informes de supervisión e interventoría sin detalle del sitio, los costos, cantidad de actividades ejecutadas o del seguimiento del desarrollo físico, financiero. - Ausencia de informes finales de interventoría. - Presentación de informes de interventoría sin la periodicidad establecida. - Falta de exigencia del Plan de Manejo Ambiental en las obras. - Deficiencias en registro fotográficos. - Aprobación de pagos sin estar de acuerdo con la ejecución física del objeto contractual.

PROCESO	TIPOLOGIAS DE RIESGOS DE FRAUDE AL CUAL SE DIRIGE	RIESGOS Y PRACTICAS COMUNES
		Se reconocen y autorizan el pago de facturas con fechas posteriores a la realización del informe de supervisión.
	Bienes y servicios recibidos y estados final de los contratos	<ul style="list-style-type: none"> - Omisión de la liquidación de los contratos una vez terminados. - Inoportunidad en la liquidación de los contratos dentro de los seis (6) meses establecidos. - Constitución de cuentas por pagar sin acta de recibo a satisfacción para generar el pasivo. - Omisión o inoportunidad del acta de terminación una vez concluido el objeto contractual. - Ausencia de acciones para garantizar sostenibilidad y funcionamiento de las obras de contratos y proyectos.
	Transparencia y publicidad	<ul style="list-style-type: none"> - Publicación parcial, extemporánea o ausencia de documentos de procesos contractuales en SECOP (Sistema Electrónico para la Contratación Pública) - No publicación de ofertas presentadas y seleccionada en SECOP.
	Archivo documental y sistemas de información	<ul style="list-style-type: none"> - Otorgamiento de subsidios en servicios públicos de acuerdo a estratificación de la empresa prestadora y no del municipio. - Falta de consistencia de información registrada en software contable y presupuestal, y soportes de pagos que reposan en el contrato. - Expedientes de contratos desactualizados. - Deficiente gestión documental en expedientes contractuales.
PRESUPUESTAL	Apropiaciones e incorporaciones presupuestales	<ul style="list-style-type: none"> - Apropiación de recursos de reservas presupuestales sin ser ejecutados. - Asignación de recursos sin ser incluidos en el presupuesto. - Superávit de recursos sin ser incorporados en la siguiente vigencia. - Incorporación de rendimientos financieros diferentes a los generados. - Incorporación de recursos en rubros presupuestales diferentes a los decretados. - Adiciones por traslados presupuestales con valores diferentes a los autorizados.
	Ejecución de gastos presupuestales	<ul style="list-style-type: none"> - Recibo de recursos sin situación de fondos girados directamente al contratista y ser comprometidos parcialmente. - Subestimación de recursos por reducción presupuestal registrada doblemente.
	Ingresos presupuestales y rendimientos financieros	<ul style="list-style-type: none"> - Presupuesto de ingresos difiere en el recaudo respecto a giros y aportes y transferencias. - Rendimientos financieros sin ser adicionados al rubro correspondiente del presupuesto. - Diferencias entre los ingresos recibidos en cuentas bancarias y los totales recibos de caja. - Diferencias entre los giros recibidos en las cuentas bancarias y los reportados en la ejecución presupuestal.

PROCESO	TIPOLOGIAS DE RIESGOS DE FRAUDE AL CUAL SE DIRIGE	RIESGOS Y PRACTICAS COMUNES
		<ul style="list-style-type: none"> - Diferencias entre los giros recibidos en las cuentas bancarias, frente a lo reportado en los libros de bancos. - Diferencias entre la ejecución presupuestal de ingresos por rendimientos financieros y el valor de las adiciones realizadas. - Rendimientos financieros certificados no coinciden con el valor reportado en extractos bancarios. - Inoportunidad en la adición de rendimientos financieros al presupuesto de ingresos. - Rendimientos financieros sin ser reintegrados por el contratista. - Rendimientos financieros generados consignados en cuentas bancarias de recursos propios.
	Respaldo presupuestal y legalidad	<ul style="list-style-type: none"> - Suscripción y celebración de contratos sin respaldo presupuestal. - Adición de recursos de rendimientos financieros recaudados, sin contar con el respectivo acto administrativo que lo autorice. - Suscripción de contratos con CDP vencidos. - Asignación y transferencia de recursos a actividades no contempladas en la norma.
	Nivel de ejecución presupuestal	<ul style="list-style-type: none"> - No se prioriza la ejecución de recursos del balance. - Baja ejecución presupuestal.
	Reconocimiento y administración de reservas presupuestales y cuentas por pagar	<ul style="list-style-type: none"> - Reservas presupuestales al corte de la vigencia anterior, no corresponden con lo aprobado en el decreto respectivo. - Constitución de cuentas por pagar que no proceden por expedir registros presupuestales por mayor valor. - Reservas presupuestales y constitución de cuentas por pagar que ya habían sido canceladas en su totalidad y se reportan para la siguiente vigencia. - Constitución de cuentas por pagar sin ser canceladas en la vigencia para la cual se constituyó. - Constitución de cuentas por pagar sin soportes que las validen. - Pagos con afectación de cuentas bancarias de SGP diferente a la fuente que financia el contrato.
	Cierre Presupuestal	<ul style="list-style-type: none"> - Diferencias en el superávit y/o déficit presupuestal, difiriendo del valor incorporado por los decretos. - Diferencias en los superávit y déficit entre tesorería y presupuesto. - Faltante de recursos en la tesorería frente a los registros presupuestales.
	Reportes y sistemas de información	<ul style="list-style-type: none"> - Diferencias en saldos reportados en diferentes formatos del aplicativo SIRECI (Sistema de Rendición Electrónica de la Cuenta e Informes) de la CGR. - Recursos que no se manejan a través del presupuesto. - Diferencias en lo reportado entre contabilidad y presupuesto respecto a los rendimientos financieros generados.
CONTABLE	Reconocimiento de transacciones y hechos económicos	<ul style="list-style-type: none"> - Omisión en el registro de activos fijos (Inmuebles) adquiridos y/o construidos con recursos SGP.

PROCESO	TIPOLOGIAS DE RIESGOS DE FRAUDE AL CUAL SE DIRIGE	RIESGOS Y PRACTICAS COMUNES
		<ul style="list-style-type: none"> - Generación de comprobantes de pago posteriores al desembolso de los recursos. - No se registran los rendimientos financieros en libros de bancos. - Manejo de recursos SGP depositados en cuentas corrientes bancarias.
	Deducciones, descuentos y demandas	<ul style="list-style-type: none"> - Descuento por comisiones bancarias sin que se recuperen por cancelación de la cuenta bancaria. - Deducciones por concepto de GMF (Gravamen a los Movimientos Financieros).
	Razonabilidad y claridad de la información financiera	<ul style="list-style-type: none"> - No constitución de cuenta bancaria separada para el manejo de los recursos. - Existencia de cuentas bancarias inactivas y con saldos. - Unidad de Caja de los recursos del presupuesto de SGP con los recursos del ente territorial. - Registro de ingresos de recursos, diferentes a las transferencias del SGP a la cuenta bancaria y pagos que no tienen que ver con este componente.

Fuente: elaboración propia a partir de Informes de Auditorías recursos SGP año 2014-2017.

Como se mencionó anteriormente, para efectos de evaluación se abordaron los dos (2) macro procesos i) Gestión Adquisición de Bienes y Servicios y ii) Gestión Financiera, Presupuestal y Contable junto con sus respectivos procesos, en función de los principales aspectos que afectan los recursos del SGP-APSB, así como de las causas e impactos que los mismos tienen sobre la adecuada administración de los recursos.

CAPITULO VI

DETERMINACIÓN Y EVALUACIÓN DE LAS DEBILIDADES DEL CONTROL INTERNO EN LA ADMINISTRACIÓN DE LOS RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES PARA AGUA POTABLE Y SANEAMIENTO BÁSICO EN LAS ENTIDADES TERRITORIALES

6.1. Evaluación del control interno fiscal

Los recursos del SGP del componente Agua Potable y Saneamiento básico tienen como objetivo implementar, mejorar y ampliar la infraestructura necesaria para la prestación de los servicios de agua potable, alcantarillado y aseo; tanto en las zonas urbanas como rurales. En consecuencia, se requiere el establecimiento de adecuados mecanismos de control interno, pues el inadecuado

manejo de los recursos y los riesgos de fraude en la distribución de recursos por parte de las Entidades Territoriales tiene un impacto directo en la población, debido a que afecta la sostenibilidad, mejoramiento y funcionamiento de las obras que conlleven a la prestación de los servicios públicos domiciliarios en términos de calidad y cobertura en los municipios y zonas rurales. Esto se traduce en incumplimiento en las metas de desarrollo de los municipios y en la consecuente desmejora en la calidad de vida de las poblaciones afectadas.

Al evaluar las debilidades del control interno en la administración de los recursos por parte del SGP para Agua Potable y Saneamiento Básico en las Entidades Territoriales del Departamento de Antioquia (Ver cuadro 4: Auditorías realizadas durante la ejecución del PGA comprendido entre 2014 y 2017), el auditor debe entender y evaluar la confiabilidad del control interno de la entidad(es) en relación con el asunto o materia a auditar, así como valorar los controles que sirven de apoyo al cumplimiento de las leyes, normas y reglamentos en evaluación. Esto significa verificar si el sistema cuenta con los procedimientos eficaces, eficientes y necesarios para contrarrestar los riesgos que impiden lograr los objetivos institucionales.

Además de la evaluación de los riesgos de fraude a los que está expuesta la entidad, se debe analizar la efectividad de los controles existentes para cada uno de ellos, con el fin de determinar si en su implementación se han dejado espacios desatendidos o que pueden ser eludidos fácilmente por quienes tengan la intención de cometer un fraude, convirtiéndose así en incentivos y oportunidades para esto último.

A continuación, en el cuadro N° 9, se califica de acuerdo con el nivel de riesgo que representan aquellas situaciones y prácticas en los entes territoriales que administran recursos SGP-APSB, a causa de las deficiencias en los sistemas de control interno.

Cuadro N° 9. Calificación y evaluación de riesgos de acuerdo a su tipología en la administran recursos SGP-APSB.

PROCESO	ASUNTO / ÁREA / TIPOLOGIA DE RIESGO	DEBILIDADES DE CONTROL FISCAL INTERNO	NIVEL DE RIESGO
CONTRATA CIÓN	Planeación contractual	Escogencia de la modalidad de Contratación Directa sin acto administrativo que lo justifique.	Alto
		Ejecución de obras adicionales por rediseños y modificaciones de obras no programadas.	Medio
		Suspensión y prórrogas de proyectos por reformulación de los mismos.	Medio

	Ejecución de proyectos que no obedecen a planes y programas.	Medio
	Actividades de ítems del presupuesto sin detallar.	Medio
	Certificados de registro de proyectos vencidos, previamente a la celebración del contrato.	Bajo
	Expedición de CDP y CRP sin estar asociados a un contrato o convenio celebrado como lo exige el Estatuto Orgánico del Presupuesto.	Medio
Suficiencia de estudios y condiciones técnicas	Ausencia de diseños.	Alto
	Intervención de las mismas obras recientemente ejecutadas y entregadas.	Medio
	Ausencia de valores de referencia y fichas técnicas.	Medio
Selección y adjudicación del contratista	Fraccionamiento de contratos.	Medio
	Favorecimiento en selección y escogencia de contratistas.	Bajo
Anticipos	Pago de anticipo de forma fraccionado en pagos parciales pese a que el contratista constituyó las garantías exigidas.	Medio
	Incumplimiento en la amortización de la totalidad del anticipo entregado.	Alto
Amparos, suficiencias y actualización en la constitución de pólizas y garantías.	No exigencia de constitución de garantías en contratos.	Alto
	Falta de aprobación de garantías.	Alto
	Extemporaneidad en la actualización de las garantías.	Medio
	Insuficiencias en tiempo de cobertura de las garantías.	Bajo
	No ampliación de las garantías una vez terminados y liquidados los contratos.	Alto
Servicios y obras deficientes e inconclusas	Obras contratadas y no ejecutadas.	Alto
	Ausencia de actas en cambios de actividades pactadas.	Medio
	Fallas en obras técnicas.	Alto
	Falta de garantías en sostenibilidad y funcionamiento de proyectos y obras.	Medio
Cantidades de obras pagadas y no ejecutadas	Pagos indebidos.	Alto
	Pagos sin soportes.	Alto
	Mayores valores pagados frente a las obras ejecutadas.	Alto
Destinación de recursos de inversión	Contratos con objetos enfocados a gastos de funcionamiento.	Alto
Cumplimiento normativo	Incumplimiento del marco normativo ambiental (Plan de manejo Ambiental).	Alto
Labores de supervisión e interventoría en contratos y convenios	Falta de coherencia y consistencia en informes de supervisión en porcentajes de ejecución física y financieramente.	Medio
	Informes de supervisión e interventoría sin detalle del sitio, los costos, cantidad de actividades ejecutadas o del seguimiento del desarrollo físico, financiero.	Medio
	Ausencia de informes finales de interventoría.	Medio
	Presentación de informes de interventoría sin la periodicidad establecida.	Bajo
	Falta de exigencia del Plan de Manejo Ambiental en las obras.	Alto
	Deficiencias en registro fotográficos.	Bajo
	Aprobación de pagos sin estar de acuerdo con la ejecución física del objeto contractual.	Alto
Bienes y servicios recibidos y	Omisión de la liquidación de los contratos una vez terminados.	Alto

	estados final de los contratos	Constitución de cuentas por pagar sin acta de recibo a satisfacción para generar el pasivo.	Alto
		Omisión o inoportunidad del acta de terminación una vez concluido el objeto contractual.	Medio
		Ausencia de acciones para garantizar sostenibilidad y funcionamiento de las obras de contratos y proyectos.	Medio
	Transparencia y publicidad	Publicación parcial, extemporánea o ausencia de documentos de procesos contractuales en SECOP (Sistema Electrónico para la Contratación Pública)	Medio
		No publicación de ofertas presentadas y seleccionada en SECOP.	Medio
	Archivo documental y sistemas de información	Otorgamiento de subsidios en servicios públicos de acuerdo a estratificación de la empresa prestadora y no del municipio.	Bajo
		Falta de consistencia de información registrada en software contable y presupuestal, y soportes de pagos que reposan en el contrato.	Medio
		Expedientes de contratos desactualizados.	Bajo
	PRESUPUESTO	Apropiaciones e incorporaciones presupuestales	Apropiación de recursos de reservas presupuestales sin ser ejecutados.
Asignación de recursos sin ser incluidos en el presupuesto			Medio
Superávit de recursos sin ser incorporados en la siguiente vigencia.			Medio
Incorporación de rendimientos financieros diferentes a los generados.			Bajo
Incorporación de recursos en rubros presupuestales diferentes a los decretados.			Medio
Adiciones por traslados presupuestales con valores diferentes a los autorizados.			Alto
Ejecución de gastos presupuestales		Recibo de recursos sin situación de fondos girados directamente al contratista y ser comprometidos parcialmente.	Alto
		Diferencias en los superávit y déficit entre tesorería y presupuesto.	Alto
		Subestimación de recursos por reducción presupuestal registrada doblemente.	Medio
Ingresos presupuestales y rendimientos financieros		Presupuesto de ingresos difiere en el recaudo respecto a giros y aportes y transferencias.	Alto
		Rendimientos financieros sin ser adicionados al rubro correspondiente del presupuesto.	Medio
		Diferencias entre los ingresos recibidos en cuentas bancarias y los totales recibos de caja.	Alto
		Diferencias entre los giros recibidos en las cuentas bancarias y los reportados en la ejecución presupuestal.	Medio
		Diferencias entre los giros recibidos en las cuentas bancarias, frente a lo reportado en los libros de bancos.	Medio
		Diferencias entre la ejecución presupuestal de ingresos por rendimientos financieros y el valor de las adiciones realizadas.	Medio
		Rendimientos financieros certificados no coinciden con el valor reportado en extractos bancarios.	Medio
		Inoportunidad en la adición de rendimientos financieros al presupuesto de ingresos.	Medio
		Rendimientos financieros sin ser reintegrados por el contratista.	Alto

		Rendimientos financieros generados consignados en cuentas bancarias de recursos propios	Alto	
	Respaldo presupuestal y legalidad	Suscripción y celebración de contratos sin respaldo presupuestal.	Alto	
		Adición de recursos de rendimientos financieros recaudados, sin contar con el respectivo acto administrativo que lo autorice.	Medio	
		Suscripción de contratos con CDP vencidos.	Alto	
		Asignación y transferencia de recursos a actividades no contempladas en la norma.	Alto	
	Nivel de ejecución presupuestal	No se prioriza la ejecución de recursos del balance.	Medio	
		Baja ejecución presupuestal.	Bajo	
	Reconocimiento y administración de reservas presupuestales y cuentas por pagar	Reservas presupuestales al corte de la vigencia anterior, no corresponden con lo aprobado en el decreto respectivo.	Alto	
		Constitución de cuentas por pagar que no proceden por expedir registros presupuestales por mayor valor.	Bajo	
		Reservas presupuestales y constitución de cuentas por pagar que ya habían sido canceladas en su totalidad y se reportan para la siguiente vigencia.	Medio	
		Constitución de cuentas por pagar sin ser canceladas en la vigencia para la cual se constituyó.	Medio	
		Constitución de cuentas por pagar sin soportes que las validen.	Alto	
		Pagos con afectación de cuentas bancarias de SGP diferente a la fuente que financia el contrato.	Alto	
	Cierre Presupuestal	Diferencias en el superávit y/o déficit presupuestal, difiriendo del valor incorporado por los decretos.	Alto	
		Diferencias en los superávit y déficit entre tesorería y presupuesto.	Alto	
		Faltante de recursos en la tesorería frente a los registros presupuestales.	Alto	
	Reportes y sistemas de información	Diferencias en saldos reportados en diferentes formatos del aplicativo SIRECI (Sistema de Rendición Electrónica de la Cuenta e Informes) de la CGR.	Bajo	
		Recursos que no se manejan a través del presupuesto.	Alto	
		Diferencias en lo reportado entre contabilidad y presupuesto respecto a los rendimientos financieros generados.	Bajo	
	CONTABLE	Reconocimiento de transacciones y hechos económicos	Omisión en el registro de activos fijos (Inmuebles) adquiridos y/o construidos con recursos SGP.	Alto
			Generación de comprobantes de pago posteriores al desembolso de los recursos.	Medio
			No se registran los rendimientos financieros en libros de bancos.	Alto
		Deducciones, descuentos y demandas	Descuento por comisiones bancarias sin que se recuperen por cancelación de la cuenta bancaria.	Medio
			Deducciones por concepto de GMF (Gravamen a los Movimientos Financieros).	Medio
		Razonabilidad y claridad de la información financiera	No constitución de cuenta bancaria separada para el manejo de los recursos.	Alto
Existencia de cuentas bancarias inactivas y con saldos.			Bajo	
Unidad de Caja de los recursos del presupuesto de SGP con los recursos del ente territorial.			Alto	

		Registro de ingresos de recursos diferentes a las transferencias del SGP a la cuenta bancaria y pagos que no tienen que ver con este componente.	Alto
--	--	--	------

Fuente: Elaboración propia.

Calificación nivel del riesgo de acuerdo al impacto: A: Alto – M: Medio – B: Bajo.

Debe agregarse que las calificaciones asignadas en el Cuadro anterior pueden variar dependiendo del impacto que podría generar en cada entidad y de la materialidad que represente dentro de los recursos. En tal sentido, los riesgos y tipologías de riesgos descritos son generados principalmente por las siguientes deficiencias:

- ✓ Los controles se aplican de manera parcial, lo cual genera debilidades en la administración y mitigación de los riesgos, en cada uno de los sectores y componentes del SGP objeto de evaluación.
- ✓ Los controles implementados por algunos municipios para evaluar las actividades, no permiten mitigar de manera oportuna y eficaz los riesgos identificados, pues se presentan deficiencias en los mecanismos de autocontrol y regulación.
- ✓ Los procesos de gestión documental en los contratos examinados presentan inconsistencias en los datos, al tiempo que carecen de los soportes e información, entre otras evidencias.
- ✓ Cumplimiento de las normas que regulan las operaciones financieras, administrativas y económicas ejecutadas a través de cada uno de los sectores y componentes del SGP.
- ✓ Limitaciones en la gestión y planeación en la ejecución de los recursos para la oportuna prestación de los servicios públicos en los municipios pertenecientes al plan departamental de aguas; además de las demoras en la contratación, lo que afecta la inversión de los recursos asignados para los proyectos de APSB y, la prestación adecuada de los servicios para mejorar el bienestar de la población.
- ✓ La falta de articulación entre las dependencias de la Entidad, lo cual se refleja en la ausencia de una conciliación periódica de la información que se produce, generando confusión y diferencias en los reportes de información, e induciendo errores que afectan las decisiones de los usuarios de la misma.
- ✓ El control interno contable, financiero y de tesorería presenta limitaciones para determinar la destinación real de los recursos del SGP, generando incertidumbre en las cifras reflejadas en

los diferentes informes suministrados por la entidad, riesgo de pérdida o destinación diferente de los recursos y configuración de unidad de caja.

- ✓ Cumplimiento de las metas establecidas en términos de cantidad, calidad, oportunidad, resultados y satisfacción de la población beneficiaria a través de cada uno de los sectores y componentes del SGP.
- ✓ La ausencia o las debilidades en el control, seguimiento y una supervisión oportuna y eficaz en la destinación y ejecución de los recursos.

Sobre la base de las deficiencias señaladas, se deduce que los mecanismos de control interno aplicados para el manejo de los recursos SGP durante el período 2014 a 2017 presentan las siguientes debilidades: i) ausencia de controles; ii) aplicación parcial de controles; iii) carencia de lineamientos para mitigar en forma oportuna y eficaz los riesgos potenciales de fraudes; y, iv) adopción de controles que no están debidamente documentados y socializados.

En este sentido, para mejorar la gestión de los sistemas de control interno y lograr una eficiente administración de los recursos asignados al SGP para agua potable y saneamiento básico, sustentados en las herramientas de la auditoría forense preventiva y de manera complementaria a los sistemas de control interno, conociendo las áreas de riesgo se sugiere implementar un programa de control antifraude que incorpore los siguientes elementos:

- ✓ Estatuto Anticorrupción de la entidad con riesgos adecuadamente identificados y concretos que abarquen los procesos claves de la entidad, en la cual se realicen los seguimientos a los avances para mitigarlos.
- ✓ Nombrar a los directores de las Oficinas de Control Interno de las Entidades Territoriales a través de concursos de méritos bajo los principios de la contratación pública.
- ✓ Se requiere un mayor alcance en las auditorías y evaluaciones realizadas por las Oficinas de Control Interno y por el personal con imparcialidad e independencia.
- ✓ Mayor compromiso de la Alta Dirección en el mejoramiento del control interno que permita cumplir con eficiencia, eficacia, efectividad y transparencia la finalidad para la cual fue creada la entidad.
- ✓ Fomentar una cultura de prevención del fraude, mediante el establecimiento de código de conducta que permitan corregir las debilidades encontradas en la gestión de los controles internos.

- ✓ Crear una unidad administrativa que forme parte de la estructura del gobierno corporativo, dependiente de la alta gerencia; el mismo debe garantizar el cumplimiento del código de conducta dentro de toda la organización.
- ✓ Fomentar un comportamiento ético, mediante el establecimiento de códigos de conducta o de buenas prácticas, donde se definan los principios y valores que regirán las relaciones de la organización con sus grupos de interés.
- ✓ Establecer un programa de formación y capacitación para toda la organización, fomentar una formación continua en los empleados, sobre el código de conducta para promover su aceptación e implementación, para ello es necesario explicar las normas y reglas de la entidad, así como las reglas de conducta exigidas. Todo ello con el propósito de que los empleados desarrollen competencias para identificar posibles actividades fraudulentas en la entidad.
- ✓ Evaluar de manera continua los sistemas de control interno para actualizar las áreas de riesgo, así como para formular y actualizar de manera continua los indicadores de fraudes.
- ✓ Establecer un sistema de administración de denuncias, a través de un medio para denunciar las irregularidades financieras, administrativas, contables, legales, contractuales como un mecanismo para reducir los fraudes.

CAPITULO VII

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA FORENSE QUE PERMITEN LA PREVENCIÓN Y DETECCIÓN DE FRAUDES

Los programas de auditoría, corresponden al documento que contiene el esquema detallado del trabajo a realizar. Estos también comprenden los objetivos y procedimientos de auditoría que deben aplicarse en la fase de ejecución. Tales programas, se elaboran una vez finalizada la fase de planeación acorde con la información, análisis y evaluación que se hace del sujeto de control, diseñándose con el propósito de lograr los objetivos de auditoría respecto a cada macroproceso, proceso, asunto o materia a auditar. Al prepararlos y aplicarlos, se deben tener en cuenta los objetivos de la auditoría, con la proyección de obtener evidencia suficiente y pertinente para soportar las conclusiones. La estructura de un programa de auditoría debe contener: i) objetivo; ii) fuentes de criterio; iii) criterios; y, iv) procedimientos de auditoría

En esta orientación, considerando que en este estudio se utilizan los aspectos relacionados con una Auditoria de Cumplimiento, los objetivos generales y específicos a desarrollar durante la misma se concretan en:

- A. Objetivo general: emitir un concepto sobre el cumplimiento de las disposiciones legales aplicables al manejo de los recursos transferidos por el SGP, para el Programa de Agua Potable y Saneamiento Básico.
- B. Objetivo específico: evaluar el cumplimiento de la normatividad relacionada con los recursos asignados para el componente de Agua Potable y Saneamiento Básico, de conformidad con lo señalado en la Ley 715 de 2001 y demás normas aplicables¹.
- C. Alcance: el proceso de auditoría se enfoca en el sector de Agua Potable y Saneamiento Básico. Incluye el examen de una base selectiva, para analizar la evidencia que soporta las cifras, la gestión y los resultados de cada ente territorial y el cumplimiento de las disposiciones legales, así como la adecuada implementación y funcionamiento de los mecanismos de control interno. A nivel de los procedimientos, el alcance cubre los aspectos se detallan en el cuadro N° 10. Tales aspectos se interrelacionan entre sí o pueden ser objeto de evaluación de forma transversal.

Cuadro N° 10. Alcance de la auditoria de cumplimiento

ASPECTO	OBJETIVO	FUNDAMENTO / ALCANCE
CONTRACTUAL	En este proceso se verifica el cumplimiento normativo, el procedimiento en la etapa precontractual, la ejecución, la liquidación, supervisión y el pago de cada uno de los contratos seleccionados.	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Verificar el cumplimiento de los Decretos reglamentarios de requisitos legales en cada una de las fases contractuales (Precontractual, contractual y post contractual). ✓ Evaluar la legalidad, eficacia, oportunidad y consistencia de la información en cada etapa del proceso contractual. ✓ Revisión del proceso de supervisión, interventoría con base en los lineamientos definidos por el estatuto de contratación, la Ley 715 de 2001, el Ministerio de Vivienda, ciudad y territorio. ✓ Revisión de los amparos, coberturas y suficiencias de las vigencias de las garantías constituidas y aprobados por la administración correspondan con la normatividad vigente y las cláusulas contractuales. ✓ Verificar que los pagos realizados correspondan con el cumplimiento del objeto contractual y el recibo a satisfacción del bien contratado. ✓ Dicho alcance debe ser aplicado a los contratos seleccionados a través de una muestra contractual, no solo a través de técnicas de muestreo, sino también aquellos escogidos y basados en el criterio del auditor, por considerar que un contrato o un grupo de ellos, merece atención especial dado los riesgos identificados, o que fueron objeto de denuncias por parte de la comunidad y demás grupos de interés.
PRESUPUESTAL	El objetivo de la auditoría al presupuesto es evaluar la debida planeación, programación y ejecución presupuestal de los sujetos presupuestales, en el marco de la vigilancia y el control fiscal que la corresponde realizar a la Contraloría General de la República sobre los recursos de	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Evaluar del proceso programación presupuestal; ✓ Verificar la oportunidad en la ejecución del presupuesto; ✓ Verificar la adecuada recepción de los bienes y servicios adquiridos; ✓ Valorar la justificación de la constitución de las reservas presupuestales; ✓ Constatar la exigibilidad de las cuentas por pagar constituidas; ✓ Verificación del cumplimiento de los principios y normas presupuestales; ✓ Determine la inversión de los recursos en los fines para los cuales fueron transferidos.

¹ Tanto el objetivo general como específico deberá contener la entidad territorial o sujeto de control y la(s) vigencia(s) a auditar.

	Nación, entre los que se encuentra el del Sistema General de Participaciones, y demás recursos nacionales que se transfieran a cualquier título a las entidades territoriales.	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Verifique si hubo destinación diferente de Recursos del SGP- APSB. ✓ Verificar lo adecuado del cierre presupuestal corresponda con los decretos de cierres y de apropiación. ✓ Emitir una opinión sobre la razonabilidad de la ejecución presupuestal de la entidad auditada. <p>Como parte del alcance, se escoge una muestra representativa, de los rubros y subrubros del presupuesto de Ingresos y gastos (De funcionamiento y de Inversión) del SGP-APSB con base al análisis de riesgos y controles identificados durante la etapa de planeación a través de las pruebas de recorrido realizadas al proceso.</p>
ASPECTO CONTABLE²	Verificación de la información financiera relacionada con el manejo de los recursos SGP en la gestión contable y de tesorería.	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Identificar las transacciones y hechos económicos derivados de operaciones. ✓ Verificar el reconocimiento contable de las transacciones y hechos económicos derivados de las operaciones del SGP-APSB. ✓ Verificar que los recursos ejecutados correspondan a hechos ciertos y contengan los soportes idóneos y suficientes. ✓ Verificar que los saldos de tesorería correspondan con las conciliaciones, reservas y cuentas por pagar y demás recursos. ✓ Verificar que los recursos transferidos, recaudados y generados por rendimientos financieros se encuentren reconocidos contablemente. ✓ Verificar transacciones inusuales en las operaciones económicas por la cual se administran los recursos SGP-APSB en las cuentas bancarias y de encargos fiduciarios.
OTROS PROCESOS SIGNIFICATIVOS	Se verificar el grado de cumplimiento de las metas establecidas y los beneficios e impactos conseguidos en los programas y proyectos plasmados.	Evaluar el cumplimiento de las metas en cuanto a la prestación de servicios públicos domiciliarios de Agua potable y Saneamiento Básico.

Fuente: Principios, fundamentos y aspectos generales para las auditorías en la Contraloría General de la República, junio 2017 y elaboración propia.

A partir de los criterios descritos, se han elaborado los programas y/o procedimientos que se recomiendan implementar durante la etapa de ejecución de una auditoría de cumplimiento para garantizar la adecuada administración de los recursos asignados al SGP de agua potable y saneamiento básico de las Entidades territoriales en Colombia.

Igualmente, se especifican aquellos procedimientos que van dirigidos a identificar y determinar situaciones que dan lugar al fraude. No obstante, es importante establecer que un procedimiento por sí sólo puede que no sea suficiente para detectar hechos de fraude, toda vez que deben de ir acompañados de la ejecución de otros procedimientos adicionales y complementarios como los propuestos. (Cuadros N° 11 al 13).

² En las auditorías de cumplimiento a estos recursos, no se conceptúa sobre la razonabilidad de los estados financieros del ente territorial, dado que no se auditan en su totalidad, sino que se limita exclusivamente a la verificación de la información financiera relacionada con el manejo de los recursos SGP-APSB en la gestión presupuestal, de tesorería y contable.

**CUADRO No 11. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA FORENCE - SECTOR SGP-APSB
MACROPROCESO: ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS - CONTRATACIÓN**

ENTIDAD AUDITADA:	REF P.T: ACP10-1
FECHA DE ELABORACIÓN: DD/MM/AAAA	
MACROPROCESO: ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS – CONTRATACIÓN	
OBJETIVO GENERAL: Emitir concepto sobre el cumplimiento de las disposiciones legales aplicables al manejo de los recursos del Sistema General de Participaciones para el Programa de Agua Potable y Saneamiento Básico, que fueron asignados, así como los que haya administrado de municipios no certificados, de conformidad con lo señalado en la Ley 715 de 2001 y demás normas aplicables, para la vigencia 20XX.	
OBJETIVOS ESPECIFICOS:	
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Evaluar la contratación celebrada por el Ente Territorial en desarrollo del componente, con el fin de verificar el cumplimiento de los requisitos, pertinencia del gasto y cumplimiento del objeto contractual. ✓ Determinar la existencia de mecanismos de control interno para la evaluación y seguimiento de los recursos transferidos por la Nación para el componente objeto de evaluación. 	
PRINCIPALES FUENTES DE CRITERIO	
<p>A continuación, se relacionan de manera general y específica, las fuentes de criterio asociadas a la materia a auditar (recursos del SGP), las cuales tendrán aplicabilidad de manera transversal durante el proceso auditor, así:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Constitución Política 1991. Artículos N° 151, 288, 356 y 357. - Decreto 565 de 1996 “Por el cual se reglamenta la Ley 142 de 1994, en relación con los Fondos de Solidaridad y Redistribución de Ingresos del orden departamental, municipal y distrital para los servicios de acueducto, alcantarillado y aseo”. - Resolución No.1096 de 2000 “Por la cual se adopta el Reglamento Técnico para el Sector de Agua Potable y Saneamiento Básico RAS - Ley 715 de 2001, por la cual se dictan normas orgánicas en materia de recursos y competencias. - Ley 819 de 2003, por la cual se dictan normas orgánicas en materia de presupuesto, responsabilidad y transparencia fiscal y se dictan otras disposiciones. - Ley 80 de 1993, Estatuto de contratación estatal de Colombia. - Ley 142 de 1994. Ley de servicios públicos domiciliarios. - Ley 610 de 2000. Por la cual se establece el trámite de los procesos de responsabilidad fiscal de competencia de las contralorías. - Ley 734 de 2002. Por la cual se expide el Código Disciplinario Único. - Decreto 1013 de 2005. "Por el cual se establece la metodología para la determinación del equilibrio entre los subsidios y las contribuciones para los servicios públicos domiciliarios de acueducto, alcantarillado y aseo." - Ley 1150 de 2007, por medio de la cual se introducen medidas para la eficiencia y la transparencia en la Ley 80 de 1993 y se dictan otras disposiciones generales sobre la contratación con Recursos Públicos. artículo 11. - Ley 1474 de 2011, (Estatuto Anticorrupción) 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. - Ley 1737 de 2014, por la cual se decreta el Presupuesto de rentas y recursos de capital y Ley de Apropiaciones para la vigencia fiscal 2015. - Ley 1438 de 2011, por medio de la cual se reforma el sistema general de seguridad social en salud y se dictan otras disposiciones. - Decreto 1484 de 2014. “Por el cual se reglamenta la Ley 1176 de 2007 en lo que respecta a los recursos de la participación para Agua Potable y Saneamiento Básico del Sistema General de Participaciones y la Ley 1450 de 2011 en lo atinente a las actividades de monitoreo, seguimiento y control integral a estos recursos”. - Ley 1753 de 2015, Plan Nacional de Desarrollo 2014-2018 “<i>Todos por un nuevo país</i>”. - Ley 633 de diciembre 29 de 2000, Reforma Tributaria, artículo 879 Exenciones del GMF numeral 9. 	

- Ley 87 de 1993, por la cual se establecen normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del estado y se dictan otras disposiciones.
- Decreto 1101 de 2007, Reglamenta recursos del Sistema General de Participaciones.
- Decreto 2193 de 2004, por el cual se reglamentan parcialmente los artículos 42 de la Ley 715 de 2001 y 17 de la Ley 812 de 2003.
- Decreto 1510 de 2013.
- Decreto 1082 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Administrativo de Planeación Nacional -.
- Decreto 028 de 2008, por medio del cual se define la estrategia de monitoreo, seguimiento y control integral al gasto que se realice con recursos del Sistema General de Participaciones.
- Ley 1753 de 2015 “Plan Nacional de Desarrollo 2014-2018 "Todos Por un Nuevo País”. Tiene como objetivo construir una Colombia en paz, equitativa y educada, en armonía con los propósitos del Gobierno nacional, con las mejores prácticas y estándares internacionales, y con la visión de planificación, de largo plazo prevista por los objetivos de desarrollo sostenible.
- La Resolución 0330 de 2017 expedida por el Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio “Por la cual se adopta el Reglamento Técnico para el Sector de Agua Potable y Saneamiento Básico – RAS y se derogan las resoluciones 1096 de 2000, 0424 de 2001, 0668 de 2003, 1459 de 2005, 1447 de 2005 y 2320 de 2009”.

PRINCIPALES CRITERIOS

Decreto 565 de 1996, Artículo 4, 17	<p>Artículo 4. Naturaleza de los Fondos de Solidaridad y Redistribución de Ingresos para los servicios de acueducto, alcantarillado y aseo. Los Fondos de Solidaridad y Redistribución de Ingresos, que de acuerdo con la Ley 142 de 1994 deben constituir los concejos municipales y distritales y las asambleas, serán cuentas especiales dentro de la contabilidad de los municipios, distritos y departamentos, a través de las cuales se contabilizarán exclusivamente los recursos destinados a otorgar subsidios a los servicios públicos domiciliarios.</p> <p>Dentro de cada Fondo creado se llevará la contabilidad separada por cada servicio prestado en el municipio o distrito y al interior de ellos no podrán hacerse transferencias de recursos entre servicios.</p> <p>Artículo 17. Informes. Las entidades prestadoras de los servicios públicos domiciliarios deberán informar a la comunidad, a través de medios de información masiva y por lo menos una vez al año, la utilización de manera precisa que dieron de los subsidios presupuestales (artículo 53 de la Ley 142 de 1994).</p>
Ley 1176 de 2007 - Artículo 11	<p>Destinación de los recursos de la participación de agua potable y saneamiento básico en los distritos y municipios. Los recursos del Sistema General de Participaciones para agua potable y saneamiento básico que se asignen a los distritos y municipios, se destinarán a financiar la prestación de los servicios públicos domiciliarios de agua potable y saneamiento básico, en las siguientes actividades:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) Los subsidios que se otorguen a los estratos subsidiables de acuerdo con lo dispuesto en la normatividad vigente; b) Pago del servicio de la deuda originado en el financiamiento de proyectos del sector de agua potable y saneamiento básico, mediante la pignoración de los recursos asignados y demás operaciones financieras autorizadas por la ley; c) Preinversión en diseños, estudios e interventorías para proyectos del sector de agua potable y saneamiento básico; d) Formulación, implantación y acciones de fortalecimiento de esquemas organizacionales para la administración y operación de los servicios de acueducto, alcantarillado y aseo, en las zonas urbana y rural; e) Construcción, ampliación, optimización y mejoramiento de los sistemas de acueducto y alcantarillado, e inversión para la prestación del servicio público de aseo; f) Programas de macro y micromedición; g) Programas de reducción de agua no contabilizada; h) Adquisición de los equipos requeridos para la operación de los sistemas de agua potable y saneamiento básico; i) Participación en la estructuración, implementación e inversión en infraestructura de esquemas regionales de prestación de los municipios.

	<p>Parágrafo 1°. Las inversiones en proyectos del sector que realicen los distritos y municipios deben estar definidos en los planes de desarrollo, en los planes para la gestión integral de residuos sólidos y en los planes de inversiones de las personas prestadoras de servicios públicos que operen en el respectivo distrito o municipio.</p> <p>Parágrafo 2°. De los recursos de la participación para agua potable y saneamiento básico de los municipios clasificados en categorías 2ª, 3ª, 4ª, 5ª y 6ª, deberá destinarse mínimo el quince por ciento (15%) de los mismos a la actividad señalada en el literal a) del presente artículo.</p> <p>En los eventos en los cuales los municipios de que trata el presente parágrafo hayan logrado el correspondiente equilibrio entre subsidios y contribuciones, podrán destinar un porcentaje menor de los recursos del Sistema General de Participaciones para el sector de agua potable y saneamiento básico para tal actividad, conforme a la reglamentación que para el efecto expida el Gobierno Nacional.</p> <p>El otorgamiento de subsidios debe cumplir con lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Concederse a los usuarios de menores ingresos correspondientes a los estratos 1, 2 y 3, Según la estratificación socioeconómica adoptada por la entidad territorial. - No puede exceder los porcentajes establecidos en el acuerdo municipal o distrital mediante el cual el concejo fijó los toques de subsidios y contribuciones. A su vez, el mencionado acuerdo debe respetar los máximos de subsidios señalados en la normativa. - Transferirse a las personas prestadoras por parte de las tesorerías de las entidades territoriales, de acuerdo con las condiciones pactadas en el acto administrativo o contrato que para el efecto debe suscribirse entre el municipio o distrito y las entidades encargadas de la prestación de los servicios públicos. - Contabilizarse en cuentas especiales dentro de la contabilidad de los municipios y distritos, denominadas: “Fondos de Solidaridad y Redistribución del Ingreso (FSRI)”. Para cada uno de los servicios debe existir una cuenta separada.
<p>Ley 1176 de 2007 - Artículo 12</p>	<p>Constituir patrimonios autónomos con el fin de garantizar proyectos de inversión de mediano y largo plazo dirigidos a asegurar la prestación eficiente de los servicios públicos.</p>
<p>Acto Legislativo 04 de 2007</p>	<p>Determina que los recursos del Sistema General de Participaciones de los departamentos, distritos y municipios se destinarán a la financiación de los servicios a su cargo, dándoles prioridad al servicio de salud, los servicios de educación, preescolar, primaria, secundaria y media, y servicios públicos domiciliarios de agua potable y saneamiento básico, garantizando la prestación y la ampliación de coberturas con énfasis en la población pobre. También aclara que cuando una entidad territorial alcance coberturas universales y cumpla con los estándares de calidad establecidos por las autoridades competentes, en los sectores de educación, salud y/o servicios públicos domiciliarios de agua potable y saneamiento básico, previa certificación de la entidad nacional competente, podrá destinar los recursos excedentes a inversión en otros sectores de su competencia. El Gobierno Nacional reglamentará la materia.</p>
<p>Ley 1176 de 2007 - Artículo 3°</p>	<p>Competencias de los departamentos. Sin perjuicio de lo establecido en otras normas legales, corresponde a los departamentos ejercer las siguientes competencias relacionadas con la prestación de los servicios públicos de agua potable y saneamiento básico:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Concurrir a la prestación de los servicios públicos de agua potable y saneamiento básico mediante la promoción, estructuración implementación de esquemas regionales. 2. Promover, coordinar y/o cofinanciar la operación de esquemas regionales de prestación de los servicios públicos de agua potable y saneamiento básico. 3. Asegurar que se preste a los habitantes de los distritos o municipios no certificados en agua potable y saneamiento básico, de manera eficiente, los servicios públicos de agua potable y saneamiento básico, en los términos de la Ley 142 de 1994. 4. Administrar los recursos del Sistema General de Participaciones con destinación para Agua Potable y Saneamiento Básico de los distritos y municipios no certificados, con excepción del Distrito Capital de Bogotá.

	Parágrafo 1°. Los departamentos deben reportar la información al Sistema Único de Información de Servicios Públicos, SUI, o el que haga sus veces, con la oportunidad y calidad que determine la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios.				
Ley 1474 de 2011. Artículo 83	Supervisión e interventoría Contractual, las entidades públicas están obligadas a vigilar permanentemente la correcta ejecución del objeto contratado a través de un supervisor o un interventor, según corresponda.				
No	PROCEDIMIENTOS	DIRIGIDO PARA FRAUDE	TIPO DE PRUEBA	TECNICA DE AUDITORIA	REF/ P.T
PLANEACIÓN CONTRACTUAL					ACE-C1
Estudios de Mercado, Estudios Previos y Pliegos de Condiciones.					
1	En el caso de la Contratación Directa, verifique las causales dentro de la normatividad para la escogencia de la modalidad de contratación y la existencia del acto administrativo que la justifique para este último caso.	SI	Control	Verificación	
2	Revise y compruebe que la contratación realizada, obedezca a metas propuestas: Plan de Desarrollo, Plan Maestro de Acueducto y Alcantarillado Territorial, Plan de Acción, Plan Financiero, Plan Operativo Anual de Inversiones – POAI, un proyecto, que oriente la inversión.		Control	Comprobación	
3	De la muestra contractual seleccionada, revise que al momento de la celebración de los contratos y expedición del Registro Presupuestal (R.P), los certificados de registros de los proyectos se encuentren vigentes y actualizados.		Control	Revisión Selectiva, Comprobación	
4	Verifique que los CDP y CRP expedidos, estén asociados a un convenio o contrato, o acto administrativo que genera la afectación del recurso, como lo exige el Estatuto Orgánico del Presupuesto.		Control	Comprobación	
5	En el marco del Plan Departamental de Aguas, verifique la existencia de reformulaciones y rediseños de los proyectos a través de los contratos de obras y concluya si esto ha generado suspensión de los proyectos, el valor inicial, plazos e impacto.		Control	Verificación e Inspección	
6	En la evaluación precontractual detallada específicamente en la estimación del presupuesto oficial, verifique que los ítems que conforman el presupuesto estimado a contratar, sean lo suficientemente desglosados y detallados (Descripción de la actividad, elemento e insumo, unidad de medida, cantidad y valor o costo) respecto a las actividades a desarrollar.		Control	Comprobación	
Suficiencia de estudios y condiciones técnicas.					
7	Compruebe mediante inspección documental del expediente del proceso contractual, que la entidad haya generado los estudios y diseños en donde se ejecutarían o instalarían las obras por parte del contratista.		Control	Comprobación	
8	Mediante el apoyo técnico de un ingeniero civil, compare las condiciones topográficas donde se ejecutan o ejecutaron las labores constructivas frente a los planos y diseños, con el fin de establecer diferencias y si se ajustaron a las condiciones de los tramos intervenidos.		Combinada (Control y Analíticas)	Comprobación , Observación	

9	Verifique si la entidad tiene adoptados y actualizados tablas de Análisis de Precios Unitarios (APU'S), o valores de referencia para estimar los presupuestos de los contratos de obra del SGP-APSB, y compruebe si son utilizados.	SI	Control	Comprobación	
	Igualmente, verifique que dentro de los estudios del sector y estudios previos, existan valores de referencia o fichas técnicas, en los que se determinen las condiciones técnicas y los costos directos e indirectos de los bienes y servicios a adquirir. Luego compruebe si son precios razonables y ajustados al entorno y necesidad, mediante el análisis de promedios de los precios unitarios cotizados por la entidad.	SI	Combinada (Control y Analíticas)	Comprobación	
Selección de proveedores, adjudicación y formalización del contrato.					
10	<p>Obtenga una relación de los contratos celebrados en la vigencia y clasifíquelos por tipo de contrato, modalidad de contratación. Detalle o identifique los objetos contractuales a fin de verificar la existencia de fraccionamientos de contratos, teniendo en cuenta:</p> <p>a) Las cuantías para determinar las modalidades de contratación.</p> <p>b) Celebración de contrataciones directas para evitar los procesos licitatorios.</p> <p>c) Celebración de varios contratos que tienen un mismo objeto y queden en cabeza de pocos contratistas o el mismo.</p>	SI	Control	Identificar, Comprobación	
11	<p>Analice e identifique aspectos o indicios de que la entidad presentó ajustados a los proponentes los estudios de mercado, estudios previos y pliegos de condiciones, para lo cual evalúe como mínimo:</p> <p>a) Cantidad de cotizaciones utilizadas para estimar el presupuesto oficial del proceso.</p> <p>b) Pluralidad de oferentes determinados en el estudio del sector frente a los existentes en el entorno.</p> <p>c) Verificar lo adecuado en el tipo de modalidad de contratación o convocatoria seleccionada por la entidad.</p> <p>d) Requisitos habilitantes, técnicos, legales y financieros solicitados en la convocatoria frente a los requeridos en la normatividad vigente, el Manual de Contratación o a los utilizados en el entorno o de acuerdo al tipo de objeto a contratar.</p> <p>e) Aplicación estricta de los términos y horarios establecidos en el cronograma del proceso contractual.</p> <p>f) Cantidad de oferentes que presentaron ofertas.</p> <p>g) Verificar que en el informe de evaluación de ofertas, se aplicaron los criterios y requisitos habilitantes, técnicos, legales y financieros del proceso en las propuestas presentadas.</p> <p>h) Factores de admisión o rechazo de las propuestas.</p> <p>i) Tipo de documentos subsanados por los oferentes.</p>	SI	Control	Identificar, Análisis, Comprobación	
EJECUCIÓN CONTRACTUAL					
Anticipos					
12	Verifique que se haya expedido el correspondiente registro presupuestal, aprobado las garantías respectivas, que se hayan obtenido los permisos y licencias a que haya lugar, previo inicio del contrato.		Control	Comprobación	

13	Compruebe en los casos en que se pactó anticipo, no se haya pagado de forma inoportuna o fraccionada, una vez se constituyeron las garantías exigidas para el buen manejo del anticipo, de tal forma que se aplase o suspenda la ejecución de contrato.		Control	Comprobación	
14	Determine a través de los soportes de pagos y sus anexos (Actas parciales y facturas), se le haya pagado al contratista lo correspondiente una vez amortizado el porcentaje del anticipo pactado en cada acta parcial remitida para efectos de pago, de lo contrario calcule el valor final faltante no amortizado.	SI	Control	Comprobación	
Amparos, suficiencias y actualización en la constitución de pólizas y garantías.					
15	Verifique si los documentos contractuales requirieron garantías. En caso tal, compruebe su constitución y coherencia y consistencia con la normatividad vigente y los documentos del proceso, así como su aprobación mediante acto administrativo (Acta o resolución), que hayan cubierto todos los amparos exigidos, la suficiencia en tiempo y el valor en los términos pactados.		Control	Comprobación	
	En caso de que no se haya pactado la constitución de pólizas o garantías, consulte las causas con la administración de la entidad y determine si de acuerdo con la modalidad de contratación, objeto, riesgos del proceso y complejidad, realmente lo ameritaba a fin de amparar a la entidad.		Control	Verificación e Inspección, Comprobación	
16	Examine en los soportes contractuales si se realizaron adiciones en valor y tiempo (Prórrogas, Otros Si) o si se suspensiones y reanudaciones (Debidamente documentados). En caso afirmativo, determine si las garantías fueron actualizadas y aprobadas de forma oportuna, de acuerdo a los nuevos valores y términos pactados.		Control	Verificación e Inspección, Análisis	
17	Teniendo en cuenta el acta de terminación y/o de liquidación de los contratos, verifique la existencia y la ampliación oportuna de las garantías de acuerdo a los términos pactados.		Control	Verificación e Inspección, Análisis	
18	Verifique la existencia de aprobación de pólizas, garantías, permisos y licencias requeridas por las corporaciones, agencias y ministerios de orden nacional para intervenir tramos.		Control	Verificación e Inspección, Comprobación	
Ejecución y calidad de obras y servicios contratados					
19	Solicite información por cada contrato y determine si fueron objeto de cambios de actividades, ya sea en obras y tareas adicionales o cambios en las mismas, comprobando la existencia de las correspondientes actas en donde se haya pactado los cambios.	SI	Control	Verificación, Análisis	
20.1	Examine dentro del expediente contractual si existe la justificación y aprobación que diera lugar a obras adicionales y compruebe que hayan sido realmente ejecutadas.	SI	Control	Verificación, Análisis	
20.2	Adicionalmente, compare los ítems contratados frente a las actividades y/o obras entregadas y liquidadas. Realice también inspección física de las obras.		Control	Verificación, Análisis	
21	Mediante inspección física de las obras, verifique la calidad y cantidad de las obras entregadas y recibidas, pagadas y ejecutadas, verificando que no presenten fallas técnicas, constructivas, elementos sin instalar, entre otras afectaciones que pongan en riesgo la inversión realizada, de	SI	Combinada (Control y de Detalle)	Observación, Comprobación, Análisis	

	conformidad con la normativa técnica específica aplicable al sector materia a auditar. Determine las deficiencias a que haya lugar y concluya.				
22	Compruebe que los pagos realizados por las obras y actividades ejecutadas contengan todos los soportes requeridos, como mínimo: Facturas, cuentas de cobro, actas parciales de entrega, certificados de recibo a satisfacción por el supervisor e interventor si aplica, pago de salud, pensión y parafiscales y verifique que en dichos pagos no se hayan realizado por mayor valor a lo contratado y ejecutado.	SI	Combinada (Control y Analíticas)	Verificación, Análisis	
23	Emita concepto sobre la funcionalidad de la obra, de cara a la eficacia en el cumplimiento de la finalidad para la cual fue concebida y la eficiencia en la selección y ejecución de los mecanismos para llevarla a cabo. Determine las deficiencias a que haya lugar y concluya.	SI	Control	Comparación	
24	Evalué el diseño y la eficacia de los mecanismos y herramientas de control interno implementados por la entidad para el correcto manejo de los recursos de SGP-APSB, emita concepto; así como, el cumplimiento de las acciones propuestas por la entidad en los planes de mejoramiento vigente. Determine las deficiencias a que haya lugar y concluya.		Control	Comparación	
Supervisión e Interventoría					
25	Compruebe que una vez de inicio la ejecución del contrato, cuente con la designación del supervisor y se haya contratado el servicio de interventoría si aplica.		Control	Verificación, Comprobación	
26	Verifique en los expedientes contractuales la existencia de los informes finales tanto de la supervisión como de la interventoría en los casos que apique.	SI	Control	Verificación, Comprobación	
27	Verifique que la supervisión e interventoría de los contratos de obras, hayan exigido dentro de sus labores el Plan de Manejo Ambiental.		Control	Verificación, Comprobación	
28	De acuerdo con la muestra contractual objeto de auditoria, compruebe que los informes y labores de supervisión e interventoría cuenten con los siguientes aspectos: <ul style="list-style-type: none"> ✓ La coherencia y lógica respecto a los números de informes, periodos de seguimiento, a los porcentajes reportados como ejecutadas físicas y financieramente y a los valores desembolsados a contratistas. ✓ Informes de supervisión e interventoría con el seguimiento físico y financiero de las actividades realizadas. ✓ Detalle del costo de cada actividad ejecutada de acuerdo a los estudios previos. ✓ Informes de interventoría que den cuenta de la cantidad de labores realizadas, sitios, actividades, etc. ✓ Que los informes de interventoría técnica, administrativa y financiera se presenten con la periodicidad contemplada con las cláusulas contractuales. ✓ Registros fotográficos cuenten con fecha impresa y lugar al que pertenece el registro. 	SI	Control	Verificación, Comprobación	
29.1	Revise que las aprobaciones por la supervisión e interventoría para efectos de pago, concuerden con la ejecución física desarrollada y presentación del informe de actividades por el contratista.	SI	Combinada (Control y Analíticas)	Verificación, Análisis	

29.2	Igualmente, verifique que los pagos de facturas cuenten con fechas previas a la realización de los informes de supervisión o interventoría. De lo contrario, examine si se reconocieron y autorizaron pagos de bienes y servicios no recibidos, o desembolsos de recursos sin los respectivos soportes.	SI	Control	Verificación, Análisis	
POSCONTRACTUAL					
Liquidación:					
30	Indague las razones por las cuales no se han realizado las liquidaciones de los contratos, pese a que cuentan con el certificado o acta de recibo a satisfacción y de terminación.		Control	Verificación, Comprobación	
31	Compruebe que las actas de liquidación contengan y reflejen adecuadamente el balance de lo ejecutado y pagado, recursos no ejecutados o excedentes y que se hayan reintegrado a la entidad junto con los rendimientos financieros. Determine las deficiencias a que haya lugar y concluya.		Analíticas	Comprobación, Análisis	
32	Cruce todos los ítems ejecutados según acta final con respecto a lo ejecutado según visita técnica.	SI	Analíticas	Comprobación, Análisis	
33.1	Verifique dentro de los expedientes contractuales administrados por la Secretaria General o la Oficina Jurídica de la entidad, la existencia de soportes que evidencien las gestiones adelantadas para tramitar la liquidación de los contratos, tales como oficios, convocatorias al contratista para proceder a la liquidación, notificaciones, entre otros.		Control	Comprobación	
33.2	Adicionalmente, verifique que la entidad ha dado cumplimiento a los procedimientos y términos establecidos para dar paso a la liquidación de los contratos, en la etapa que lo requiera, a saber: - Cuatro (4) meses contados a partir del vencimiento del plazo de ejecución. (Convocarlos para adelantar la liquidación de común acuerdo o notificarlos para que se presente el contratista a la liquidación). - De los cuatro (4) meses siguientes previstos por la ley para efectuar la liquidación voluntaria o de común acuerdo. La entidad tiene facultad de liquidar unilateralmente el contrato, para lo cual dispone de un plazo de dos meses (2) contados a partir del vencimiento del plazo convenido por las partes para practicarla de común acuerdo. - Una vez vencido el plazo para liquidar unilateralmente del contrato, la ley permite que el contrato sea objeto de liquidación, dentro de los dos años siguientes al vencimiento de dicho plazo.		Control	Verificación, Comprobación	
34	Verifique si las cuentas por pagar constituidas al cierre de la vigencia, cuenten con el recibo a satisfacción del bien o servicio, para ser reconocidas como un pasivo.		Control	Verificación, Comprobación	
35	Compruebe que una vez terminado el objeto contractual se haya realizado los informes finales por parte del supervisor e interventor, así como suscrito el acta de terminación correspondiente en el menor tiempo posible.		Control	Verificación, Comprobación	
36	Examine la existencia de planes y programas para garantizar la sostenibilidad de las obras por parte de la entidad.		Control	Identificar, confirmación	
OTROS PROCESOS SIGNIFICATIVOS					
Transparencia y publicidad contractual					
					ACE-C4

37	Solicite relación de los contratos celebrados y declarados desiertos y de la muestra contractual, verifique que hayan sido publicados en el SECOP, así como cada uno de los documentos requeridos en la normatividad conforme a la modalidad de contratación y en las fechas establecidas en la programación.		Control	Verificación, Comprobación	
Archivo documental y sistemas de información					
38	De la muestra contractual, verifique y concluya si en los expedientes contractuales están contenidos todos los soportes de cada etapa del proceso contractual.		Control	Comprobación	
39	Compruebe que los soportes (Facturas y pagos) registrados en el sistema financiero, son consistentes y están asociados con los físicos contenidos en los expedientes contractuales.		Control	Verificación, Comprobación	
40	Compruebe si los subsidios trasferidos a la empresa de servicios públicos domiciliarios con base a la información de estratificación de los hogares son del ente territorial o del prestador del servicio.	SI	Control	Verificación, Comprobación	

Fuente: Elaboración propia.

CUADRO No 12. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA FORENCE - SECTOR SGP-APSB	
PROCESO: GESTIÓN PRESUPUESTAL	
ENTIDAD AUDITADA:	REF P.T: ACP10-2
FECHA DE ELABORACIÓN: DD/MM/AAAA	
MACROPROCESO: GESTIÓN FINANCIERA, PRESUPUESTAL Y CONTABLE	
PROCESO: PRESUPUESTAL	
OBJETIVO GENERAL: Emitir concepto sobre el cumplimiento de las disposiciones legales aplicables al manejo de los recursos del Sistema General de Participaciones para el Programa de Agua Potable y Saneamiento Básico, que fueron asignados, así como los que haya administrado de municipios no certificados, de conformidad con lo señalado en la Ley 715 de 2001 y demás normas aplicables, para la vigencia 20XX.	
OBJETIVOS ESPECIFICOS:	
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Evaluar la contratación celebrada por el Ente Territorial en desarrollo del componente, con el fin de verificar el cumplimiento de los requisitos, pertinencia del gasto y cumplimiento del objeto contractual. ✓ Determinar la existencia de mecanismos de control interno para la evaluación y seguimiento de los recursos transferidos por la Nación para el componente objeto de evaluación. 	
FUENTES DE CRITERIO	
<u>Normatividad Presupuestal:</u>	
<ul style="list-style-type: none"> • Decreto 111 de 1996 - Ley de Presupuesto. • Ley 87 de 1993. Por la cual se establecen normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del estado y se dictan otras disposiciones. • Ley 819 de 2003. • Decreto 1101 de 2007. Por la cual se reglamenta el artículo 19 del Decreto 111 de 1996, los artículos 1 y 91 de la Ley 715 de 2001. 	

- Ley 715 de 2015. Por la cual se dictan normas orgánicas en materia de recursos y competencias de conformidad con los artículos 151, 288, 356 y 357 (Acto Legislativo 01 de 2001) de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones.
 - Decreto 1082 de 2015. por medio del cual se expide el decreto único reglamentario del sector administrativo de planeación nacional.
 - Resolución 194 de 2014 de la CGN. Por la cual se regula el reporte extemporáneo de la información de las categorías del Formulario Único Territorial (FUT), que se presentan a través del Sistema Consolidador de Hacienda de Información Pública (CHIP).FUT (Formato Único Territorial), cierre fiscal, deuda pública, cuenta por pagar, excedentes de liquidez, gastos de inversión, gastos de funcionamiento, indicadores de calidad, ingresos, registro presupuestal, reservas, servicios de la deuda, tesorería y vigencias futuras, registradas en el CHIP de la Contaduría General de la Nación. (Decreto 1536 de 2016, modifica el título 4 de la parte 6 del Libro 2 del Decreto 1068/2015 y se reglamenta los artículos 31 de la ley 962/2005 y 188 de la Ley 1753/2015).
- Documentos CONPES de asignación de recursos.

CRITERIOS

Artículo 12 del Decreto 111 de 1996	Menciona los principios del sistema presupuestal: la planificación, la anualidad, la universalidad, la unidad de caja, la programación integral, la especialización, la inembargabilidad, la coherencia macroeconómica y la homeóstasis (L. 38/89, art. 8º; L. 179/94, art. 4º).
Decreto 111/196, Artículo 14. Anualidad.	El año fiscal comienza el 1º de enero y termina el 31 de diciembre de cada año. Después del 31 de diciembre no podrán asumirse compromisos con cargo a las apropiaciones del año fiscal que se cierra en esa fecha y los saldos de apropiación no afectados por compromisos caducarán sin excepción.
Artículo 8 de la ley 819/2003. Reglamentación a la programación presupuestal:	“(…) En los eventos en que se encuentre en trámite una licitación, concurso de méritos o cualquier otro proceso de selección del contratista con todos los requerimientos legales, incluida la disponibilidad presupuestal, y su perfeccionamiento se efectúe en la vigencia fiscal siguiente, se atenderá con el presupuesto de esta última vigencia, previo el cumplimiento de los ajustes presupuestales correspondientes”.
Artículo 71 Decreto 111/196	Estableció que todos los actos administrativos que afecten las apropiaciones presupuestales deberán contar con certificados de disponibilidad previos que garanticen la existencia de apropiación suficiente para atender estos gastos. Igualmente, estos compromisos deberán contar con registro presupuestal para que los recursos con el financiados no sean desviados a ningún otro fin. En este registro se deberá indicar claramente el valor y el plazo de las prestaciones a las que haya lugar. Esta operación es un requisito de perfeccionamiento de estos actos administrativos.
Artículo 89 del Decreto 111/1996	“(…) Al cierre de la vigencia fiscal cada órgano constituirá las reservas presupuestales con los compromisos que al 31 de diciembre no se hayan cumplido, siempre y cuando estén legalmente contraídos y desarrollen el objeto de la apropiación. Las reservas presupuestales sólo podrán utilizarse para cancelar los compromisos que les dieron origen. Igualmente, cada órgano constituirá al 31 de diciembre del año cuentas por pagar con las obligaciones correspondientes a los anticipos pactados en los contratos y a la entrega de bienes y servicios. (...)”
Artículo 91 de la Ley 715 de 2001	Señaló que los recursos del Sistema General de Participaciones no harán unidad de caja con los demás recursos del presupuesto y su administración deberá realizarse en cuentas separadas de los recursos de la entidad y por sectores. Igualmente, por su destinación social constitucional, estos recursos no pueden ser sujetos de embargo, titularización u otra clase de disposición financiera. Los rendimientos financieros de los recursos del sistema general de participaciones que se generen una vez entregados a la entidad territorial, se invertirán en el mismo sector para el cual fueron transferidos. En el caso de la participación para educación se invertirán en mejoramiento de la calidad.

Artículo 1° del Decreto 1101 de 2007, reglamentario del artículo 91 de la Ley 715 de 2001	Estableció que los recursos del Sistema General de Participaciones, por su destinación social constitucional, no pueden ser objeto de embargo.
Artículo 2° del Decreto 1101 de 2007, reglamentario del artículo 91 de la Ley 715 de 2001	Definió que los recursos que se manejan en cuentas maestras separadas para el recaudo y gasto y demás cuentas en los que se encuentren depositados los recursos de transferencias que hace la Nación a las Entidades Territoriales, y las cuentas de las Entidades Territoriales en que manejan recursos de destinación social constitucional, son inembargables en los términos establecidos en el Estatuto Orgánico de Presupuesto, en la Ley 715 de 2001 y las demás disposiciones que regulan la materia. De acuerdo con las normas vigentes, la cuenta bancaria en la que se recaudan los recursos provenientes del Presupuesto General de la Nación (Sistema General de Participaciones) estará exenta del gravamen a movimientos financieros (Art. 97, Ley 715 de 2001).
Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sentencia de 22 de junio de 2001. C.P. Ricardo Hoyos Duque.	El anticipo es un adelanto o avance del precio del contrato destinado a apalancar el cumplimiento de su objeto, de modo que los recursos girados por dicho concepto solo se integran al patrimonio del contratista en la medida que se cause su amortización mediante la ejecución de actividades programadas del contrato, lo cual ha dado lugar a que la jurisprudencia haya catalogado dicha figura como propia de los contratos de tracto sucesivo.
Orientaciones para la programación y ejecución de los recursos del Sistema general de Participaciones – SGP 2004 página 174, 2009 página 290, Departamento Nacional de Planeación.	Los saldos de apropiación del Sistema General de Participaciones: Los recursos de los departamento, distritos, municipios y resguardos indígenas, provenientes del Sistema General de Participaciones girados a los municipios e incorporados en los presupuestos territoriales, que al cierre de la vigencia fiscal de cada año no se encuentren comprometidos ni ejecutados, así como los rendimientos financieros originados en depósitos realizados con estos mismos recursos, deberán asignarse en el año fiscal siguiente, para los fines previstos constitucional y legalmente. Por consiguiente, los recursos constituidos como saldos de apropiación del SGP que en su momento fueron programados presupuestalmente en determinado sector, deberán ser adicionados al presupuesto de la vigencia siguiente manteniendo la destinación sectorial y deben ser ejecutados en los términos y condiciones vigentes, conforme a la Ley 715 de 2001. Saldos de caja del SGP no apropiados (considerados como recursos del balance con destinación específica): Los recursos del SGP que fueron girados efectivamente a los departamentos, distritos, municipios y resguardos indígenas, entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de cada año, que no fueron programados en el presupuesto municipal del año en que fueron girados, deben ser presupuestados y ejecutados en la vigencia siguiente, teniendo en cuenta la destinación sectorial y las competencias asignadas por la Ley 715 de 2001.
Sobre el tema de las reservas presupuestales y cuentas por pagar, la Corte Constitucional ha indicado:5 Corte Constitucional, Sentencia C-023 de 1996, M.P. Jorge Arango Mejía:	“En cuanto al inciso cuarto del mismo artículo 38, tampoco puede afirmarse que quebrante la Constitución. Esta norma se limita a disponer que las cuentas por pagar a 31 de diciembre, que cumplan los requisitos establecidos, se cancelarán con cargo a los saldos disponibles sin operación presupuestal alguna. Es el mecanismo que antes se denominaba “reserva de caja”, sobre el cual dijo la Corte Constitucional, en la sentencia C-502 de noviembre 4 de 1993, Magistrado Ponente, doctor Jorge Arango Mejía: “C.- Reservas de apropiación y reservas de caja. “Las reservas de apropiación corresponden a compromisos y obligaciones contraídos antes del 31 de diciembre con cargo a apropiaciones de la vigencia, por los organismos y entidades que forman parte del Presupuesto General de la Nación, y cuyo pago está pendiente a esa fecha. “Las reservas de caja corresponden exclusivamente a las obligaciones de los distintos organismos y entidades que forman parte del Presupuesto General de la Nación, exigibles a 31 de diciembre, y suponen dos requisitos: que la causa del gasto se haya realizado, es decir,

	<p>que el servicio se haya prestado, que el bien o la obra se haya recibido, etc.; y que la obligación respectiva esté incluida en el Acuerdo Mensual de Gastos. En síntesis: la reserva de caja corresponde a una cuenta por pagar.</p> <p>“Las semejanzas entre la reserva de apropiación y la reserva de caja son estas: a) Ambas corresponden a gastos que deben ejecutarse con cargo a un presupuesto cuya vigencia expiró el 31 de diciembre anterior; b) Las dos tienen vigencia de un (1) año, que se cuenta a partir de la fecha indicada en el literal a).</p> <p>“Las diferencias son estas:</p> <p>“a) Las reservas de apropiación corresponden a un compromiso, por ejemplo un contrato celebrado pero no ejecutado, o a una obligación, en tanto que las reservas de caja obedecen siempre a una obligación; b) Las primeras no cuentan con un Acuerdo Mensual de Gastos que las respalde, en tanto que las segundas si lo tienen; c) Las reservas de apropiación generalmente no representan un pasivo en el balance, por no ser exigible; las reservas de caja, por el contrario siempre representan un pasivo corriente exigible en el balance; d) Las reservas de caja se pagan con base en el Acuerdo Mensual de Gastos del año anterior, en el cual fueron incluidas, y las de apropiación requieren un nuevo acuerdo mensual de gastos; e) Las reservas de apropiación que corresponden al Presupuesto Nacional las aprueba el Ministro de Hacienda y las refrenda el Contralor General de la República; las de caja se constituyen directamente por los empleados de manejo de las tesorerías y requieren solamente la aprobación del ordenador de gastos respectivo.</p> <p>“Si se trata del Presupuesto de 1993, por ejemplo, todas las reservas, de apropiación y de caja se constituirán en 1994, y en el mismo año se realizarán los gastos correspondientes. “Esto es de elemental lógica, pues si se trata de gastos con cargo a un presupuesto cuya vigencia expiró, forzosamente tienen que hacerse en el año siguiente”.</p>
<p>Las reservas y cuentas por pagar deben corresponder con el estado de la tesorería</p>	<p>El Estado de Tesorería corresponde a los valores en caja, bancos e inversiones temporales a diciembre 31. Incluirá los fondos especiales, fondos con destinación específica, recaudos por empréstitos, cuentas por pagar y en general, todos los recursos que estén a disposición de la Tesorería a diciembre 31.</p> <p>Si durante el año de la vigencia de la reserva o cuenta por pagar desaparece el compromiso u obligación que las originó, el ordenador del gasto y el jefe de presupuesto elaborarán un acta en la que conste el hecho. La ejecución de las reservas debe reportarse conjuntamente y con igual periodicidad que la ejecución de la vigencia y estará conformada por los pagos y por las anulaciones. Si al terminar el año no se ha pagado el 100% de las reservas, el saldo no pagado fenecerá mediante acta y se convertirá en pasivos exigibles.</p>
<p>Concepto 14615 del 03-06-2010, Ministerio de Hacienda y Crédito Público.</p>	<p>Los pasivos exigibles deberán tramitarse contra el presupuesto de la nueva vigencia.</p>
<p>ARTÍCULO 2º. De la ley 87 de 1993. Objetivos del sistema de Control Interno.</p>	<p>“a. Proteger los recursos de la organización, buscando su adecuada administración ante posibles riesgos que lo afecten;</p> <p>b. Garantizar la eficacia, la eficiencia y economía en todas las operaciones promoviendo y facilitando la correcta ejecución de las funciones y actividades definidas para el logro de la misión institucional;</p> <p>c. Velar porque todas las actividades y recursos de la organización estén dirigidos al cumplimiento de los objetivos de la entidad;</p> <p>d. Garantizar la correcta evaluación y seguimiento de la gestión organizacional;</p> <p>e. Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros;</p> <p>f. Definir y aplicar medidas para prevenir los riesgos, detectar y corregir las desviaciones que se presenten en la organización y que puedan afectar el logro de sus objetivos;</p> <p>g. Garantizar que el Sistema de Control Interno disponga de sus propios mecanismos de verificación y evaluación;</p> <p>(...)”.</p>

No	PROCEDIMIENTOS	DIRIGIDO PARA FRAUDE	TIPO DE PRUEBA	TECNICA DE AUDITORIA	REF/ P.T
PLANEACIÓN Y PROGRAMACIÓN PRESUPUESTAL					ACE-PP-1
Apropiaciones e incorporaciones presupuestales					
1	Verifique y determine que la apropiación e incorporación de los recursos SGP-APSB en los diferentes rubros del presupuesto mediante Decreto de Liquidación de la entidad corresponda al aprobado.		Analíticas	Comparación, Análisis de Saldos	
2	Compruebe que, en los casos que corresponda, se hayan apropiado y girado oportunamente los recursos para atender servicios públicos domiciliarios.		Combinada (Control y Analíticas)	Comprobación	
3	Verifique para este componente, si de los recursos apropiados en la vigencia, existen recursos adicionados de vigencias anteriores que no fueron ejecutados, como parte de los recursos del balance que vienen arrastrándose de una vigencia a otra.		Combinada (Control y de Detalle)	Verificación, Análisis de Saldos	
4	Verifique cruzando los recursos asignados mediante los documentos CONPES junto con los recursos recibidos o recaudados reflejados según los extractos y determine si los mismos fueron incorporados en el presupuesto de ingresos y gastos de la vigencia.		De Detalle	Comparación, Conciliación	
5	Constata que los saldos de recursos no ejecutados o no comprometidos (Superávit presupuestal) de la vigencia anterior y determinados en el cierre presupuestal, hayan sido incorporados en la vigencia actual como parte de los Recursos del Balance.	SI	De Detalle	Análisis de Saldos, Comprobación	
EJECUCIÓN PRESUPUESTAL					ACE-EP-2
Ejecución de gastos presupuestales					
6	Verifique el cumplimiento del principio de anualidad, es decir, después del 31 de diciembre no podrán asumirse compromisos con cargo a las apropiaciones del año fiscal que se cierra en esa fecha y los saldos de apropiación no afectados por compromisos caducarán sin excepción.		Combinada (Control y de Detalle)	Verificación	
7	En cumplimiento del principio de universalidad, verifique que el presupuesto contenga todos los gastos realizados y los ingresos recibidos durante la vigencia fiscal respectiva.		Combinada (Control y de Detalle)	Verificación, Comprobación	
8	Identifique las apropiaciones de gastos que contengan la frase “vigencias expiradas”, indague y obtenga toda la información y los soportes correspondientes y determine las circunstancias que no permitieron el pago de las obligaciones en la vigencia correspondiente. Establezca las deficiencias de control que existieron y constata que las vigencias expiradas se utilizaron para pagar las obligaciones sustentadas que originaron la apropiación presupuestal para Pasivos Exigibles – Vigencias Expiradas.	SI	Combinada (Control y de Detalle)	Identificación, Verificación, Comprobación	
9	Verificar que toda erogación (o gasto) que se realice se encuentre previamente incluida en el respectivo presupuesto de gastos de la ley anual de presupuesto, atendiendo el principio de legalidad del gasto.	SI	Combinada (Control y de Detalle)	Verificación, Análisis	

10	Indague y constate que los bienes, derechos y rentas de las entidades que conforman el Presupuesto General de la Nación, los recursos del Sistema General de Participaciones, no se encuentren embargados de acuerdo con el principio de inembargabilidad.		Control	Indagación, Verificación	
11	Para las entidades que no utilizan el SIIF, verifique que la entidad auditada haya implementado, en medio físico o electrónico, los libros de registro de todas las operaciones presupuestales en los siguientes libros, de acuerdo con la Resolución Reglamentaria Orgánica 0007 de 2016 de la Contraloría General de la Republica. <ul style="list-style-type: none"> • Libro de registro de apropiaciones, compromisos, obligaciones y pagos (denominado libro de gastos en la Resolución Reglamentaria Orgánica 0007 de 2016); • Libro de registro de ingresos; • Libro de registro de reservas presupuestales; • Libro de registro de cuentas por pagar; • Libro de registro de vigencias futuras; • Libro de legalización del gasto. 	SI	Control	Comprobación	
12	Verifique la autorización del Confis cuando la entidad adquiera compromisos u obligaciones o celebre contratos, con cargo a las apropiaciones financiadas con recursos de crédito externo previa autorización, o con préstamos de destinación específica autorizados. Esta autorización requiere del concepto del Departamento Nacional de Planeación cuando se afecte el presupuesto de inversión y la refrendación ante la Dirección General del Presupuesto Público Nacional-Ministerio de Hacienda y Crédito Público.	SI	Control	Verificación, Comprobación	
13	De acuerdo con el análisis y verificación de los recursos incorporados y su fuente o naturaleza del recurso, evalúe que los recursos Sin Situación de Fondos (SSF), girados directamente al contratista o proveedor, hayan sido comprometidos en su totalidad por el ente territorial acorde con lo pactado en el contrato.		Control	Comprobación	
14	Verifique que las modificaciones al anexo del decreto de liquidación, se encuentren soportadas con Resolución expedida por el jefe del órgano respectivo.		Control	Comprobación	
15.1	verificar que la expedición de los Certificados de disponibilidades presupuestales (CDP), se realicen de acuerdo con solicitudes por escrito por el funcionario competente y cumplan con todos los parámetros establecidos, entre otros los siguientes: <ul style="list-style-type: none"> - Valor solicitado frente a la apropiación disponible. - Rubro de imputación presupuestal. - Concepto: Debe estar asociado a un acto administrativo (Contrato, convenio, etc.). - Fecha Expedición: (Debe ser previa al procedimiento de selección para el caso de los contratos). - Fecha Vencimiento: Caduca el 31/12. - Sin exceder el saldo disponible en el rubro presupuestal. - Firmas autorizadas. 		Control	Lista de Chequeo	

15.2	Verifique la existencia de un mecanismo de control de los certificados de disponibilidad presupuestal que permita determinar los saldos de apropiación disponibles para adquirir nuevos compromisos.		Control	Verificación	
15.3	Indague, además, si se encuentra reglamentado, como mecanismo de control interno, que los certificados utilizados parcialmente o que no sean utilizados o expire su vigencia, sean cancelados para dejar libre la apropiación y permitir la expedición de nuevas disponibilidades.		Control	Indagación, Identificación y rastreos	
16	<p>Verificar que la documentación adjunta en la solicitud del CRP (Certificado de Registro Presupuestal) cumpla con todos los parámetros exigidos y soportes, entre otros los siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Número de R.P. - Contrato, convenio o soporte que da lugar a la obligación. - Número de CDP. - La identificación del acto administrativo que lo ampara. - La identificación clara y expresa del tercero persona natural o jurídica. - La Identificación del bien o servicio adquirido. - Acta conformación consorcio, unión temporal, Rut, Certificado Representación Legal, Cedula, certificación bancaria. - Valor exacto del CRP al acto administrativo (Contrato u obligación). - Rubro de imputación. - Fecha de expedición igual o posterior a la del contrato y previa al inicio del mismo. - Fecha de vencimiento sin exceder el 31/12. - Firmas autorizadas. 		Control	Lista de Chequeo	
17	Mida el grado de ejecución presupuestal de los recursos respecto a los compromisos expedidos, para establecer el nivel de los saldos sin ejecutar de recursos asignados y concluya.		Analíticas	Análisis, Comprobación	
18	Solicite y analice los informes de ejecución presupuestal, verificando el comportamiento de los mismos. Adicionalmente constate si los actos administrativos que afectan las apropiaciones, ya sean traslados entre rubros, adiciones o disminuciones, se hayan realizado conforme a lo estipulado en el mismo documento.		Combinada (Control y de Detalle)	Análisis de saldos	
19	Determine el monto total de las modificaciones de toda la vigencia, analice las justificaciones aportadas por la entidad en cada caso, verifique el cumplimiento del principio de especialización, tenga en cuenta estos datos y pondearlos con otros aspectos determinados en otros procedimientos como por ejemplo: baja ejecución, desfinanciación de algunos rubros, u otros, que al final de la auditoria permitieran concluir si existen falencias en el proceso de planeación presupuestal.		Combinada (Control y de Detalle)	Análisis de saldos, Comprobación	
20	Determine y cuantifique las pérdidas de apropiación de la vigencia auditada, incluyendo las pérdidas de apropiaciones autorizadas para vigencias futuras no ejecutadas o ejecutadas en menor cuantía, establezca los procesos contractuales que generaron ahorros sin afectar la calidad y verifique si la entidad hizo monitoreo de la afectación presupuestal, para identificar aquellos casos en que ameritaban las modificaciones presupuestales, para reducir la apropiación definitiva y no generar pérdidas de apropiación.		De Detalle	Análisis de saldos, Comprobación	

21	Determine la oportunidad y consistencia de la causación de las obligaciones teniendo en cuenta que estas se hacen exigibles como consecuencia del perfeccionamiento y cumplimiento –total o parcial– de los compromisos adquiridos, equivalente al valor de los bienes recibidos, servicios prestados y demás exigibilidades pendientes de pago, incluidos los anticipos no pagados que se hayan pactado en desarrollo de las normas presupuestales y de contratación administrativa	SI	De Detalle	Comprobación	
22	Verifique que las obligaciones estén debidamente soportadas con las facturas, cuentas de cobro o documentos equivalentes y que se cumplan los requisitos previstos en el respectivo acto administrativo o en el contrato.	SI	Control	Verificación	
23	Verifique que la autorización de pago sea emitida por el funcionario competente, liquidadas las deducciones de ley o las contractuales (tales como amortización de anticipos y otras).		Control	Verificación, Comprobación	
24	Verifique que no se hayan cancelado intereses de mora ocasionados por demoras injustificadas en el pago de las obligaciones.		Control	Verificación	
25	Verifique que la ejecución del presupuesto de inversión que reporta la entidad, no corresponda únicamente a la transferencia de los recursos a encargos fiduciarios, convenios o contratos para la administración de recursos, de ser así, indague y verifique el seguimiento que la entidad ha efectuado a la ejecución de los proyectos.		Combinada (Control y de Detalle)	Comprobación, Análisis de saldos	
26	Solicite los libros auxiliares de gastos y verifique la exactitud de los registros y los reportes en los informes, de acuerdo al tipo de recursos.		De Detalle	Comprobación, Análisis de saldos	
27	Verifique que los pagos realizados durante la vigencia hayan sido incluidos en el PAC (Programa anual Mensualizado de Caja) y los montos aprobados en él.		Combinada (Control y de Detalle)	Análisis de saldos	
28	Determine que el programa anual de caja correspondiente a las apropiaciones de la vigencia fiscal, no exceda el valor del presupuesto de ese período.		Combinada (Control y de Detalle)	Análisis de saldos	
Ingresos presupuestales y rendimientos financieros					
29	Verifique la existencia de los actos administrativos que soportan el reconocimiento, causación y recaudo de los ingresos.		Control	Verificación	
30	Compruebe que las rentas y otros ingresos especiales que recaude la entidad con destinación específica de acuerdo con la Ley, hayan sido incorporados en el presupuesto de la entidad y que se hayan utilizado para los fines que fueron establecidos.	SI	Combinada (Control y de Detalle)	Comprobación, Análisis de saldos	
31	Compruebe que el presupuesto de ingresos programados, hayan sido ejecutados, analice las variaciones, las causas y efectos si es el caso.		Combinada (Control y Analíticas)	Comprobación, Análisis de saldos	
32	Revisé la existencia de diferencias de ingresos y rendimientos financieros con los siguientes cruces de información y concluya lo evidenciado: - Ingresos recibidos en cuentas bancarias Vs Reportado en los recibos de caja.		De Detalle	Análisis de saldos,	

	<ul style="list-style-type: none"> - Giros recibidos en cuentas bancarias Vs Lo reportado en la ejecución presupuestal. - Ingresos recibidos según extractos bancarios Vs Libros de Bancos. - Ejecución presupuestal (Rendimientos financieros) Vs Adiciones presupuestales realizadas. - Rendimientos financieros según extractos bancarios Vs Rendimientos financieros generados y certificados. 			Comparación, Conciliación	
33	Verifique si en la ejecución presupuestal de ingresos se omitió o realizó de forma inoportuna las adiciones presupuestales por rendimientos financieros generados o reintegrados por contratistas.	SI	De Detalle	Identificación, Comprobación	
34	Compruebe que los recursos por rendimientos financieros hayan sido consignados, trasladados o reintegrados a las cuentas maestras correspondientes del SGP y no a cuentas de recursos propios de la entidad.	SI	De Detalle	Identificación, Comprobación, Conciliación	
35	Indague y compruebe la calidad y eficiencia de los controles implementados para la ejecución del presupuesto de ingresos, adicionalmente verifique la gestión llevada a cabo por la administración de la entidad para el recaudo de los ingresos.		De Detalle	Indagación, Comprobación	
Respaldo presupuestal y legalidad					
36	Constata que los actos administrativos (Contratos y convenios), cuenten con su respectivo respaldo presupuestal (CDP y CRP), y cerciorarse que estén asociados con el acto jurídico celebrado respecto a su objeto, tercero e imputación adecuada.		Control	Verificación e inspección	
37	Compruebe que todas las incorporaciones y adiciones presupuestales de recursos, incluyendo los rendimientos financieros, cuenten con su respectivo acto administrativo que lo autoriza o aprueba.		Control	Comprobación	
38	De la muestra presupuestal seleccionada, verifique que los contratos y demás actuaciones jurídicas celebradas por dichos rubros, cuenten con un(os) CDP(s) con fecha vigente a la celebración del contrato y a la expedición del compromiso.		Control	Revisión selectiva, Comprobación	
39	Verifique que las asignaciones, transferencias y pagos realizados por la entidad, se hayan destinado a las actividades y conceptos establecidos en la norma.	SI	Control	Verificación	
Nivel de ejecución presupuestal					
40	Identifique y revise los Recursos del Balance que fueron incorporados a la vigencia objeto de auditoria con el fin de determinar si se priorizaron para su ejecución.		Combinada (Control y de Detalle)	Comprobación, Análisis de saldos	
41	Mediante pruebas analíticas, determina el grado de ejecución.		Analíticas	Análisis de saldos	
CONSTITUCIÓN Y EJECUCIÓN DE RESERVAS PRESUPUESTALES					
Reconocimiento y administración de reservas presupuestales y cuentas por pagar.					
42	Valide que las cuentas por pagar hayan sido constituidas por los empleados de manejo de las pagadurías o tesorerías con la aprobación del ordenador del gasto que le dio origen en cumplimiento del artículo 37 del Decreto 568 de 1996.		Control	Comprobación	

43	Verifique la adecuada constitución y aprobación de las cuentas por pagar a 31 de diciembre de la vigencia que se está auditando teniendo en cuenta que estas deben corresponder a las obligaciones exigibles o anticipos pactados, pero que no se cancelaron durante la vigencia, obtenga evidencia suficiente y adecuada de que los bienes o servicios contratados, se recibieron a satisfacción durante la vigencia.		Combinada (Control y de Detalle)	Verificación, Comprobación	
44	Verifique la adecuada constitución de las reservas presupuestales, teniendo en cuenta que estas deben corresponder a compromisos legalmente constituidos, además deben tener un registro presupuestal, y a 31 de diciembre no se recibió el bien o servicio, es decir, que se ejecutaran y pagarán en la siguiente vigencia con cargo al presupuesto de la vigencia anterior.	SI	Combinada (Control y de Detalle)	Verificación, Comprobación	
44	Verifique que el monto de las reservas presupuestales para recursos de la Nación, no supere el 2% de las apropiaciones de funcionamiento y el 15% de las apropiaciones para inversión, sin embargo, no puede considerarse que las entidades cuenten con la potestad de inducir la constitución de reservas presupuestales necesariamente hasta el 2% en funcionamiento y el 15% en inversión, indague y concluya al respecto		Combinada (Control y de Detalle)	Verificación, Comprobación, Análisis	
45	Verifique que durante el periodo de transición (1 al 20 de enero de la siguiente vigencia) la entidad no haya adquirido nuevos compromisos presupuestales con cargo al presupuesto de la vigencia que finalizó, de conformidad con lo estipulado en el Estatuto Orgánico del Presupuesto, Decreto 4836 de 2011 y en el Decreto 2674 de 2012 y que puedan ser registradas como reservas presupuestales.	SI	Combinada (Control y de Detalle)	Verificación, Comprobación, Análisis	
46	Solicite y analice la ejecución de las reservas presupuestales constituidas a 31 de diciembre de la vigencia anterior y determine si fueron utilizadas para cancelar los compromisos que las originaron, verifique la recepción de los bienes y servicios correspondientes de acuerdo con las condiciones pactadas en los contratos.	SI	Combinada (Control y de Detalle)	Comprobación, Análisis de saldos	
47	Compruebe que si durante la vigencia desaparece el compromiso o la obligación que dio origen a la reserva o cuenta por pagar, el ordenador del gasto y el jefe de presupuesto hayan realizado el ajuste correspondiente, elaboraron y enviaron el acta a la Dirección General y Crédito Público Tesoro Nacional de acuerdo con el artículo 39 del Decreto 568 de 1996.		Combinada (Control y de Detalle)	Comprobación, Análisis de saldos	
48	Verifique que el valor de las cuentas por pagar y las reservas constituidas que no se ejecutaron durante el año de su vigencia, haya sido reintegrado al Tesoro Nacional, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 38 del Decreto 568 de 1996.		Combinada (Control y de Detalle)	Comprobación, Análisis de saldos	
49	Solicite los soportes correspondientes a la ejecución de las cuentas por pagar constituidas a 31 de diciembre de la vigencia anterior y verifique la extinción de la obligación por pago de la misma, en caso de presentarse demoras indague las causas, concluya si se incurrió en retrasos y si se generó el pago de intereses por mora.		Combinada (Control y de Detalle)	Verificación, Comprobación, Análisis de saldos	
CIERRE PRESUPUESTAL					ACE-CP-4
Cierre presupuestal y fiscal					

50	Constata la consistencia de la información del superávit y/o del déficit reportado en los saldos del cierre presupuestal de la vigencia auditada y el Decreto de Liquidación en que se incorporan los recursos en la vigencia siguiente.	SI	Combinada (Control y de Detalle)	Análisis de saldos	
51	Determine la existencia de faltante de recursos en la tesorería frente a los registros presupuestales.	SI	De Detalle	Análisis de saldos	
52	Determine la existencia de diferencias en los superávit y déficit reportados entre los saldos de caja y bancos o del disponible (Equivalentes de efectivo) en tesorería y los de presupuesto.	SI	De Detalle	Análisis de saldos	
OTROS PROCESOS SIGNIFICATIVOS					ACE-PS-5
Soportes y sistemas de información					
53	Verifique que la información reportada en la ejecución presupuestal, coincida con la del formato FUT y el aplicativo SIRECI.		Control	Análisis de saldos, Comparación	
54	Constata que todos los recursos del SGP-APSB, estén incluidos y sean administrados dentro del presupuesto de la entidad y analice que no existan diferencias entre lo recaudado y pagado según estado de tesorería y conciliaciones.		Combinada (Control y de Detalle)	Análisis de saldos, Comparación	
55	Realice conciliaciones de los rendimientos financieros generados en la vigencia (Incluyendo los reintegrados por los proveedores) entre contabilidad y presupuesto.	SI	Combinada (Control y de Detalle)	Conciliación, Análisis de saldos	

Fuente: Elaboración propia

CUADRO No 13. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA FORENCE - SECTOR SGP-APSB	
PROCESO: GESTIÓN CONTABLE	
ENTIDAD AUDITADA:	REF P.T: ACP10-3
FECHA DE ELABORACIÓN: DD/MM/AAAA	
MACROPROCESO: GESTIÓN FINANCIERA, PRESUPUESTAL Y CONTABLE	
PROCESO: CONTABLE	
OBJETIVO GENERAL: Emitir concepto sobre el cumplimiento de las disposiciones legales aplicables al manejo de los recursos del Sistema General de Participaciones para el Programa de Agua Potable y Saneamiento Básico, que fueron asignados, así como los que haya administrado de municipios no certificados, de conformidad con lo señalado en la Ley 715 de 2001 y demás normas aplicables, para la vigencia 20XX.	
OBJETIVO ESPECÍFICO: Evaluar la información financiera relacionada con el manejo de los recursos SGP en la gestión contable y de tesorería, a fin de determinar el reconocimiento contable de las transacciones y hechos económicos derivados de las operaciones, que correspondan a hechos ciertos y contengan los soportes idóneos y suficientes, identificando transacciones inusuales en las operaciones económicas por la cual se administran los recursos SGP-APSB.	
FUENTES DE CRITERIO	
Normatividad Contable:	
- Ley 87 de 1993. Por la cual se establecen normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del estado y se dictan otras disposiciones.	

- Plan General de Contabilidad Pública contenido en el Régimen de Contabilidad Pública (Aplicable hasta la vigencia de 2017).
- Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública.
- Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP).
- Resolución 357 de 2008 mediante la cual se establece el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación.
- Resolución No 193 del 05/05/2016 Por la cual se Incorpora, en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública.
- Concepto 20104-142367 del 21-05-10 de la Contaduría General de la Nación.
- Concepto No. 20152000026251 del 12-06-15 de la Contaduría General de la Nación.
- Ley 715 de 2001, por la cual se dictan normas orgánicas en materia de recursos y competencias.
- Decreto 1101 de 2007, Reglamenta recursos del Sistema General de Participaciones.

CRITERIOS

<p>Plan General de Contabilidad Pública contenido en el Régimen de Contabilidad Pública</p>	<p>La norma técnica de bienes de beneficio y uso público e históricos y culturales, contenida en el numeral 9.1.1.6 del Plan General de Contabilidad Pública, expresa: “177. Los bienes de beneficio y usos públicos e históricos y culturales deben reconocerse por el costo histórico. (...)”.</p> <p>Los párrafos 179 y 180 del Plan General de Contabilidad Pública contenido en el Régimen de Contabilidad Pública, establecen: “179. El mejoramiento y rehabilitación de los bienes de beneficio y uso público se reconoce como mayor valor de los bienes, y en consecuencia afectan el cálculo futuro de la amortización, teniendo en cuenta que aumentan la vida útil del bien, amplían su capacidad, la eficiencia operativa o mejoran la calidad de los servicios. El mantenimiento o conservación se reconoce como gasto. 180. El reconocimiento de los bienes de beneficio y usos públicos e históricos y culturales debe realizarse con sujeción a la condición señalada en el párrafo 130 para su medición monetaria confiable. Cuando no sea posible la medición monetaria confiable deben revelarse por medio de información cualitativa o cuantitativa física en notas a los estados contables. (...)”</p>
<p>Concepto 20104-142367 del 21-05-10 de la Contaduría General de la Nación</p>	<p>Concluye: “(...) La norma técnica de contabilidad pública establece que el tratamiento contable de la red terrestre es como un bien de beneficio y uso público, y que los desembolsos para el mejoramiento y la rehabilitación de los mismos se reconocen como un mayor valor de estos bienes, toda vez que el mejoramiento aumenta su vida útil, amplía su capacidad productiva y eficiencia operativa, y la rehabilitación los restituye para el servicio. En este orden de ideas, es necesario que técnicamente la entidad defina las características de la pavimentación, y si se trata de una pavimentación inicial o una repavimentación de mejores especificaciones que aumenta la vida útil o amplía la eficiencia operativa, deben reconocerse como un mayor valor del activo en la subcuenta 171001-Red terrestre, de la cuenta 1710-BIENES DE BENEFICIO Y USO PÚBLICO EN SERVICIO, y en caso contrario tales erogaciones se deben reconocer como un gasto en la subcuenta 521113-Mantenimiento, de la cuenta 5211-GENERALES. (...)”</p>
<p>Catálogo General de Cuentas contenido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública</p>	<p>Describe: En la cuenta 1705-BIENES DE BENEFICIO Y USO PÚBLICO E HISTÓRICOS Y CULTURALES EN CONSTRUCCIÓN, como: “el valor de los costos acumulados en la construcción de bienes de beneficio y uso público e históricos y culturales que a su culminación se entregarán para el uso, goce y disfrute de la comunidad. La contrapartida corresponde a las subcuentas que integran las cuentas 1703-Materiales, 2401-Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales, 2406-Adquisición de Bienes y Servicios del Exterior y 1420-Avances y Anticipos Entregados”. Igualmente describe la cuenta 1710-BIENES DE BENEFICIO Y USO PÚBLICO EN SERVICIO, como: “el valor de los bienes de beneficio y uso público construidos o adquiridos a cualquier título, por la entidad contable pública, para el uso, goce y disfrute de la comunidad”.</p>

<p>Concepto No. 20152000026251 DEL 12-06-15 de la Contaduría General de la Nación</p>	<p>Conceptúo: “(...) En el citado concepto se señaló que los costos incurridos durante la construcción, mejoramiento y rehabilitación de los bienes de beneficio y uso público, se acumulan en la subcuenta 170501-Red terrestre, de la cuenta 1705-BIENES USO PÚBLICO EN CONSTRUCCIÓN, con contrapartida en la subcuenta correspondiente de las cuentas 1420-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, 1703-MATERIALES, 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR, según corresponda.</p> <p>Una vez culmine la construcción y se entreguen al servicio de la comunidad, el Municipio deberá proceder a reclasificarlos con un débito en la subcuenta 171001-Red terrestre, de la cuenta 1710-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO y un crédito en la subcuenta 170501-Red terrestre, de la cuenta 1705-BIENES DE USO PÚBLICO EN CONSTRUCCIÓN.</p> <p>En el caso en el que las erogaciones tengan por objeto el mantenimiento de los bienes de uso público, se deben reconocer como un gasto en la subcuenta 521113-Mantenimiento, de la cuenta 5211-GENERALES. (...)”</p>
<p>Resolución 357 de 2008 de la Contaduría General de la Nación</p>	<p>La Resolución 357 de 2008 mediante la cual se establece el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, en diferentes numerales establece: Control Interno Contable. “Proceso que bajo la responsabilidad del representante legal o máximo directivo de la entidad contable pública, así como de los directivos de primer nivel responsables de las áreas contables, se adelanta en las entidades y organismos públicos, con el fin de lograr la existencia y efectividad de los procedimientos de control y verificación de las actividades propias del proceso contable, capaces de garantizar razonablemente que la información financiera, económica, social y ambiental cumpla con las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de que trata el Régimen de Contabilidad Pública”.</p> <p>1.2. Objetivos del control interno contable. Son objetivos del control interno contable los siguientes: “(...) d. Garantizar que la información financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública se reconozca y revele con sujeción al Régimen de Contabilidad Pública. (...) f. Administrar los riesgos de índole contable de la entidad a fin de preservar la confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de la información como producto del proceso contable. (...)”</p> <p>3.1. Depuración contable permanente y sostenibilidad. “Las entidades contables públicas cuya información contable no refleje su realidad financiera, económica, social y ambiental, deben adelantar todas las veces que sea necesario las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados, informes y reportes contables, de tal forma que estos cumplan las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad de que trata el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública. (...).</p> <p>En todo caso, se deben adelantar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información contable revele situaciones tales como: Valores que afecten la situación patrimonial y no representen derechos, bienes u obligaciones para la entidad”. (Subrayado fuera de texto)</p>
<p>Marco Conceptual del Régimen de Contabilidad Pública (RCP)</p>	<p>Señala en sus párrafos: 104. Razonabilidad. La información contable pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad.</p> <p>Los párrafos 357, 358 del Plan General de Contabilidad Pública, los cuales respecto a la revelación de los hechos económicos, financieros, sociales y ambientales.</p>
<p>Resolución No 193 del 05/05/2016</p>	<p>Numeral 3.2. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones. Deben documentarse las políticas y demás prácticas contables que se han implementado en el ente público y que están en procura de lograr una información confiable, relevante y comprensible.</p>
<p>Ley 87 de 1993 - Artículo 2º</p>	<p>Objetivos del sistema de Control Interno. Atendiendo los principios constitucionales que debe caracterizar la administración pública, el diseño y el desarrollo del Sistema de Control Interno se orientará al logro de los siguientes objetivos fundamentales:</p> <p>“(...) Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros;</p>

	(...)"				
Artículo 91 de la Ley 715 de 2001	Señaló que los recursos del Sistema General de Participaciones no harán unidad de caja con los demás recursos del presupuesto y su administración deberá realizarse en cuentas separadas de los recursos de la entidad y por sectores. Igualmente, por su destinación social constitucional, estos recursos no pueden ser sujetos de embargo, titularización u otra clase de disposición financiera.				
	Los rendimientos financieros de los recursos del sistema general de participaciones que se generen una vez entregados a la entidad territorial, se invertirán en el mismo sector para el cual fueron transferidos. En el caso de la participación para educación se invertirán en mejoramiento de la calidad.				
Artículo 1° del Decreto 1101 de 2007, reglamentario del artículo 91 de la Ley 715 de 2001	Estableció que los recursos del Sistema General de Participaciones, por su destinación social constitucional, no pueden ser objeto de embargo.				
No	PROCEDIMIENTOS	DIRIGIDO PARA FRAUDE	TIPO DE PRUEBA	TECNICA DE AUDITORIA	REF/ P.T
ADMINISTRACIÓN DE BIENES					
Reconocimiento de transacciones y hechos económicos					
1	De acuerdo con los contratos de obras y de adquisición de bienes, compruebe que los activos generados de la ejecución y terminación de los contratos, se hayan reconocido y revelado contablemente y de forma adecuada acorde con el marco regulatorio contable.	SI	Combinada (Control y de Detalle)	Verificación e Inspección, Comprobación	
GESTIÓN RECAUDO					
Razonabilidad y claridad de la información financiera					
2	Confirme con el ente territorial y circularice con la entidad financiera de la constitución de la cuenta bancaria separada para la administración de los recursos de SGP.	SI	De Control	Verificación, Circularizar	
3	Verifique que la entidad no haya realizado Unidad de Caja de los recursos del presupuesto del SGP durante la vigencia, con los recursos del ente territorial.	SI	Combinada (Control y de Detalle)	Verificación, Comprobación	
4	Verifique y concilie en la cuenta bancaria, si se perciben recursos diferentes a las transferencias del SGP y pagos que no se relacionan con el este componente.	SI	De Detalle	Verificación, Conciliación, Análisis de saldos	
5	Compruebe que los recursos del SGP-APSB se encuentren administrados y depositados exclusivamente en cuentas de ahorro.		De Control	Comprobación	
6	Verifique si en los libros de bancos de los recursos de SGP-APSB, la entidad registra los rendimientos financieros y si se realizan las correspondientes conciliaciones bancarias mensuales.		Combinada (Control y de Detalle)	Análisis de saldos	
GESTIÓN COSTOS Y GASTOS					
Deducciones, descuentos y demandas					
					ACE-C-3

7	Identifique si en los movimientos de las cuentas bancarias, se realizaron descuentos por comisiones cuyas cuentas se cancelaron.		De Detalle	Identificar, Comprobación, Análisis de saldos	
8	Compruebe si en la cuenta bancaria de recursos del SGP-APSB, se realizaron deducciones por Gravamen a los Movimientos Financieros – GMF, en caso afirmativo determine si la entidad bancaria los reintegró y si reconoció los rendimientos financieros que tenían que generar estos recursos.		Combinada (Control y de Detalle)	Identificar, Comprobación, Análisis de saldos	
9	Verifique igualmente, si se realizaron desembolsos de recursos de la cuenta bancaria SGP-APSB, para pago de demandas (Incluyendo capital, intereses de mora y costas). Obtenga los soportes de los pagos, de la demanda y concluya.		Combinada (Control y de Detalle)	Identificar, Comprobación, Análisis de saldos	
Reconocimiento de transacciones y hechos económicos					
10	Verifique que los desembolsos realizados por la entidad, correspondan con las fechas de la generación de los comprobantes de pagos o egresos.		De Control	Comprobación	
11	Compruebe que en los cortes de los periodos contables no se generen cuentas por pagar inexistentes.	SI	De Detalle	Comprobación	

Fuente: Elaboración propia

CAPITULO VIII

CONCLUSIONES

En los últimos años las organizaciones además de estar afectadas por los cambios tecnológicos, económicos, sociales, políticos y ambientales que caracterizan el entorno que las rodean, se enfrentan al flagelo del fraude, fenómeno que ha desencadenado en múltiples crisis financieras a nivel mundial, afectando de manera directa e indirecta a la sociedad, generado un ambiente de inseguridad y desconfianza en los negocios tanto en la administración pública como privada.

Ante este fenómeno, como un mecanismo para restablecer la confianza a nivel mundial varios países y organizaciones han establecido lineamientos, técnicas y herramientas para prevenir, detectar y combatir el fraude financiero en las organizaciones y la corrupción financiera en general; dentro de estas técnicas destaca la auditoria forense como técnica cuyo alcance se extiende tanto hacia las entidades de la administración pública como de la administración privada.

En esta orientación, dentro de esta investigación se proponen algunos lineamientos vinculados con la auditoria forense que permitan prevenir y detectar dentro del proceso auditor los riesgos de fraude, generados por la administración y ejecución ineficiente de recursos del SGP para el sector de agua potable y saneamiento básico en las Entidades Territoriales de Colombia.

De este modo a partir del diagnóstico realizado a las auditorias de cumplimiento emitidas por la Contraloría General de la Republica de Colombia, durante durante el año 2014 a 2017 se encontró que los mecanismos de control, aun cuando están definidos se aplican de manera parcial, generando áreas de riesgos de fraude en la administración y ejecución de los recursos del SGP para el sector de Agua Potable y Saneamiento básico por parte de las Entidades Territoriales.

Igualmente, se dedujo que los resultados de dichas evaluaciones no han sido muy satisfactorios, toda vez que presentan como resultados en la administración de los recursos del SGP, la valoración de los aspectos relacionados con el agua potable y el saneamiento básico a partir de los siguientes criterios: Desfavorable o Incumplimiento Material, ya sea con Reserva o Adverso. Igualmente, en la evaluación de su Sistema de Control Interno, la mayoría de los casos se han clasificado como deficientes o ineficientes.

Teniendo en cuenta las tipologías de riesgos, dichas áreas o procesos donde se generan los riesgos se ubican en:

- ✓ Oficina de Planeación: Se direcciona, coordina y controlan los procesos administrativos, financieros, logísticos y contractuales para la operación de programas y proyectos con recursos SGP-APSB.
- ✓ Oficina Jurídica o de contratación: Se coordina el desarrollo de los procesos contractuales que se requieran para lograr la ejecución del Plan de Desarrollo Municipal o Departamental, realizando la Contratación de los bienes, Servicios y obras requeridos por la Administración, en cada una de las modalidades de la contratación.
- ✓ Área Financiera: Incluye tres (3) áreas y procesos relevantes en el manejo de los recursos como son el presupuesto, la contabilidad y la tesorería.

Los riesgos identificados en los entes territoriales se presentan por las siguientes debilidades: i) ausencia de controles; ii) aplicación parcial de controles; iii) carencia de lineamientos para mitigar en forma oportuna y eficaz los riesgos potenciales de fraudes; y, iv) adopción de controles que no están debidamente documentados y socializados.

Tal como revelaron los riesgos y sus tipologías identificados en las auditorías practicadas a los entes territoriales del Departamento de Antioquia, representan situaciones claras de falencias en materia de control interno, supervisión y de gestión en la administración de los recursos de SGP, en particular de APSB.

Riesgos que al materializarse afectan finalmente al usuario, es decir a la comunidad, la cual es el propósito de estos recursos.

Los procedimientos de auditoría propuestos, junto con el tipo de prueba y técnicas de auditoría, apuntan a hacer frente a los diversos riesgos identificados por tipología de riesgos, con el fin de detectar aquellos hechos que afectan el uso adecuado de los recursos, entre otros, aquellos que se consideran fraude.

Estos procedimientos igualmente permiten no solo a detectar hechos que evidencien el tipo de manejo a estos recursos, sino también a prevenirlos, una vez se tengan en cuenta por parte

de las entidades para implementarlos en la verificación y estado del control interno, a través del establecimiento de controles efectivos.

De acuerdo con los procedimientos de auditoria propuestos, puede analizarse que la mayor cantidad de procedimientos orientados al fraude, son los que corresponden a la etapa de ejecución contractual y presupuestal (Etapa de procesos donde se identifican la mayor cantidad de riesgos). Indicando esto que es donde más deben de profundizarse la aplicación de los procedimientos y focalizar la labor de auditoria.

REFERENCIAS

- Arias, F. (2004). El proyecto de Investigación. Introducción a la metodología científica. Cuarta Edición. Caracas. Editorial Epertuino.
- Arroyo, J. (2015). Técnicas contables de investigación del fraude y del blanqueo de capitales. *Contaduría* (66), 11-36. Recuperado de <https://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/cont/article/download/26125/20779403>
- Badillo, J. (2008). Auditoría Forense. Una Misión. Recuperado de http://www.ideaf.org/archivos/auditoria_forense_una_misi%F3n_jbadillo_mayo_08%5B1%5D.pdf
- Bermúdez, J. (2000). Control, auditoría y revisoría fiscal. Bogotá: Ecoe Ediciones.
- Bonet, J., Pérez, G., Ayala, J. (2014). Contexto histórico y evolución del SGP en Colombia. Documentos de Trabajo sobre Economía Regional. Cartagena: Banco de la República. Recuperado de http://www.banrep.org/docum/Lectura_finanzas/pdf/dtser_205.pdf
- Cáceres, G., De La Torre, C. (2017). Auditoría forense como medio para combatir la corrupción. *Revista Arjé*, 88-97. Recuperado de <http://arje.bc.uc.edu.ve/arj21/art05.pdf>
- Castillo, L. Figueredo, C. y Méndez, E. (2012) a auditoria forense en américa latina (casos Colombia, Venezuela y Ecuador). *Gestión y gerencia* (6) 1, 26-46. Recuperado de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5303207>
- Congreso de la República de Colombia. (2001). Ley 715. Recuperado de https://www.mineducacion.gov.co/1621/articles-86098_archivo_pdf.pdf
- Congreso de la República de Colombia. (1993). Ley 42. Recuperado de http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0042_1993.html
- Congreso de la República de Colombia. (2007). Ley 1176. Recuperado de <http://www.sipi.siteal.iipe.unesco.org/normativas/68/ley-ndeg-11762007-sistema-general-de-participaciones-por-la-cual-se-desarrollan-los>

- Corte Constitucional (2016). Constitución Política de 1991. Recuperado de <http://www.corteconstitucional.gov.co/inicio/Constitucion%20politica%20de%20Colombia.pdf>
- Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento de la Federación Internacional de Contadores (IFAC). (2013). Norma Internacional de Auditoría 240 (NIA 240). Recuperado de <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20240%20p%20def.pdf>
- Correa, R., Freddyur, L. (2014). El Control Fiscal. Entre el Control Político y el Control Social. *Perspectivas Internacionales* (10) 2, 1-26. Recuperado de: https://www.javerianacali.edu.co/sites/ujc/files/node/field-documents/field_document_file/el_controlfiscal.pdf
- Corte Constitucional de Colombia (1993). Sentencia C-529/93. Recuperado de <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1993/C-529-93.htm>.
- Hernández, Fernández y Baptista. (2003). Metodología de la Investigación. Segunda edición. Editorial Mc. Graw Hill. México.
- Maldonado, M. (2003). Auditoría Forense: Prevención e investigación de la corrupción financiera. Ecuador: Editora Luz de América.
- Maldonado, M. (2014). El control fiscal y su ajuste dentro del Estado Social de Derecho. *Revista Facultad de Derecho y Ciencias Políticas* (44) 120, 129-152. Recuperado de <http://www.scielo.org.co/pdf/rfdcp/v44n120/v44n120a06.pdf>
- Ramírez, M., Bohórquez, J. (2013). Metodología y desarrollo de la auditoría forense en la detección del fraude contable en Colombia. *Cuadernos de Administración* (29) 50, 186-195. Recuperado de <http://www.scielo.org.co/pdf/cuadm/v29n50/v29n50a08.pdf>
- Soto, D. (2010). La descentralización en Colombia: Centralismo o autonomía. *Nación y Territorio*, 133-152. Recuperado de <http://www.redalyc.org/pdf/675/67530307.pdf>
- Zambrano, Y. (2015). La auditoría forense: un mecanismo para detectar el fraude de estados financieros en Colombia. *Inquietud Empresarial* (XV) 2, 13-36. Recuperado de https://revistas.uptc.edu.co/revistas/index.php/inquietud_empresarial/article/download/7607/5851/