

XII

SISTEMA DE CONTROL FISCAL

Tabla de contenido

XII

1. ASPECTOS GENERALES	802
1.1. Definición	803
1.2. Objetivo	804
1.3. Relevancia del Sistema de Control	804
2. ELEMENTOS BÁSICOS DE UN SISTEMA DE CONTROL PARA LAS FINANZAS PÚBLICAS	805
2.1. ¿Cuánto, en Qué y Cómo Gastar?	806
2.2. ¿Cuánto se Gasta?	807
2.3. ¿En Qué se Gasta?	810
2.4. ¿Cómo se Gasta? Eficacia, Eficiencia y Efectividad	811
3. EL SISTEMA DE CONTROL FISCAL EN COLOMBIA	813
3.1. Base Jurídica del Sistema	813
3.1.1. <i>El control fiscal en la Constitución Política de Colombia</i>	814
3.1.2. <i>Decreto Ley 403 de 2020</i>	814
3.2. Organización Administrativa del Sistema.	815
3.2.1. <i>La Contraloría General de la República</i>	815
3.3. Principales Elementos que Administra el Sistema	817
3.3.1. <i>Registro de Deuda Pública</i>	817
3.3.2. <i>Reportes de CHIP</i>	818
3.3.3. <i>Información presupuestal del SIIF.</i>	820
3.4. Productos que Actualmente Genera el Sistema	821
3.4.1. <i>Informe Cuenta General del Presupuesto y del Tesoro Nacional</i>	821
3.4.2. <i>Informe Situación de las Finanzas del Estado</i>	821
3.4.3. <i>Informe de Auditoría del Balance General de la Nación</i>	822
3.4.4. <i>Refrendación de Reservas Presupuestales</i>	822

3.4.5. Requerimientos de Información para desarrollo de los productos	823
4. FORTALEZAS, DEBILIDADES Y OPORTUNIDADES DE REFORMA.....	828
4.1. Debilidades	829
4.1.1. El control fiscal macro demanda información adicional a los vigilados y no se fundamenta directa y únicamente en la información financiera pública.	829
4.1.2. No se ejecutan de manera amplia las auditorías de desempeño.	830
4.1.3. Existen varias clasificaciones de deuda y hay manipulación de registros de deuda, lo que pone en peligro la integridad y calidad de los datos	830
4.1.4. Falta de unicidad en las normas que regulan el régimen presupuestal	831
4.1.5. El Régimen de Contabilidad Presupuestal Pública de la CGR requiere precisión en algunas de sus definiciones para asegurar su aplicación homogénea y absoluta	831
4.2. Áreas de Oportunidad/Propuestas de Reformas	832
4.2.1. Fundamentar el sistema de control macro sectorial en el nuevo sistema presupuestal.	832
4.2.2. Impulsar la realización de auditorías de desempeño	833
4.2.3. Unificar los conceptos de deuda y conectar a la CGR directamente a los aplicativos de deuda de los auditados	833
4.2.4. Definir mecanismos de homogeneización de las normas que regulan el régimen de información presupuestal	834
4.2.5. Ampliar los contenidos del Régimen de Contabilidad Presupuestal Pública en lo que refiere al registro del compromiso (Capítulo II Normas relacionadas con el Presupuesto de Gastos)	834
4.2.6. Propuesta adicional de fortalecimiento analítico	835

1. ASPECTOS GENERALES

Un gobierno democrático debe sujetarse a un conjunto de controles y debe, además, rendir cuentas de sus actos a la ciudadanía. El gobierno es una forma de administración delegada de lo público cuyos actos deben ser controlados. Tales controles pueden provenir de instituciones públicas creadas con ese fin específico o de la ciudadanía que puede aplicar esquemas directos de vigilancia sobre lo público.

Normalmente se cuentan como instituciones públicas de control al Congreso, el aparato judicial, las comisiones de Derechos Humanos, los Bancos Centrales y, de forma muy relevante, las entidades de auditoría y control a la gestión financiera pública. De otro lado, los mecanismos directos de control, ejercidos por la sociedad civil, incluyen: el voto directo, los medios de comunicación y, en algunos casos, las veedurías ciudadanas.

En este capítulo se tratará únicamente de una forma específica de control, la que ejercen instituciones públicas diseñadas para vigilancia y control de la gestión financiera pública. Estos controles pueden ser tanto internos como externos. Los internos normalmente responden a adaptaciones de estándares internacionales de referencia en la materia, el más empleado es el marco COSO surgido en Estados Unidos en 1985 como acuerdo de una organización voluntaria integrada por representantes del sector privado y que ha venido actualizándose, a lo largo del tiempo, para incluir nuevos temas de relevancia para la gestión empresarial. En la actualidad opera bajo 20 principios agrupados en cinco frentes: gobierno y cultura, estrategia y establecimiento de objetivos, desempeño, revisión y monitoreo y, finalmente, información, comunicación y reporte.

Por contraste, los controles externos asumen generalmente la forma de un oficial de cumplimiento o de una auditoría externa independiente. En el caso del sector público, buena parte de los países democráticos del mundo cuentan con una entidad pública independiente de naturaleza especial a la que le otorgan atribuciones específicas para solicitar información a los ejecutores de recursos públicos y para efectuar revisiones de sus procesos, procedimientos, resultados y gestiones.

En los países de tradición sajona como el Reino Unido, los Estados Unidos, Australia o Kenia, por mencionar algunos, operan oficinas de auditoría. En Gran Bretaña la Oficina Nacional de Auditoría –NAO– por sus siglas en inglés, realiza esta clase de labor, la GAO es su equivalente estadounidense, ANAO se denomina en Australia y OAG en Kenia. En buena parte de Latinoamérica existen entidades como esas, pero denominadas contralorías generales. Casi todas ellas se formaron a principios del siglo XX siguiendo las recomendaciones emitidas por Edwin Kemmerer, profesor de la universidad de Princeton, quien estuvo asesorando a los gobiernos de la región. Este catedrático recomendó la conformación de contralorías en Colombia, Chile, Ecuador y Bolivia, aunque también trabajó para México, Guatemala y Perú, países en los que ayudó a la conformación del Banco Central y al fortalecimiento de la regulación fiscal y financiera.

1.1. Definición

Se define como control cualquier mecanismo, bien sea externo o interno, diseñado para evitar la materialización de un riesgo y que busca además la formulación de recomendaciones para el mejoramiento de los procesos controlados, generalmente estos controles se basan en el procesamiento y síntesis de información.

El Sistema de Control está conformado por el conjunto de normas, principios, organizaciones públicas, políticas institucionales y procesos que regulan, intervienen o se utilizan para ejercer vigilancia sobre la gestión de la administración de los recursos y bienes públicos entregados por el Estado a las entidades públicas y particulares, para la ejecución de sus gestiones según lo dispuesto en el marco legal que los rige.

El proceso de control puede caracterizarse como un ciclo que inicia con la recolección de información relevante por parte de quien lo ejerce, esta información proviene de fuentes oficiales o del mismo controlado, continúa con el procesamiento de información y termina con la emisión de recomendaciones para el mejoramiento de sus procesos y procedimientos. La apertura de un nuevo ciclo de control debe darse, idealmente, con la verificación de la implementación de las recomendaciones formuladas previamente (Ilustración 1).

En resumen, el ciclo de control está dividido en tres momentos: información, procesamiento y reporte. La entidad de control recoge información, la procesa y posteriormente la analiza para emitir recomendaciones que mejoren los procesos y procedimientos del controlado. Este elemental concepto del ciclo de control y sus fases es determinante en la identificación de oportunidades de mejora para cualquier sistema de control.

Ilustración 1. Ciclo de control



1.2. Objetivo

Controlar es preservar el orden de un sistema manteniéndolo en perfecto estado de funcionamiento, reduciendo el riesgo de fallo y evitando su potencial disolución. Las aeronaves, por ejemplo, están sujetas a un protocolo riguroso de control para evitar fallos que, de materializarse, podrían poner en peligro su funcionamiento y la vida de tripulantes y pasajeros.

Los controles aplicados a las finanzas públicas siguen esta misma lógica y, en consecuencia, buscan mantener el orden del sistema, promover su correcto funcionamiento y procurar que, con la ejecución de los recursos presupuestales, se logren los resultados esperados. De la misma forma, evitan la desviación de poder en favor de los administradores del sistema y favorecen el logro del bien común.

1.3. Relevancia del Sistema de Control

Las entidades públicas que ejecutan recursos públicos son controladas externamente por un órgano auditor independiente que ejerce vigilancia sobre la ejecución de los recursos que conforman la Hacienda Nacional. Esta se define, según el artículo 35 de la Ley 42 de 1993, como “el conjunto de derechos, recursos y bienes de propiedad de la Nación. Comprende el Tesoro Nacional y los bienes fiscales; el primero se compone del dinero, los derechos y valores que ingresan a las oficinas nacionales a cualquier título; los bienes fiscales aquellos que les pertenezcan así como los que adquiera conforme a derecho”. Esta definición es central para efectos de la delimitación de la consolidación y el alcance de los productos del control fiscal.

La tabla 1, desagrega y agrupa, por tipo de entidad, los responsables fiscales ante la CGR, son estos principalmente entidades públicas o con participación de capital público, aunque no se exceptúan del control de la CGR los particulares que manejan recursos públicos, dada su naturaleza y composición no todas deben llevar presupuesto público pero considerando que administran recursos públicos deben enviar informes de su ejecución a la CGR.

Tabla 1. Composición por tipo de responsable de la Hacienda Pública

Llevar Contabilidad Presupuestal*	No Llevar Contabilidad Presupuestal**
A. Presupuesto General de la Nación -PGN-	C. Descentralizadas por Servicios - 2.247
A1. Entidades Públicas	C1. Empresas Industriales y Comerciales -EICE*- 1.862
A2. Establecimientos Públicos	C.1.1 Nacionales - 111
	C.1.2 Territoriales - 1.751

Llevar Contabilidad Presupuestal*	No Llevar Contabilidad Presupuestal**
B. Descentralizadas Territoriales - 1.649	C2. Fiducias Públicas - 180
B1. Entidades Territoriales - 1.134	C3. Particulares que manejan recursos públicos - 108
B.1.1 Departamentos - 33	C4. Entes Autónomos no PGN - 75
B.1.2 Municipios - 1.101	C5. Resguardos Indígenas - 11
B2 Establecimientos Públicos - 515	C6. Fondos sin Personería Jurídica - 10
	C7. Banco Central - 1

*Obligados a llevar presupuesto cuando la participación accionaria del Estado es superior al 90%. Las Empresas Sociales del Estado –ESE- y las empresas de servicios públicos -ESP- se asimilan para estos efectos a EICE. Se incluyen empresas financieras y no financieras.

** No obligados, se encuentran fuera de la cobertura definida para el EOP y el Decreto 115 de 1996.

En total, el universo de entidades vigiladas supera las 4.000, nada más entre las que no están obligadas a llevar presupuesto público (2.247), las entidades territoriales (1.134) y los establecimientos públicos territoriales (515) se totalizan 3.896 entidades a las que hay que sumar las entidades públicas nacionales cuya información financiera se captura directamente desde SIIF. Por definición, el Estatuto Orgánico de Presupuesto aplica para las entidades públicas del sector central, los establecimientos públicos de la administración nacional y territorial, pero no para las Empresas Industriales y Comerciales del Estado –EICE- y las Sociedades de Economía Mixta –SEM-, cuando la participación accionaria pública en estas es inferior al 90%, ni tampoco a los particulares que manejan recursos públicos.

Así, por ejemplo, una caja de compensación familiar, entidad sin ánimo de lucro de derecho privado no está obligada a programar y registrar sus gastos en un presupuesto público bajo el formato del EOP, pero debe reportar a la CGR la ejecución de los recursos del subsidio familiar de vivienda canalizados por su conducto. De manera equivalente, ECOPETROL, la compañía petrolera de mayoría accionaria estatal en Colombia, debe reportar a la CGR el uso y la ejecución que hace de los recursos públicos, aunque no está obligada a programar y ejecutar un presupuesto público porque la participación accionaria del Estado es inferior al 90%.

2. ELEMENTOS BÁSICOS DE UN SISTEMA DE CONTROL PARA LAS FINANZAS PÚBLICAS¹

Un sistema adecuado de vigilancia y control a las finanzas públicas, requiere de dos elementos fundamentales que deben interactuar para su correcto funcionamiento. De

¹ Las referencias teóricas y procedimentales de la GAO presentadas aquí hacen referencia principalmente a medidas y mecanismos para control y seguimiento del gasto. Más adelante, en las propuestas, se presentarán algunas sugerencias dirigidas al ingreso, especialmente con referencia a los momentos de registro y su impacto en relación con la vinculación del presupuesto y la contabilidad.

una parte, el previamente presentado ciclo de control debe operar de forma adecuada, lo que demanda tres cosas:

1. Información, la información con la que se alimenta el ciclo debe ser relevante, exacta, confiable, oportuna e integral.
2. Capacidades, la agencia de control debe contar con las capacidades de análisis necesarias para procesar toda la información y,
3. Reporte, deben generarse, a partir de los hallazgos y recomendaciones formuladas, para el mejoramiento de los controlados. (Schacter, 2005)

De otra parte, es preciso acotar claramente para qué se usarán los reportes del sistema de control, atendiendo al objetivo último de sus actividades. Es preciso entender que un sistema de control que cuenta con toda la información, capacidades y que genera una amplia gama de reportes, requiere aún de un objetivo claro para funcionar adecuadamente y que, en sentido contrario, un sistema que haya fijado claramente sus objetivos, necesitará de información, capacidades y reportes adecuados a su objeto. En general, puede decirse que un adecuado sistema de control debe evitar: i) el desbordamiento del nivel de gasto, ii) la desviación de este hacia objetos no prioritarios y iii) la gestión financiera pública ineficaz.

En este capítulo se analiza, como referente internacional, el control que la GAO ejerce sobre cada uno de estos tres objetivos del gasto público. Este análisis asume que no hay dificultad con los tres momentos del ciclo de control, más adelante en el documento se mostrarán los flujos y características de la información financiera pública en Colombia para poder identificar oportunidades de mejora en materia de flujos de información, por la vía de la comparación entre lo que es y lo que debería ser.

2.1. ¿Cuánto, en Qué y Cómo Gastar?

La vigilancia y control a un programa de gasto, entendiendo por tal un presupuesto en general o un conjunto específico de partidas para financiar una política pública en especial, tendrá indefectiblemente que enfocarse, individual o grupalmente, en los denominados tres niveles de gasto: “i. Disciplina fiscal agregada, ii. Asignación y uso de recursos basados en prioridades estratégicas o iii. Eficiencia y eficacia en los programas y en la prestación de servicios” (Banco Mundial, 1998).

Significa esto que, controlar un programa de gasto cualquiera, sin importar su tamaño e importancia relativa, requiere verificar cuánto se va a gastar o se está gastando, en qué se está gastando y, finalmente, revisar si ese gasto cumple o no con los objetivos con los cuales fue programado y si está siendo ejecutado de manera eficiente.

Estos denominados niveles de gasto, aplicados en la vigilancia y el control, funcionan siguiendo un principio intuitivo básico que puede ejecutarse en orden descendente, primero hay que determinar si el nivel de gasto propuesto por las autoridades hacendarias es insostenible o pone en riesgo sistémico a las finanzas públicas, si es así la racionalización del gasto demandará revisar el segundo nivel para entender en qué se

está gastando y establecer criterios o mecanismos de priorización y, como es apenas natural, deberá también determinarse si el gasto es efectivo.

Cualquier nivel de gasto, por sustentable y pertinente que sea, debe cumplir con los objetivos para los cuáles fue apropiado. No tiene sentido darle continuidad a programas de gasto que no producen los resultados esperados aun cuando su nivel sea sostenible y su enfoque atienda las necesidades más urgentes.

En conclusión, un sistema adecuado de vigilancia y control fiscal es, en esencia, un sistema de seguimiento al gasto público que debe estar en capacidad de determinar si el nivel de gasto es sostenible, si se está gastando bajo la orientación de un criterio objetivo bajo el cual se han definido, identificado y priorizado las necesidades estratégicas y si esos esfuerzos se están llevando a cabo de manera eficiente. Un fallo en alguno de los niveles de gasto desmejora la situación fiscal del Estado y produce un malfuncionamiento que acarrea consecuencias para la sociedad como un todo (Tabla 2).

Tabla 2. Consecuencias potenciales de un mal funcionamiento de los niveles de gasto

Disciplina Fiscal Agregada	Asignación Estratégica	Eficiencia y eficacia	Consecuencia
✗	✓	✓	El nivel de gasto es insostenible y puede alterar los fundamentales macroeconómicos.
✓	✓	✗	El gasto no produce los efectos esperados o los logra a un costo muy elevado.
✓	✗	✓	El gasto no atiende a una priorización estratégica y se destina a usos no prioritarios.

Un eficaz sistema de control debería por lo menos contar con instrumentos de vigilancia y control formulados para hacer seguimiento a los tres niveles de gasto. Un sistema de control eficiente debería ser capaz de enviar alertas que prevengan el desbordamiento del gasto, basadas en la identificación de duplicidades, solapamientos y fragmentación (véase sección 2.2); evaluar la asignación de los recursos y verificar que estos cumplan con los objetivos trazados durante su ejecución (véase sección 2.3) y, finalmente, realizar auditorías de desempeño basadas en consideraciones de eficacia (véase sección 2.4). Ahora se ofrece una profundización en cada uno de los tres niveles, así como en los productos que debe desarrollar el sistema para efectos de su vigilancia y control.

2.2. ¿Cuánto se Gasta?

Uno de los puntos focales para el ejercicio de este tipo de control es el seguimiento a la política fiscal, presupuestal y contable. Como objeto de vigilancia, esta política tiene un carácter especial pues es cíclica y permanente por naturaleza, mientras que otras polí-

ticas culminan cuando alcanzan los objetivos que motivaron su formulación, la política financiera del Estado es permanente, por lo tanto, la vigilancia y control deben ejercerse permanentemente y con la vocación de determinar si el nivel de gasto es adecuado y consistente con la situación macroeconómica general. Los niveles de deuda pública, de déficit fiscal para los distintos agregados de la administración, de tributación como proporción del PIB, de evasión de impuestos, entre otros, son variables típicas de seguimiento como indicadores y referentes del éxito de esta política.

Si se cuenta con una adecuada información financiera pública es posible realizar ciertos ejercicios con la finalidad de evaluar la conveniencia del nivel de gasto. En Estados Unidos, por ejemplo, la Oficina General de Auditoría –GAO–, por sus siglas en inglés², elabora periódicamente un reporte destinado al gobierno que condensa las oportunidades de ahorro provenientes de la identificación de partidas fragmentadas, traslapadas o duplicadas (General Accountability Office - GAO-, 2020). Ese documento, actualmente en su décima edición³, define la fragmentación, el traslazo y la duplicación de gasto como:

“Fragmentación: se refiere a aquellas circunstancias en las cuáles más de una agencia federal (o más de una organización al interior de una agencia) están involucradas en la misma área y existen oportunidades de mejorar el servicio.

Traslazo: ocurre cuando múltiples agencias o programas tienen metas o desarrollan actividades similares o buscan atender a beneficiarios similares.

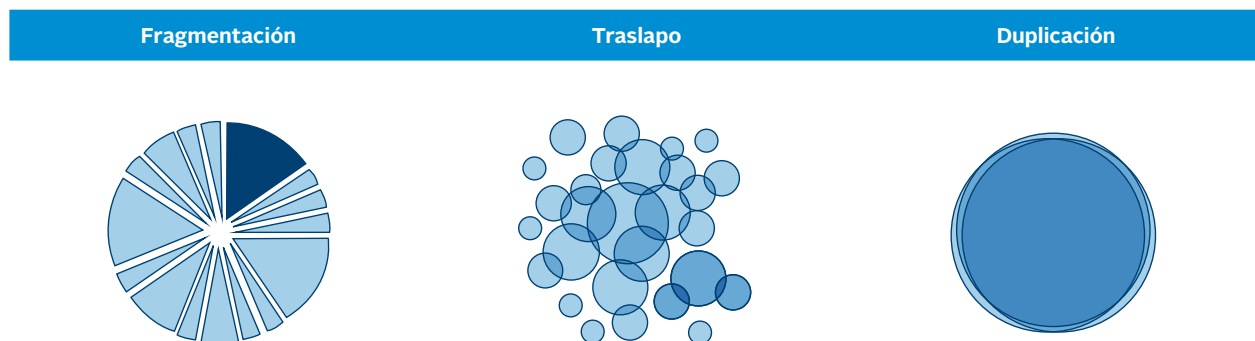
Duplicación: ocurre cuando dos o más agencias o programas están desarrollando las mismas actividades o proveen los mismos servicios a los mismos beneficiarios”.

Este tipo de situaciones pueden representarse gráficamente (ilustración 3), por ejemplo, en Colombia coexisten dos sistemas de pensiones y varios regímenes especiales, lo que causa fragmentación del gasto y baja cobertura del sistema pensional, las entidades públicas nacionales y subnacionales traslapan sus esfuerzos en ciertas áreas y, no es extraño, encontrar varias entidades atacando los mismos problemas, por ejemplo, las agencias de seguridad en ocasiones persiguen los mismos objetivos sin compartir información o diferentes entidades pueden duplicar los subsidios que ofrecen a un mismo grupo poblacional.

² Libremente se ha traducido la palabra “*accountability*” como auditoría, aunque en un sentido más preciso significa “responsabilidad”; sin embargo, dadas las funciones y alcances de esta oficina puede decirse que opera, en el contexto institucional específico, como el equivalente de la CGR en Colombia y que, en ese sentido, audita, controla y vigila la actividad financiera del gobierno.

³ Disponible en el siguiente vínculo: <https://www.gao.gov/products/gao-20-440sp>

Ilustración 3. Tipos Potenciales de Ineficiencia en el Gasto Público



Tomado de (General Accountability Office - GAO-, 2020). Página 2.

Aplicando estos conceptos la GAO ha formulado, en los últimos 10 años, 908 acciones de racionalización que cubren 29 áreas de la administración pública, 168 de estas fueron formuladas en el último año y, en total, podrían producir ahorros valorados en \$429 mil millones de dólares aproximadamente⁴. Dentro de estas se incluyó, por ejemplo, una recomendación para que el cuerpo de ingenieros del ejército y los guardacostas coordinen esfuerzos y compartan lecciones aprendidas tras un desastre natural, exigiéndoles además que se los comuniquen a la Agencia Federal para el Manejo de Desastres –FEMA–, esto busca unificar los esfuerzos para atender esta clase de situaciones.

Adicionalmente, la GAO ha clasificado e incluido este listado de acciones en un buscador⁵, lo que permite rastrear el estado de avance en la implementación de las oportunidades de mejora formuladas, estas se encuentran clasificadas en dos grupos principales: las que guardan relación con la fragmentación, el traslapeo y la duplicación y aquellas provenientes de otros estudios bajo la denominación de reducción de costos o incremento de ingresos.

Las acciones están agrupadas además por sector de la administración y, para cada una de ellas, existe un micrositio en el que se describe la acción y el progreso alcanzado en su solución hasta la fecha de consulta, así como los reportes de la GAO que guardan relación con el tópico específico. En esta forma, la GAO ayuda a controlar el nivel agregado de gasto mediante recomendaciones puntuales y específicas, a las que luego hace seguimiento y de las que informa los avances observados. En conclusión, la magnitud del gasto puede entonces evaluarse y su monto total racionalizarse recurriendo a la identificación de partidas fragmentadas, traslapadas y/o duplicadas.

4 Debe recordarse que en inglés \$429 mil millones se denominan como \$429 billones. En español un billón contiene doce y no nueve ceros, en esta lengua debe hablarse de miles de millones de dólares.

5 El buscador está disponible en la página web: Action Tracker (gao.gov)

2.3. ¿En Qué se Gasta?

Ahora, aunque el nivel total de gasto sea razonable, debe verificarse si el gasto ha sido priorizado atendiendo a definiciones y criterios estratégicos, las políticas públicas deberían estar alineadas con el Plan de Desarrollo. En la medida en que son mecanismos diseñados para el cumplimiento de las metas trazadas, no deberían ampliarse ni continuarse si no logran los objetivos para los que fueron creadas, la carencia de resultados debería justificar su cancelación o, por lo menos, motivar su reformulación.

En ese sentido, un eficaz sistema de vigilancia y control debe cuidar que el gasto esté, de una parte, dirigido al cumplimiento de los objetivos estratégicos del gobierno y, del otro, que obtenga los resultados esperados. En cuanto lo primero, la GAO se apoya en la Ley Presupuestaria del Congreso emitida en 1974, la cual:

“(...) estableció un proceso para que el Congreso estudie el monto total del presupuesto federal y determine las prioridades para la asignación de los recursos presupuestarios. El diseño de los programas y la asignación del gasto dentro de cada área de misión se deja a cargo de los comités de apropiaciones. La atención se centra sobre la política fiscal en general y la asignación entre prioridades”. (General Accountability Office - GAO, 2021) Página 2-14.

Existe entonces un mecanismo de asignación del gasto que permite verificar que este efectivamente se dirija al logro de los objetivos de política perseguidos por el gobierno. Adicionalmente, para efectuar el seguimiento a los resultados producidos por una política determinada se cuenta con información que vincula los recursos asignados con los objetivos esperados y los resultados obtenidos. Esta información deben registrarla los ejecutores, por mandato legal, siguiendo las orientaciones que para el efecto expida la GAO:

“La Ley de Responsabilidad y Transparencia Digital de 2014 (Ley DATA) contiene nuevos requisitos de divulgación sobre los aproximadamente 4 billones de dólares de gasto federal anualmente reportado en la página web USAspending.gov⁶ (Ley Pública 113-101). Esta Ley exige a las agencias federales vincular su información sobre el gasto con las actividades de los programas federales, de modo que los responsables políticos y el público puedan hacer un seguimiento más eficaz del gasto federal”. (General Accountability Office - GAO-, 2020) Página 43.

La inspiración de esta norma es bastante clara, busca que el público pueda vigilar el cumplimiento de las políticas atendiendo a los resultados obtenidos durante su ejecución, disposiciones de ese tipo centran la atención en los logros y los ponen directamente sobre la mesa al momento de valorar la política, en esa forma las formalidades de tipo normativo, sin duda también relevantes, se reservan para discusión interna entre

⁶ La página web está activa y disponible en este vínculo: <https://www.usaspending.gov/> la información presupuestal se presenta clasificada de varias maneras incluyendo: por agencia, sector y programa.

las agencias ejecutoras y el sistema de control, mientras que, de cara a la ciudadanía, se motiva una discusión basada en los logros y resultados que es más afín con los propósitos y objetivos del control fiscal macro y con la información financiera agregada.

De hecho, la GAO publica de forma periódica reportes puntuales sobre temas específicos, cada uno de ellos está publicado en un micrositio en el que se presenta un resumen de las principales conclusiones acompañadas de un listado de las recomendaciones emitidas y su estatus actual. En ese mismo sitio, es posible descargar el informe completo que siempre contiene una contextualización, una descripción de la metodología empleada y las bases de datos consultadas, una descripción de los hallazgos más relevantes, conclusiones, recomendaciones y los comentarios de la agencia responsable del programa en cuestión⁷.

2.4. ¿Cómo se Gasta? Eficacia, Eficiencia y Efectividad

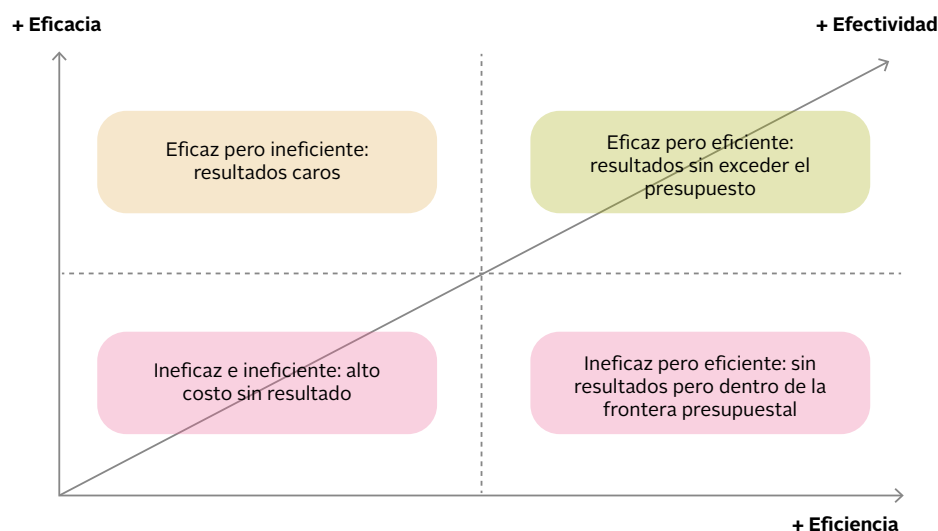
Por último, el sistema de control debe vigilar y controlar la manera en que se gasta. Habiéndose pronunciado sobre el total gastado, su distribución sectorial y los resultados obtenidos, es necesario entrar a determinar si la ejecución de los recursos además de efectiva, en términos de resultados, fue eficiente y eficaz.

Al respecto, el artículo 267 de la Constitución Política establece un amplio conjunto de criterios que debería seguir la CGR en su función: “La vigilancia de la gestión fiscal del Estado incluye el seguimiento permanente al recurso público, sin oponibilidad de reserva legal para el acceso a la información por parte de los órganos de control fiscal, y el control financiero, de gestión y de resultados, fundado en la eficiencia, la economía, la equidad, el desarrollo sostenible y el cumplimiento del principio de valoración de costos ambientales.” Debe tenerse en cuenta que el uso de muchos de estos criterios requiere que la ejecución presupuestal se pueda vincular con las metas perseguidas con el gasto público aprobado.

Cabe recordar la relación que es posible establecer entre la eficacia, eficiencia y efectividad del gasto, un programa de gasto cualquiera es eficaz si cumple con los objetivos planteados, es eficiente si respeta la restricción presupuestaria y es efectivo si cumple con las dos condiciones previas simultáneamente. Significa esto que se puede ser eficaz pero ineficiente cuando se obtienen los resultados esperados a un costo superior al asignado o, ineficaz pero eficiente, cuando se respeta la restricción presupuestal pero no se logran los resultados esperados o, ineficaz e ineficiente, cuando se gasta más de lo asignado y no se obtiene ningún resultado. La combinación ideal está representada por la efectividad que recoge la situación en la que el gasto no desborda el monto total de recursos disponibles y con su ejecución se logran los resultados esperados. (Ilustración 5). Las auditorías de desempeño, en línea con lo establecido en el mencionado artículo 267 de la CP, deberían orientarse a la determinación de la efectividad de las políticas.

⁷ Como ejemplo y referencia, aunque hay muchos documentos similares publicados podría consultarse el informe sobre estudiantes indígenas con discapacidad emitido por la GAO con destino a la Oficina de Educación Indígena: <https://www.gao.gov/products/gao-20-358>. Los demás documentos pueden consultarse por tópico <https://www.gao.gov/topics> o agencia (entidad) <https://www.gao.gov/agencies>.

Ilustración 4. Efectividad función de la eficiencia y la eficacia



El denominado “libro amarillo” o “*yellow book*” (*General Accountability Office - GAO, 2021*), según su denominación original, contiene las pautas de la GAO para la realización y presentación de reportes de auditorías financieras y de desempeño⁸. Lo relativo a estas últimas se describe en los capítulos ocho y nueve. En el capítulo octavo se describen los estándares necesarios para efectuar el trabajo de campo y en el noveno se hace una descripción del contenido mínimo del reporte.

Como mínimo durante el proceso de auditoría debe caracterizarse la naturaleza y perfil del programa y sus usuarios, valorar el control interno aplicado identificando sus deficiencias, revisar los sistemas de información y las bases de datos, identificar la regulación aplicable al programa, así como los riesgos de fraude y el tipo de evidencias que se recaudarán para cumplir con los objetivos. Es importante que en este proceso se apoye el equipo en trabajos previos de otros auditores internos o externos del programa, sean estos independientes o no y que se diseñe un mecanismo para registrar y codificar la evidencia recolectada.

En materia de reportes deben estos contener como mínimo: objetivos, alcance, metodología, hallazgos, conclusiones y recomendaciones. Dentro de los hallazgos es posible incluir los relativos al control interno, los incumplimientos detectados de las regulaciones del programa y los casos de fraude detectados, entre otras categorías que pueden ajustarse al caso particular.

Por esa vía puede valorarse la efectividad del programa, adicionalmente, es posible que la información recaudada sirva para elaborar indicadores de efectividad y eficiencia, para entrar a determinar si un número importante de potenciales beneficiarios no ha sido censado o si con el mismo nivel de gasto podría ampliarse la cobertura ofreciendo

8 Disponible en: <https://www.gao.gov/assets/gao-21-368g.pdf>

otro tipo de prestación que se haya probado como beneficiosa en experiencias internacionales consultadas.

3. EL SISTEMA DE CONTROL FISCAL EN COLOMBIA

Esta sección expone, en líneas generales, la base jurídica del sistema de control fiscal actualmente vigente en Colombia. Tal base parte desde la misma Constitución Política que dedica un título completo a los organismos de control y, dentro de este, un capítulo específico a la Contraloría General de la República que, según un inciso del artículo 267, es una “entidad de carácter técnico con autonomía administrativa y presupuestal. [La cual] No tendrá funciones administrativas distintas de las inherentes a su propia organización y al cumplimiento de su misión constitucional”⁹.

Este título de la Constitución Política fue recientemente modificado mediante acto legislativo que lo ajustó y modernizó con la finalidad de fortalecer el Control Fiscal y permitirle la ejecución de funciones adicionales de carácter preventivo y anticipatorio. Estas nuevas funciones buscan que el control fiscal no sea únicamente “posterior y selectivo”, como se predicaba en la formulación original, sino que la acción de la Contraloría pueda tener también un carácter “preventivo, concomitante y en tiempo real, mediante el uso de tecnologías de la información”. El alcance específico de esa modificación se expondrá con mayor detalle en los numerales siguientes, la orientación que esta reforma le dio a la Contraloría inspira, a su vez, las recomendaciones formuladas.

3.1. Base Jurídica del Sistema

Como se mencionaba, en el año 2019 se presentó a consideración del Congreso de la República un acto legislativo para la reforma del control fiscal esto es, en la práctica, una iniciativa para reformar algunos de los artículos comprendidos en el capítulo 1º del título X de la Constitución Política que tratan sobre la Contraloría General de la República, sus funciones y atribuciones y, en general, sobre el Régimen de Control Fiscal en Colombia.

Esta reforma en esencia incorporó la vigilancia como ejercicio adicional al control fiscal y, además, permitió la ejecución de este último de forma preventiva y concomitante, pensándolo como mecanismo de seguimiento permanente e independiente que se materializa en forma de advertencia dirigida al responsable de los recursos, esta prerrogativa, así como su coordinación corresponden exclusivamente al Contralor General de la República.

⁹ Añadido entre paréntesis angular por fuera del texto original.

3.1.1. El control fiscal en la Constitución Política de Colombia

La nueva formulación del Capítulo 1º del Título X de la Constitución Política de Colombia, incorporadas las modificaciones propuestas por el Acto Legislativo 04 de 2019, describe las funciones y atribuciones de la Contraloría General de la República. En primer lugar, la Carta reconoce, en el artículo 267 que: “La vigilancia y el control fiscal son una función pública que ejercerá la Contraloría General de la República, la cual vigila la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes públicos, en todos los niveles administrativos y respecto de todo tipo de recursos públicos”. En ese sentido, se constituye una doble función de vigilancia y control fiscal que tiene un carácter universal y que engloba tanto a la administración pública como a los particulares que manejen recursos y bienes públicos a cualquier título y nivel.

Para lograrlo la Constitución, en la nueva versión del artículo 268, ajustó las atribuciones del Contralor General, entre las que destacan aquellas que guardan relación con el control de las finanzas públicas, numerales 1 – 4 y 11, 12 y 15. Según estas, el Contralor General de la República está facultado e investido por disposición constitucional para determinar los métodos y mecanismos que deben seguir quienes se encuentran a cargo del manejo de fondos públicos para rendir cuentas sobre el uso de estos recursos y, adicionalmente, puede diseñar criterios de evaluación en materia financiera, operativa y de resultados para ser aplicados en la medición del desempeño de la gestión financiera pública. Esa atribución, como se verá más adelante, resultará crucial para el potencial desarrollo e implementación de la propuesta aquí esbozada. El sistema de control es parte vital de cualquier sistema integrado de gestión financiera pública y tiene responsabilidades muy claras, no solo en la prevención y castigo de las conductas antijurídicas de quienes administran recursos públicos sino en el seguimiento, evaluación y ajuste de las políticas públicas sectoriales y macro fiscales formuladas y propuestas por el gobierno nacional.

Adicionalmente, la Contraloría ejerce una valiosa función de registro de ciertos agregados financieros públicos, lo que la hace fuente primordial de información para el análisis de la gestión financiera pública y le permite, como entidad, hacer seguimientos de la situación financiera del sector público a nivel central, descentralizado y consolidado, justamente por eso se encarga de rendir informes al Congreso y al Presidente certificando la situación de las finanzas del Estado.

3.1.2. Decreto Ley 403 de 2020

En desarrollo de estos y otros artículos del título X de la Constitución Política, el Presidente de la República en uso de las facultades extraordinarias concedidas al amparo del Acto Legislativo 04 de 2019¹⁰, que reformó el régimen de control fiscal en el país, emitió el Decreto Ley 403 de 2020 que definió y diferenció la vigilancia y el control fiscal, en su artículo 2º, empleando los siguientes términos:

¹⁰ Parágrafo transitorio artículo 2º Acto Legislativo 4 de 2019: “Exclusivamente para los efectos del presente parágrafo y el desarrollo de este acto legislativo, otórguense precisas facultades extraordinarias por el término de seis meses al Presidente de la República para expedir decretos con fuerza de ley”.

“Vigilancia fiscal. (...) Consiste en observar el desarrollo o ejecución de los procesos o toma de decisiones de los sujetos de control, sin intervenir en aquellos o tener injerencia en estas, así como con posterioridad al ejercicio de la gestión fiscal, con el fin de obtener información útil para realizar el control fiscal.

Control fiscal. (...) determinar si la gestión fiscal y sus resultados se ajustan a los principios, políticas, planes, programas, proyectos, presupuestos y normatividad aplicables y logran efectos positivos para la consecución de los fines esenciales del Estado, y supone un pronunciamiento de carácter valorativo sobre la gestión examinada y el adelantamiento del proceso de responsabilidad fiscal si se dan los presupuestos para ello”.

Así con la introducción en el artículo 267 de la Constitución Política del verbo “vigilar” y su posterior reglamentación, se crearon dos instancias de acción para la Contraloría General de la República: de una parte, se le permite “observar sin intervenir” en los procesos o mecanismos de toma de decisiones de los sujetos de control, con la finalidad de obtener información útil para el control fiscal, incluso con posterioridad al cierre del ejercicio observado y, de otra parte, se la faculta para “determinar” si los resultados de la gestión fiscal se ajustaron a los marcos normativos y de política pública y si estos alcanzaron los efectos esperados, en ese caso, se reconoce que se irá más allá de la mera recolección de información para dar el salto cualitativo hacia la sustentación de valoraciones de la gestión, ello implica necesariamente entrar razonadamente a tomar posición con respecto a la calidad de las políticas públicas en ejecución y bajo vigilancia y requiere, como es natural, de información adecuada para emitir ese tipo de pronunciamientos.

3.2. Organización Administrativa del Sistema

Como se mencionaba, la CGR tiene la obligación constitucional de reglamentar la forma y medios en que los sujetos de control deben entregar la información necesaria para el seguimiento de la gestión financiera pública, además cuenta con la autonomía necesaria para organizarse internamente como más convenga al logro de sus objetivos misionales.

3.2.1. La Contraloría General de la República

Para lograr sus objetivos de vigilancia y control la Contraloría cuenta con instrumentos y mecanismos que facilitan su gestión, en primer lugar, elabora y promulga el Plan Nacional de Vigilancia y Control Fiscal (Artículo 8° Decreto Ley 403 de 2020), instrumento en el que se definen las actividades de control “de acuerdo con los principios, lineamientos, sistemas y procedimientos establecidos en el presente decreto ley y con los procedimientos de unificación y estandarización dictados por el Contralor General de la República” y, por otra parte (Artículo 12 del Decreto Ley 403 de 2020), dirige el Sistema Nacional de Control Fiscal SINACOF.

En esa instancia se gestiona de forma centralizada el control fiscal buscando con ello la coordinación y alineamiento de las actividades de control nacionales con las que ejecutan las contralorías distritales, departamentales y municipales. La intención es incrementar el desempeño y resultados de todos los órganos de control fiscal mediante la armonización de sistemas, procesos y procedimientos.

En desarrollo y profundización de estos principios generales enunciados y, de acuerdo con lo estipulado en los artículos 30 y 31 del Decreto Ley 267 de 2000, la Contraloría ha organizado sus funciones de vigilancia de la gestión fiscal en dos niveles: el macro y el micro.

3.2.1.1. El Control Fiscal Macro

Este nivel de control, según el artículo 32 del Decreto 267 de 2000, está definido como: “la consolidación de análisis, resultados y situaciones en que se encuentran y desarrollan las finalidades del Estado, tanto a escala general y territorial, como por sectores de actividad”.

El control fiscal macro es entonces la consolidación de información y el análisis de la misma en las órbitas: nacional, territorial y sectorial. Este tipo de control requiere la recolección, procesamiento y análisis de grandes volúmenes de información como condición necesaria para la toma de posición y el pronunciamiento sobre los resultados de las políticas sectoriales ejecutadas por el Estado colombiano.

De hecho, para estos efectos la Contraloría cuenta con una Contraloría Delegada para Economía y Finanzas Públicas la cual debe, según el artículo 62 del Decreto 267 de 2000, concentrarse en la recolección, procesamiento y análisis de datos para el análisis macroeconómico, fiscal y sectorial, así por ejemplo la función 12 le ordena a esta dependencia promover la interrelación con otras entidades estatales y dependencias de la propia Contraloría con la finalidad de normalizar y consolidar las estadísticas fiscales necesarias para el ejercicio de sus funciones.

Profundizando en estas competencias, el artículo 64 de la misma norma en comento desarrolló algunas de ellas como funciones de la Dirección de Cuentas y Estadísticas Fiscales de esa Contraloría Delegada. Allí se hace evidente la vocación de seguimiento a las finanzas públicas que inspiró la creación de estas dependencias y el papel central que juegan en la consolidación de información para el análisis fiscal y sectorial.

Adicionalmente, esta misma norma consideró oportuno crear y dotar de funciones relativas al control macro a las Direcciones de Estudios Sectoriales, una por cada delegada. Estas direcciones tienen por vocación hacer seguimiento a las políticas sectoriales formuladas por cada uno de los sectores vigilados por las delegaturas a las que pertenecen. Una de las funciones de estas direcciones hace mención expresa a los planes de desarrollo, documentos en los que se definen los objetivos y las metas de la acción estatal a corto plazo. Se entendería que, por extensión, las políticas públicas emitidas en los documentos del Consejo de Política Económica y Social –CONPES- hacen parte de los objetos de seguimiento de estas dependencias.

Mención especial merece, en ese ámbito del control fiscal macro, la Dirección de Estudios Macroeconómicos, dependencia de la Delegada para Economía y Finanzas. Esta dependencia opera como la DES de la Contraloría Delegada para Economía y Finanzas Públicas siendo su objeto de estudio las políticas macroeconómica, fiscal, monetaria y cambiaria que son las políticas sectoriales que le corresponde observar a esa delegatura.

3.2.1.2. El Control Fiscal Micro

Por su parte y en contraste con lo anteriormente expuesto, se encuentra el control fiscal micro que está definido, siguiendo lo mencionado en el artículo 31 del Decreto Ley 267 de 2000, como “aquel que cubre a cada una de las entidades que actúan y desarrollan sus actividades con autonomía e independencia dentro del respectivo sector al cual pertenecen para efectos del ejercicio del control fiscal”. En ese sentido, este control se ejerce mediante equipos integrados para vigilar a las entidades que ejecutan recursos públicos, tales equipos se centran en el seguimiento directo a los procesos y procedimientos de tales entidades, así como a la exactitud y correcta disposición de sus balances.

3.2.1.3. Las modalidades del control, los tipos de control y auditoría

Para el ejercicio de las funciones antes mencionadas y comentadas, la Contraloría General ha adoptado un conjunto de metodologías para efectuar la vigilancia y el control fiscal en los dos niveles mencionados. Para ejecutar el proceso auditor, propio del nivel micro del control fiscal, se han expedido las guías de auditoría financiera y de cumplimiento las cuales están alineadas con las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores ISSAI, por su sigla en inglés. Por contraste, la Guía de Auditoría de Cumplimiento puede servir al propósito central del control fiscal macro de tomar posición con respecto al grado de implementación de las políticas públicas.

3.3. Principales Elementos que Administra el Sistema

Con la finalidad de desarrollar su labor misional de control y vigilancia y la producción de los documentos que, por mandato legal y constitucional le corresponde entregar al Congreso de la República, la CGR recoge y procesa datos, de diversas fuentes, que luego sintetiza, consolida e interpreta. El modelo conceptual se concentra en la fase de recolección de información del ciclo de control, las demás fases que lo integran no serán abordadas a profundidad en este ejercicio.

3.3.1. Registro de Deuda Pública

En materia de deuda pública la CGR debe llevar un registro de deuda pública, en la actualidad lo construye con información remitida por diversas fuentes. En este registro se lleva el control tanto del nuevo endeudamiento como de los movimientos, entiéndase intereses y amortizaciones, de las deudas previamente contraídas.

El registro de las nuevas obligaciones se sujeta a unos criterios mínimos de carácter general que, en ocasiones, admiten algunas excepciones. En primer lugar, se considera

endeudamiento a las obligaciones explícitas y de plazo superior a un año que hayan sido contraídas por el gobierno nacional. Significa esto que, por principio, no se registran las operaciones de tesorería con plazo inferior a un año ni la deuda implícita. Sin embargo, de manera excepcional, se incluyen las variaciones de los títulos de deuda interna TES que se encuentran indexados, así como los bonos pensionales emitidos por la Nación y los pagarés contra los fondos especiales administrados. Adicionalmente, se incluyen los títulos de deuda emitidos para pagar sentencias y conciliaciones proferidas contra en INVIAS y la ANI.

En cuanto a los pagarés vale decir que prácticamente están extintos desde finales de 2019 y que su lugar ha sido ocupado por los depósitos administrados que hacen unidad de caja con todas las demás rentas y recursos de la Nación y que ésta usa, como fuente de financiamiento, mientras que el titular de los recursos no requiera la caja. Sin embargo, esta nueva figura no se ha incorporado al registro de la CGR, a pesar de que el Ministerio de Hacienda sí lo hace.

La obligación de registrar la deuda que le ha asignado la constitución a la CGR, no la capacita para intervenir en la toma de decisiones del gobierno nacional con respecto al endeudamiento ni tampoco le permite aprobar o avalar, de ninguna forma, la asunción de este tipo de obligaciones. En su ejercicio la CGR se limita a consignar en su registro el nuevo endeudamiento contraído por el gobierno nacional y las modificaciones contractuales de los préstamos vigentes. Cada nueva obligación viene debidamente numerada por parte del Ministerio de Hacienda y se asume que se ha contraído en cumplimiento de las autorizaciones emitidas por el Congreso de la República y los órganos de planificación respectivos. La fuente de la información de desembolsos es remitida por la Dirección de Crédito Público, tanto para deuda externa como interna; esta última también es remitida por el Banco de la República que lleva el control de las subastas de TES de deuda interna.

Los movimientos de deuda que son, básicamente los pagos de amortizaciones e intereses, se toman de un reporte de servicio de deuda extraído, por el grupo del mismo nombre, que opera en la Dirección de Crédito Público. Este reporte es enviado mensualmente en formato Excel e incluye el valor del movimiento en moneda original, así como las fechas exactas de las transacciones realizadas¹¹.

3.3.2. Reportes de CHIP

Para efectos de la auditoría y certificación del Balance General de la Nación, la CGR opera como usuaria de la información que la Contaduría General de la Nación –CGN- reco-

¹¹ De acuerdo con el Informe de Deuda de 2019, la deuda del GNC ascendió, al cierre de ese año, a 46,4% del PIB de los cuales 16 puntos corresponden a deuda externa mientras que los restantes 30,4 son de deuda interna. La deuda interna se descompone en 29,4 puntos de TES B y un punto de resto de endeudamiento. Cabe aclarar que en la deuda interna no se incluye la deuda de las entidades públicas financieras nacionales. Por su parte, la externa se descompone en 6,2 puntos con multilaterales, 9 puntos con tenedores de bonos y 0,7 con otros prestamistas. Informe disponible en: <https://www.contraloria.gov.co/documents/2018/1/1853952/Situacion%CC%81n+de+la+Deuda+Pu%CC%81blica+2019.pdf/2d071325-3b7d-4f46-9273-d3d503dfeaa>

lecta a través del aplicativo denominado Consolidador de Hacienda e Inversión Pública, conocido entre las entidades públicas colombianas por su sigla –CHIP-¹².

Este sistema opera en la práctica como un repositorio de información en el que las entidades que integran los balances entregan sus resultados contables. El resultado final entregado por la CGN incluye información contable patrimonial expresada en cuatro tipos de marcos contables diferentes según la naturaleza de quien reporta: entidad gubernamental, cotizante en bolsa, no cotizante y en liquidación.

El proceso seguido por la CGN incluye la agregación de los balances individuales, la eliminación de operaciones recíprocas, proceso que da lugar a la identificación de los saldos por conciliar, el cálculo del interés minoritario, en aquellos casos en los cuales la Nación no es dueña absoluta de la entidad que reporta y el cierre y presentación final de los resultados. Se reconoce que la CGN aplica aproximadamente 600 reglas de validación a la información contable que recibe, aunque no la homologa ni normaliza antes de agregarla, en consecuencia, el resultado consolida cifras expresadas en distintos marcos contables.

La variedad de marcos contables y la dispersión de sistemas, entiéndase software de contabilidad empleados, influye negativamente en la calidad de la información final reportada, entidades contables grandes que disponen de recursos técnicos y humanos suficientes llevan registro adecuado de sus transacciones financieras patrimoniales y están en capacidad de reportarlas de forma adecuada, mientras que entidades más débiles, institucionalmente hablando, no hacen sus registros contables de forma estricta y permanente. De hecho, el CHIP no es un sistema transaccional sino un repositorio que reporta los saldos trimestrales de las cuentas que integran la contabilidad de las entidades obligadas a reportar, pero que no muestra las transacciones que dan lugar a ese saldo ni los terceros con los cuales se efectuaron. La CGR audita los balances consolidados, a nivel macro, y los equipos auditores hacen revisión de los balances individuales a nivel micro, sin embargo, no se suele hacer una revisión de las transacciones efectuadas, de forma tal que no se puede garantizar que los catálogos contables definitivos realmente reflejen el resultado de esas transacciones.

En ese escenario, se dificulta la vinculación del presupuesto con la contabilidad, en Colombia el Sistema Integrado de Información Financiera –SIIF- es el sistema transaccional en el que se manejan las transacciones presupuestales de las entidades que integran el denominado Gobierno Nacional Central- GNC-. El SIIF dispone de unas matrices de asientos contables que relacionan los movimientos presupuestales con los asientos contables, no obstante, este mecanismo deja por fuera un número importante de entidades y de transacciones.

En el SIIF están incluidas cerca de 200 entidades públicas del orden nacional mientras que el Balance General cubre los estados financieros contables de cerca de 400, además no todas las transacciones contables se originan en registros presupuestales, situación

¹² Este mismo aplicativo es también central para la consolidación del Balance General de la Hacienda Pública, sin embargo, este último informe consolida la información del GNC con la del sector descentralizado territorial y por servicios, motivo por el cual no será parte del análisis de este documento.

que obliga a las 200 entidades de SIIF a consolidar, el resto de las transacciones, con la información contable generada automáticamente en SIIF. La obligación es el momento presupuestal que normalmente se asocia con el registro contable, sin embargo, hay una multitud de transacciones contables que no se originan en un registro presupuestal, tal es el caso de las causaciones en el ingreso, las valorizaciones de activos, las cuentas por cobrar, por mencionar solo algunas. Significa esto que, incluso para esas 200 entidades que cuentan con matrices de homologación en SIIF, se hace necesario recurrir a CHIP para extraer la información contable completa.

Esta clase de procedimientos se tornan incluso más dispendiosos cuando se trata de entidades financieras públicas, esas entidades deben usar simultáneamente dos planes de cuentas en su contabilidad patrimonial, la que les ordene la CGN para efectos de transmisión en CHIP y la que les corresponde llevar, según la regulación vigente expedida, por la Superintendencia Financiera de Colombia, esta misma situación se puede presentar con otras entidades vigiladas por otras superintendencias en Colombia.

En cualquier caso, independientemente del régimen contable que se deba aplicar, cada entidad se ve también obligada a fraccionar los saldos presupuestales para imputarlos a varias cuentas contables, se sabe que los planes de cuentas no son los mismos, pero la relación entre las cuentas de cada uno no es unívoca, sino que, en muchas situaciones, una sola cuenta presupuestal afecta dos o más cuentas contables. Los criterios de registro también deben abordarse para lograr una eficaz vinculación entre presupuesto y contabilidad, en el presupuesto se registra el valor de la operación, mientras que en la contabilidad existen varios métodos alternativos para el registro de hechos económicos que varían en función del tipo de activo y pasivo objeto de la transacción.

3.3.3. Información presupuestal del SIIF

Esta información es fundamental para la elaboración del informe de situación de las finanzas públicas. En este caso se trabaja directamente con los registros presupuestales para determinar la situación fiscal del Gobierno Nacional Central. La metodología empleada es muy similar a la que aplica, con el mismo fin, la Dirección General de Política Macroeconómica del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, los registros de gasto se toman desde el momento de la obligación y se depuran algunas partidas. En deuda pública se retiran las amortizaciones, pues no son gasto y deben ir “por debajo de la línea”, de la inversión se retiran los subsidios que son transferencias y no formación bruta de capital.

En materia de ingreso, se incluyen algunos conceptos adicionales que no son considerados como tal en el SIIF, son estos la valorización de TES indexados y los ingresos en Títulos de Devolución de Impuestos TiDis. No obstante, estas diferencias no modifican sustancialmente el resultado final obtenido, especialmente considerando que el déficit se expresa como proporción del PIB. Por esta razón y dado que se usan casi las mismas fuentes y metodologías, el valor del déficit calculado por la CGR coincide casi perfectamente con el reportado y presentado por el Ministerio de Hacienda.

3.4. Productos que Actualmente Genera el Sistema

Sobre la base de la información recaudada en ejercicio de las funciones que le son propias, la CGR produce una serie de informes con destino al Congreso, la Presidencia y la propia ciudadanía. Estos informes del control fiscal macro y, específicamente del control macro financiero y fiscal, se preparan en cumplimiento de disposiciones legales que ordenan su presentación al Congreso de la República, estos informes están específicamente mencionados en el capítulo III de la Ley 42 de 1993.

3.4.1. Informe Cuenta General del Presupuesto y del Tesoro Nacional

De conformidad con lo estipulado en el artículo 38 de la ley 42 de 1993: “El Contralor General de la República deberá presentar a consideración de la Cámara de Representantes para su examen y fenecimiento, a más tardar el 31 de julio, la cuenta general del presupuesto y del tesoro correspondiente a dicho ejercicio fiscal”. En el artículo siguiente de la misma ley se estipulan los elementos que deben presentarse en ese informe. Como es notorio, la información que configura este informe es netamente presupuestal y su alcance se circunscribe al PGN, se trata entonces de mostrar los ingresos contabilizados, los gastos ejecutados, las reservas constituidas y el déficit o superávit resultante de la comparación de los rubros mencionados.

3.4.2. Informe Situación de las Finanzas del Estado

En el artículo 41 de la Ley 42 de 1993 se especifican los elementos que deben incorporarse en el documento, este es una versión ampliada del informe “Cuenta General del Presupuesto y del Tesoro Nacional”, pues complementa y consolida el resultado fiscal del Gobierno Nacional Central que se presenta en ese informe, incluyendo el balance de los Gobiernos Centrales Territoriales y otros agregados relevantes para el sector público consolidado como el sector de seguridad social. La posición fiscal del Sector Público Consolidado representa la suma de los resultados fiscales de todos esos niveles de la administración pública.

3.4.2.1. Informe de Situación de la Deuda Pública

Dentro de los informes que anualmente presenta la CGR se encuentra uno que se presenta de forma independiente, aunque su contenido hace parte de la lista de tópicos a ser abordados en el informe de “Situación de las Finanzas del Estado”, se trata del denominado “Informe de Situación de la Deuda Pública”.

Al tratarse de una parte específica de un informe de alcance estatal, la cobertura de este informe incluye al Gobierno Nacional Central, pero consolidándolo junto con la de los gobiernos territoriales y la de las entidades descentralizadas, tanto nacionales como territoriales.

Este informe se construye empleando la información del registro de Deuda Pública que administra la dirección de Cuentas y Estadísticas Fiscales de la Contraloría Delegada para Economía y Finanzas Públicas.

3.4.3. Informe de Auditoría del Balance General de la Nación

Mención especial merece este informe, se trata de un proceso auditor de tipo macro que se efectúa para determinar la conformidad del proceso de consolidación del balance general y de resultados consolidados del Sector Público, lo que integra los resultados contables nacionales con los de las entidades territoriales. Este informe, a diferencia de los anteriormente enunciados que tienen su centro en la información presupuestal y en el resultado fiscal, se enfoca en los registros contables agregados.

Según lo especificado en el artículo 47 de la Ley 42 de 1993: “Antes del 1° de julio de cada año, la Contraloría General de la República auditará y certificará el balance de la hacienda o balance general del año fiscal inmediatamente anterior, que deberá presentarle el Contador General a más tardar el 15 de mayo de cada año”. Significa esto que la CGR debe pronunciarse sobre la calidad de la información contable presentada por el Contador General de la Nación en el Balance General consolidado cada 15 de mayo, este pronunciamiento incluye también una revisión de la conformidad con la norma rectora del mecanismo de procesamiento y consolidación de la información contable.

3.4.4. Refrendación de Reservas Presupuestales

De conformidad con lo estipulado en el artículo 41 de la Ley 42 de 1993: “Será función del Contralor General de la República refrendar las reservas de apropiación que se constituyan al cierre de cada vigencia y que le debe remitir el Ministerio de Hacienda y Crédito Público para los fines relacionados con la contabilidad de la ejecución del presupuesto”. Este proceso consiste en la validación, por parte de la CGR, de las reservas presupuestales constituidas al cierre de cada vigencia fiscal por parte del Gobierno Nacional. Debe recordarse que según lo definido en el artículo 89 del Decreto 111 de 1996 Estatuto Orgánico del Presupuesto: “las reservas presupuestales [se constituyen] 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”.

Quiere esto decir que una reserva es la fracción de un compromiso debidamente perfeccionado que no se ha honrado satisfactoriamente al cierre de la vigencia fiscal. En ese sentido, se constituyen como reservas los compromisos no obligados, siendo estos aquellos hitos contractuales que no han sido satisfactoriamente entregados al cierre de la vigencia fiscal respectiva. Se considera entonces como reserva la apropiación que ampara un compromiso cuyo objeto contractual queda pendiente de entrega al cierre de la vigencia fiscal.

La obligación de la CGR en relación con estas apropiaciones reservadas, consiste en verificar que todas y cada una de ellas esté respaldada por compromisos preexistentes debidamente perfeccionados contractualmente. Este proceso demanda el cruce de los

saldos de compromisos por obligar con las carpetas de seguimiento a la ejecución contractual en cada órgano de presupuesto, se trata esto de un proceso conjunto entre los niveles micro y macro del control.

3.4.5. Requerimientos de Información para desarrollo de los productos

Con la finalidad de caracterizar, adecuada y precisamente, los requerimientos de información necesarios para la elaboración de los informes mencionados en esta sección, se elaboró una encuesta que fue diligenciada por parte de la CGR. El cuestionario contiene 16 preguntas agrupadas en tres ámbitos: caracterización, transmisión y procesamiento. El primero indaga por las fuentes de la información necesaria, así como los tipos y características de los archivos que la contienen. La transmisión pregunta por los mecanismos de envío de esa información y, finalmente, en procesamiento se describe el tratamiento que se le da a los datos para preparar los reportes y resultados que finalmente serán presentados en cada uno de los informes. (Tabla 2).

Tabla 3. Descripción de los requerimientos de información de los productos de la CGR

Ámbito	Pregunta	Cuenta de Presupuesto y del Tesoro	Situación de las Finanzas	Deuda Pública	Auditoría del Balance General de la Nación	Reservas Presupuestales
Caracterización	1. ¿Cuál es la fuente o las fuentes de la información necesaria para construir este informe?	SIIF CHIP	Información financiera y contable de otras entidades, ya sea en medio magnético o impresa.	Ministerio de Hacienda y Banco de la República para la información del gobierno nacional y resto de entidades del sector Público	1.Formatos CIAB (captura de información para auditoría del balance) elaborados por los equipos de auditoría de las contralorías delegadas sectoriales de la Contraloría General de la República. 2.Formatos CIAB elaborados por los equipos de auditoría de las Contralorías Territoriales 3. Información recibida de la Contaduría General de la Nación relacionada con el proceso de consolidación del Balance General de la Nación y del Balance General del Sector Público.	La Información presupuestal del Sistema de Información Financiera (SIIF)
	2. ¿En qué programa viene ese archivo?	Se baja directamente del aplicativo SIIF a Excel	- Medio magnético (archivos en Excel) - Formato impreso. - Archivos Word.	En Excel	Son archivos en hojas de cálculo Excel	Se baja en Excel
	3. ¿Cuál es el universo de esta información?	Entidades del Presupuesto General de la Nación y de la Tesorería General	- Todas las entidades que se encuentran en el SIIF. - Todas las entidades que se encuentran en el CHIP. - El BANREP - FOGAFIN - SGR (Min. Hacienda) - Fondos (FAEP, FEPC, Fondo Nacional del Café). - COLPENSIONES. - Previsora.	Sector Público financiero y no financiero	Para el Balance General del Sector Público el universo de entidades contables públicas para la vigencia 2020 fueron 3.702; discriminadas en 330 entidades del nivel central nacional, 3.370 del nivel territorial, el Sistema General de la Regalías y el Banco de la República (Banco Central)	Entidades del Presupuesto General de la Nación
	4. ¿Cuáles son los campos de ese archivo?	En el archivo adjunto se refleja	Principalmente información de ingresos y gastos presupuestales. Los campos más importante son los de Presupuesto final, Compromisos, Obligaciones y Pagos.	Se adjunta formato	Los campos del formato CIAB son: Nombre entidad contable pública, código entidad contable pública, nombre contraloría que reporta, marco normativo contable utilizado por la entidad contable pública, departamento/municipio, materialidad cuantitativa, base para la materialidad cuantitativa, materialidad cualitativa, opinión contable, concepto de control interno financiero, descripción principales debilidades de control interno financiero, numero de aprobación del acta del comité técnico mediante la que se aprobó la opinión de los estados financieros, fecha del acta, nombre del auditor, nombre del supervisor, fecha de revisión del supervisor, tipo de incorrección contable, cuenta afectada por la incorrección, valor de la incorrección, descripción de la incorrección, tipo de imposibilidad, descripción de la imposibilidad, cuenta o aspecto afectado, entre otros. Los archivos que componen la información que se recibe de la Contaduría General de la Nación para efectos de auditar el proceso de consolidación son diversos e innumerables los campos que la componen, como, por ejemplo, el archivo de saldos y movimientos convergencia a diciembre 31 de cada año, contiene campos como: nombre y código entidad contable público, código cuenta contable, saldo anterior, movimiento débito, movimiento crédito, saldo final, saldo corriente, saldo no corriente. Otro archivo es el de operaciones recíprocas (CGN2015OPERACIONES RECIPROCAS CONVERGENCIA) que contiene los siguientes campos: Un Encabezado con código y nombre de la entidad que reporta, el marco normativo que aplica, fecha del reporte, código de la cuenta, nombre de la cuenta, código y nombre de la entidad recíproca, saldo recíproco corriente, saldo recíproco no corriente. El tercer archivo corresponde a la tabla de composición patrimonial, que contiene los siguientes campos: Código entidad receptora de la inversión, nombre entidad receptora, código entidad inversora, nombre entidad inversora, sector entidad inversora (público o privado), % de participación.	Se anexa formato

Ámbito	Pregunta	Cuenta de Presupuesto y del Tesoro		Situación de las Finanzas	Deuda Pública		Auditoría del Balance General de la Nación	Reservas Presupuestales
Transmisión	5. ¿Con qué periodicidad es solicitada la información?	Mensual	Anual.		Mensual	Anualmente		Se puede obtener mensual en la ejecución y al cierre de la vigencia para la constitución de la reservas y cuentas por pagar
	6. ¿Es una fuente estructurada?	Si	- La que se reporta en SIIF y CHIP tiene la estructura estándar de presupuesto.- - La que proviene de entidades diferentes viene con estructuras desiguales.		Si	No.		Sí
	7. Adjunte, de ser posible, un archivo base con la información de una vigencia anterior	 Ejecucion Presupuestal Detalle	NA			 Formato No. 20 Programa de Audito		 Reservas y cuentas por pagar.xlsx
	8. ¿Tiene la CGR permisos de acceso para capturar la información directamente desde la fuente primaria?	Lo tendría en caso de que el SIIF falle o no responda a los requerimientos de la CGR	No.		Si, por mandato constitucional y legal	Generalmente no.		No, se captura desde el SIIF.
	9. ¿Si no cuenta con permiso de acceso cuál es el medio de recepción de la información? (Archivo plano o interfaz).	Interfaz y archivos en Excel	Archivo plano.		Archivo plano, Excel	Archivos planos		Interfaz y Excel
	10. ¿Cuál es el sistema de información que aporta los registros o la información primaria solicitada por la CGR?	Sistema de Información Financiera (SIIF)	SIIF y CHIP.		Varios.	El Consolidador de Hacienda e Información Contable Pública (CHIP) de la CGN y el aplicativo utilizado por la CGN para realizar el proceso de consolidación.		Nos basamos en SIIF, la CGR no tiene aplicativo para las entidades del PGN
Procesamiento	11. ¿La información que se recibe tiene la calidad necesaria o requiere de correcciones y limpieza de datos?	Si.	Especialmente la que viene de CHIP (que es digitada en el sistema por las entidades) se le realiza una depuración para filtrar datos que consideramos pueden ser errores de digitación (por ejemplo, si los ingresos de un municipio pequeño tiene ingresos reportados en billones de pesos consideramos que es un error si se compara con el año anterior o con el promedio de los últimos años).		Si, requiere limpieza y homologación de datos	La recibida de los equipos de auditoría de la CGR y de las contralorías territoriales a menudo requiere de correcciones y limpieza de datos. La que se recibe de la CGN relacionada con el proceso de consolidación no la requiere.		Si, pues el SIIF es el aplicativo oficial y su información tiene ese carácter.
	12. Si requiere de correcciones describa brevemente en qué consisten	No.	Ver punto anterior.		No todas las entidades remiten la información en el formato establecido y algunos modifican las columnas. Para ello hay que estandarizar (Vaciar la información) en otro formato con menos variables para poder consolidar	Hallazgos de incorrecciones contables mal fundamentados, desconocimiento de la diferencia entre los conceptos de limitaciones e incertidumbre en el contexto de una auditoría de estados financieros, desconocimiento de las diferencias entre las clases de incorrecciones contables, valores numéricos en unidades de medida diferentes a las solicitadas, desconocimiento de las diferencias de los efectos de los hallazgos recíprocos entre una auditoría a estados financieros individuales a los efectos en una auditoría a estados financieros consolidados, entre otros		No específicamente.

Ámbito	Pregunta	Cuenta de Presupuesto y del Tesoro	Situación de las Finanzas	Deuda Pública	Auditoría del Balance General de la Nación	Reservas Presupuestales
	13. ¿Existe y está formalizado un instructivo o procedimiento que especifique la forma en que deben efectuarse estos procesos? Adjúntelo de ser posible	NA	No existe un instructivo.	Si.	Se utiliza el programa de auditoría a la medida que se actualiza cada año y es aprobado por el Comité Técnico de la Contraloría Delegada de Economía y Finanzas.	Sí, pero corresponde al SIIF
	14. Describa brevemente y en líneas generales el mecanismo de alistamiento y homogeneización de datos	NA	De los archivos de ingresos y gastos del presupuesto ordinario y del SGR con corte al cuarto trimestre de cada año, reportados en CHIP, se extraen las cuentas de Detalle (D) para todas las entidades que hayan reportado datos en cada corte. Se mantienen sólo las columnas necesarias al cálculo del Balance Fiscal: Código de la entidad, Código de las cuentas, Código de la vigencia y Código del recurso (éste último a partir de la escisión del SGR del presupuesto, ahora llamado ordinario). Utilizando el atributo de Vigencia, se agregan los datos para la Programación, la Vigencia Actual, las Reservas Presupuestales y las Cuentas por Pagar (sin tener en cuenta si se trata del presupuesto de Vigencias Futuras o no). Se calculan los momentos presupuestales Programación (Vigencia Actual, Reservas, Cuentas por Pagar y Total), Compromisos Obligaciones (tres versiones), Pagos, y Operaciones Efectivas). Se realiza ejercicio de igualación de fuentes y usos para cada momento presupuestal (a partir de los ingresos y los gastos presupuestales). Se supone que en los casos de superávit presupuestal (Ingresos > Gastos) se origina una inversión financiera en algún portafolio; en el caso contrario, cuando hay déficit presupuestal (Ingresos < Gastos) se supone la redención de algún portafolio. En ambos casos se genera una cuenta de ajuste: superávit presupuestal (inversión de portafolio) o déficit presupuestal (redención de portafolio). Utilizando tablas de homologación, se reclasifican todas las cuentas por encima y por debajo de la línea; es decir, se identifican las cuentas financieras (tales como las amortizaciones o desembolsos de los créditos, los recursos del balance, los recursos de terceros, entre otros). Con base en las codificaciones conservadas, se procede a identificar las entidades y las cuentas y adicionar los múltiples atributos existentes en tablas maestras adicionales (Clasificadores Instituciones, Clasificadores de Cuentas, entre otros). Si existen agregaciones, se desnormalizan los códigos, para facilitar la consulta por niveles a través de tablas dinámicas. Una vez estandarizada la información puede consultarse (=calcularse) el balance fiscal por encima de la línea (Ingresos + Gastos + Préstamo Neto. NOTA: los gastos presupuestales se convirtieron a negativos.) para todas y cada una de las entidades que reportaron información en cada corte y para todos y cada uno de los momentos presupuestales. El cálculo debe coincidir con el balance fiscal por debajo de la línea, que, dada la estructuración de la información, se calcula automáticamente. La metodología aplicada homogeneiza las cuentas a partir de las tablas de homologación, construidas para el catálogo completo de las cuentas de la CGR.	Se creó desde el siglo pasado un formato denominado SEUD que se ha venido actualizando, en el cual contiene la mayoría de la información de los flujos de la deuda pública. Allí se captura la información de deuda territorial y de las entidades descentralizadas nacionales. Este se incorpora a las bases de datos para su consolidación.	Los formatos CIAB recibidos de las contralorías delegadas sectoriales y de las contralorías territoriales, uno por cada entidad auditada, se revisan, se solicitan las correcciones y luego consolidan en un solo archivo homogeneizados según los campos que componen los archivos individuales. Los archivos planos que se reciben de la CGN relacionados con el proceso de consolidación, se convierten a archivos en Excel se le adicionan algunas características y, así, hacerlos más amigables para su proceso como adicionarles nombre de la entidad contable, nombre de la cuenta contable, nombres de las entidades fuente y destino en el caso de las operaciones recíprocas.	NA

Ámbito	Pregunta	Cuenta de Presupuesto y del Tesoro	Situación de las Finanzas	Deuda Pública	Auditoría del Balance General de la Nación	Reservas Presupuestales
	15. Describa brevemente el mecanismo de agregación de datos	NA	Los datos pueden consultarse a nivel individual, para todas y cada una de las entidades que reportaron en corte temporal, o a nivel agregado. Para las agregaciones se puede recurrir a las que están construidas en el observatorio o en el DATAMART (Clasificador Institucional, ámbito, Geográfico, etc.). Por supuesto, es necesario tener en cuenta que esas clasificaciones no están completas. EN algunos momentos se ha tenido que construir, por fuera del Observatorio y del DATAMART, un clasificador que distribuya a los gobiernos centrales territoriales entre Departamentos, Capitales y No Capitales.	Como cada operación está definida dentro de un clasificador y a su vez está ligado a un código único del contrato, se agrega por cada uno de los contratos y tramos para obtener los flujos mensuales.	Como se indicó anteriormente, los archivos CIAB en Excel se agregan en un solo archivo también Excel que los contiene a todos, agrupados por campos comunes.	NA
	16. Describa brevemente el mecanismo de consolidación de datos	NA	Los ejercicios realizados para calcular el balance fiscal NO incluyen procesos de consolidación. Los datos se presentan de manera agregada. Sin embargo, debe precisarse que, en teoría, el resultado, es decir, el balance fiscal agregado, debe coincidir con el balance fiscal consolidado. Esto es así porque la consolidación consiste en la eliminación de ingresos y/o gastos recíprocos entre las distintas tipologías en que se desagregue la información fiscal.		Se consolidan en anexos Word por cada contraloría (delegada sectorial y territorial), la opinión contable, la descripción de los hallazgos contables y el concepto de control interno financiero.	NA

4. FORTALEZAS, DEBILIDADES Y OPORTUNIDADES DE REFORMA

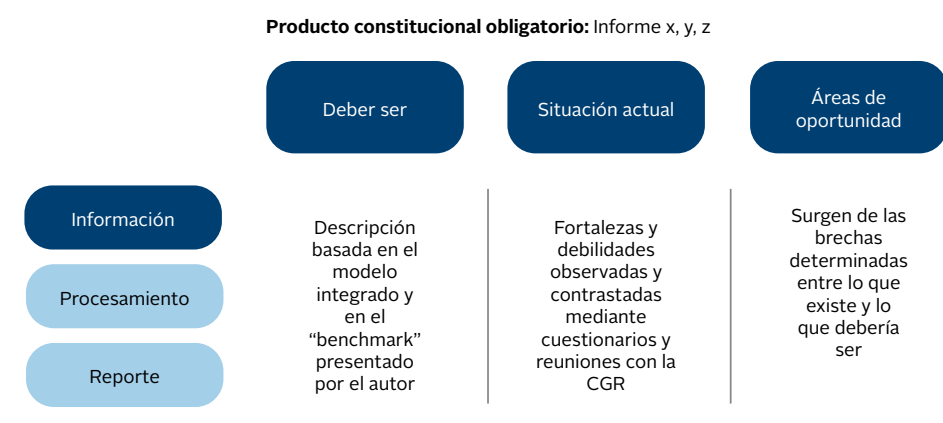
La identificación de debilidades y áreas de oportunidad debe encuadrarse en lo previamente discutido. En ese sentido, lo que puede hacerse mejor debe extraerse de manera lógica de la comparación entre lo que se espera idealmente que haga el sistema y lo que viene haciendo actualmente.

En ese ejercicio, el ciclo de control debe jugar un papel preponderante, si los sistemas de control recaudan información que luego procesan y sobre la que construyen reportes, el cruce entre estas etapas, las obligaciones constitucionales de la CGR y el deber ser, expuesto en el capítulo 2, debe arrojar una adecuada caracterización de fortalezas, debilidades y áreas de oportunidad.

La ilustración 4 describe esta relación de manera muy simple. Para la realización de cualquiera de los productos constitucionales a su cargo, la CGR solicita o emplea información financiera pública que posteriormente procesa para arribar a unas conclusiones que luego resume y reporta a las partes interesadas. Las fortalezas y debilidades pueden determinarse para cada uno de esos tres momentos del ciclo, sin embargo, dada la naturaleza y alcance de este capítulo se considerará aquí únicamente el momento de la información.

Aspiramos a proponer acciones que mejoren el flujo de información o su calidad, los aspectos concernientes a las capacidades de procesamiento de la CGR o el enfoque y alcance de los informes elaborados están por fuera de los objetivos de este trabajo. En cualquier caso, esperamos que las mejoras susceptibles de incorporarse en materia de información potencien las capacidades de análisis y reporte.

Ilustración 5. Mecanismo de identificación de debilidades y áreas de oportunidad



También es importante mencionar que nos concentramos en la información necesaria para la elaboración de los informes constitucionales que debe presentar la CGR esperando que, de implementarse las mejoras, estas sirvan también para que la CGR

pueda mejorar su capacidad analítica en los tres niveles de gasto antes expuestos y mencionados.

4.1. Debilidades

4.1.1. El control fiscal macro demanda información adicional a los vigilados y no se fundamenta directa y únicamente en la información financiera pública

En la actualidad, la desarticulación entre presupuesto y metas físicas es una barrera que impide la correcta medición del impacto del gasto público. Como se mencionó en la sección 3.2.1.1, definición del Control Fiscal Macro, las dependencias que lo ejercen desde la CGR deben evaluar el cumplimiento de las políticas públicas, lo que implica determinar si la ejecución del presupuesto produce los impactos esperados.

Sin embargo, en Colombia el seguimiento a la ejecución presupuestal no contempla la revisión al cumplimiento de metas físicas. En la práctica, estas dos actividades se realizan de manera independiente, como si las metas no dependieran de la ejecución presupuestal o como si la ejecución del presupuesto no persiguiera el cumplimiento de metas.

Como es natural, un análisis de este tipo, requiere partidas presupuestales vinculadas con metas físicas, en la sección 2.3 se mencionó que la GAO, basándose en la Ley DATA, solicita a las entidades ejecutoras una vinculación del presupuesto con programas federales, gracias a esto los resultados asociados con la ejecución de cerca de 4 billones de dólares vienen siendo monitoreados en línea.

En la práctica, la CGR se enfoca principalmente en el control fiscal micro, sección 3.2.1.2, en casi todos los casos, los resultados de orden macro se presentan con independencia de las valoraciones de orden micro. Es complejo identificar, dado el actual sistema presupuestal, cuáles son los recursos destinados a la ejecución de una política específica, sin datos fidedignos sobre el costo de una política y sin que puedan identificarse los resultados de su implementación es muy complejo realizar análisis de costo beneficio. Es más, dada la desarticulación entre los dos niveles de control, es posible que los resultados positivos de una determinada política se hayan obtenido a punta de infracciones administrativas o que una política pública sin ningún resultado comprobable haya sido ejecutada con estricto apego a las normas.

La CGR viene alimentando los denominados estudios sectoriales, estudios de política pública realizados en ejercicio del control fiscal macro, mayoritariamente mediante solicitudes de información directa a las entidades ejecutoras. Estas solicitudes son una carga adicional que generalmente no aporta información periódica y estructurada que facilite un monitoreo permanente de un tópico en particular.

De hecho, en un intento por reunir toda esta información en un solo repositorio y darle periodicidad y estructuración, la CGR lanzó en 2018 el Observatorio de Control y Vigilancia de las Finanzas y las Políticas Públicas. No obstante, dadas las restricciones

propias del sistema presupuestal colombiano, se compilaron allí series estadísticas tanto presupuestales como de ciertos indicadores sectoriales clave, pero sin que pudiera establecerse un nexo de causalidad entre la ejecución de los presupuestos sectoriales y los resultados reportados¹³. Adicionalmente, la CGR reconoce que los cubos que contienen la información sectorial no se encuentran actualizados a la fecha y que en muchos casos las DES contactan directamente a las entidades para hacerles requerimientos específicos de información.

4.1.2. No se ejecutan de manera amplia las auditorías de desempeño

En el plan inicial de vigilancia y control fiscal publicado el 20 de enero de 2021¹⁴, la CGR planteaba la realización de 778 actuaciones de fiscalización a todo lo largo y ancho del territorio nacional, dentro de ellas había apenas seis auditorías de desempeño, monto equivalente al 0,87% del total de actuaciones programadas. En la actualización de este plan, documento publicado el 5 de agosto de 2021¹⁵, se propone la realización de 831 actuaciones, ninguna de las cuales es una auditoría de desempeño.

Esta clase de auditorías se adoptó en una guía, Resolución Orgánica de la CGR 0023 de 2018, que contiene los lineamientos para su aplicación en Colombia y que se fundamenta en las Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores –ISSAI– (según su acrónimo en inglés). Sin embargo, este instrumento no ha sido empleado a pesar de estar disponible y ser útil para medir la efectividad de las políticas públicas, en los términos definidos en la sección 2.4 de este capítulo. La mayoría del plan está integrado por auditorías financieras y de cumplimiento, estas verifican si las actuaciones administrativas respetan las normas y procedimientos aplicables y vigentes, pero no permiten determinar si se lograron los objetivos esperados a un costo razonable. Adicionalmente, dado el tipo de ejercicio que se debe realizar y el objetivo buscado, deberían desarrollarse estas auditorías por parte del control fiscal macro a través de las direcciones de estudios sectoriales.

4.1.3. Existen varias clasificaciones de deuda y hay manipulación de registros de deuda, lo que pone en peligro la integridad y calidad de los datos

De acuerdo con el Marco Fiscal de Mediano Plazo 2021, publicado el 15 de junio de ese mismo año, la Deuda Bruta del Gobierno Nacional Central –GNC– ascendió al cierre de

¹³ El observatorio está disponible en la página web de la CGR, las series aquí comentadas están agrupadas en la sección “información macrosectorial” disponible aquí: <https://observatoriofiscal.contraloria.gov.co/Pages/InformacionMacrosectorial.aspx#InplviewHashcacf333-oddc-40eb-96ca-394a3980505c=FilterField1%3DSECTOR-FilterValue1%3DAGropecuario#InplviewHash055aec34-c51f-4ace-92d3-8a6f7b47a3d8=FilterField1%3DDelegadasParticipantes-FilterValue1%3DAGropecuario>

¹⁴ Disponible en: <https://www.contraloria.gov.co/documents/20181/2088173/Plan+Nacional+de+Vigilancia+y+Control+Fiscal+PNVCF+2021+Inicial+30.12.2020.pdf/ff7768c3-0225-4a9e-bbc2-2e0dc60823c6>

¹⁵ Disponible en: <https://www.contraloria.gov.co/documents/20181/2088173/PNVCF+2021+Vigente+a+5+de+Agosto.pdf/39152754-8d89-4095-a70b-f30d528ac8f3>

2020 a 64,7% del PIB¹⁶, el mismo dato reportado por el Banco de la República (Banco Central de Colombia) fue de 60,5% del PIB¹⁷, mientras que, según la CGR la deuda bruta del GNC ascendió a 59,7% del PIB al cierre de 2020, tres cifras diferentes para el mismo agregado. Cada una de las entidades mencionadas aplica clasificaciones de deuda diferentes lo que conduce a estas divergencias, para claridad de los inversionistas en deuda pública, tanto interna como externa, deberían unificarse los criterios de medición y los conceptos de lo que se considera y contabiliza como deuda. En la sección 3.3.1 se detallaron los conceptos que la CGR incluye en su análisis y se describieron los criterios seguidos para su contabilización, de no ser posible una convergencia, sería deseable por lo menos contar con una matriz de transformación que hiciera transparentes las diferencias y permitiera replicar los cálculos desarrollados por cada entidad.

4.1.4. Falta de unicidad en las normas que regulan el régimen presupuestal

En la actualidad, existen dos normas que regulan el régimen presupuestal. Por un lado, el Régimen de Contabilidad Presupuestal Pública (RCP) de la CGR y, por el otro, el Decreto único reglamentario del Sector Hacienda. Si bien se ha avanzado en su homogeneización, y aplican aproximadamente los mismos conceptos, aún restan precisar algunas cuestiones. Asimismo, no hay mecanismos formales previstos que eviten futuras diferenciaciones.

Adicionalmente, hay una debilidad estructural del sistema al definir, de forma alternativa, los mismos conceptos que debe auditar. La práctica internacional es que los entes de control externo auditen al Gobierno y verifiquen la conformidad de sus actuaciones con las leyes que los vinculan, así como con los procesos y procedimientos que hayan adoptado, pero no es usual que un ente de control defina los mismos conceptos que debe auditar. En Colombia, esto es posible por la ya expuesta atribución que la Constitución le otorga a la CGR para consolidar la ejecución presupuestal de todos los niveles de la administración pública. Si bien no es algo que pueda modificarse en el corto plazo, se considera importante tenerlo en cuenta para el futuro.

4.1.5. El Régimen de Contabilidad Presupuestal Pública de la CGR requiere precisión en algunas de sus definiciones para asegurar su aplicación homogénea y absoluta

En desarrollo de las facultades que la Constitución le otorga, la CGR expidió la resolución 035 de 2020 que contempla el mecanismo “para la rendición de la información por parte de las entidades o particulares que manejen fondos o bienes públicos, en todos sus niveles administrativos y respecto de todo tipo de recursos públicos para el segui-

¹⁶ Disponible en: https://www.minhacienda.gov.co/webcenter/ShowProperty?nodeId=%2FConexionContent%2FWCC_CLUSTER-165809%2F%2FidcPrimaryFile&revision=latestreleased diapositiva 7 presentación MFMP

¹⁷ Disponible en: <https://www.banrep.gov.co/es/boletin-deuda-publica> La deuda del GNC está contenida en la del SPNF y el dato se encuentra en el cuadro correspondiente a la composición de la misma.

miento y el control de las finanzas y contabilidad públicas”, como parte integral de la misma se incluye el Régimen de Contabilidad Presupuestal Pública, adoptado mediante la Resolución 0040 de 2020, que define alcance, responsables, metodologías, guías y clasificadores para efectos de la presentación de la información financiera pública.

Al respecto, existe un problema en cuanto a la forma en que las entidades están aplicando la normativa dispuesta por la CGR para el registro del compromiso presupuestal. Si bien se consideran apropiados su definición, requisitos y forma de contabilización, se observa que no se establecen con precisión normas sobre cómo registrar compromisos y afectar las respectivas apropiaciones presupuestales por contratos u otros actos administrativos (como los nombramientos de personal) vigentes al comienzo de cada ejercicio fiscal y que se irán causando durante el transcurrir del ejercicio fiscal. Por ejemplo, el gasto presupuestado en personal de tipo permanente y el servicio de la deuda ya están comprometidos al comienzo del período por todo el ejercicio (salvo casos excepcionales). No obstante, en la práctica, en el caso de los gastos en personal el compromiso se está registrando mensualmente (en ocasión de liquidarse los sueldos) y, en el caso del servicio de la deuda, en el momento en que corresponde atender los servicios de amortización o intereses. Falta también claridad sobre el registro del compromiso en el caso de los gastos plurianuales (obras, alquileres, etc.), por contratos ya vigentes al comienzo del ejercicio.

Este tópico es un punto central en el manejo de la política fiscal, ya que en períodos en que se requiera aplicar medidas contractivas del gasto, el adecuado registro del compromiso permite conocer claramente el espacio que se dispone para ello.

4.2. Áreas de Oportunidad/Propuestas de Reformas

4.2.1. Fundamentar el sistema de control macro sectorial en el nuevo sistema presupuestal

La reforma presupuestal sugerida en este modelo conceptual, véase subsistema presupuestal, desarrollará el presupuesto por programas y vinculará efectivamente la ejecución presupuestal con el avance físico. El seguimiento a la ejecución financiera y física del presupuesto debería hacerse simultánea y directamente desde esa fuente, sin recurrir a reportes adicionales por parte de las entidades ejecutoras. Una vez adoptado el nuevo sistema presupuestal la CGR debería estar en capacidad de retomar esa información y ponerla incluso a disposición del público en general bajo la modalidad de datos abiertos, para nutrir con ella un ambiente de consulta que facilite la realización de análisis macro sectoriales¹⁸ y permita la combinación de cualquier tipo de variables.

¹⁸ En la actualidad se emplean con éxito, incluso entre entidades públicas, herramientas tecnológicas libres como Open Refine y Python para explorar, visualizar y analizar datos. Estas técnicas de analítica facilitan la interpretación y cruce de variables y permiten concentrarse en el análisis de datos y no en su procesamiento. Es también recomendable que los funcionarios que integran las Direcciones de Estudios Sectoriales – DES– que operan, en la práctica, como unidades de control fiscal macro puedan formarse como analistas y científicos de datos.

En ese marco, se considera necesaria la participación del Sistema de Control Fiscal -y particularmente de la CGR- en temas que son relevantes para el seguimiento y evaluación de las políticas públicas desde una perspectiva transversal. Un buen ejemplo en este sentido lo constituyen los trazadores presupuestales, que atraviesan las clasificaciones institucionales y programáticas para analizar el impacto del accionar estatal desde una visión más amplia y abarcativa.

4.2.2. Impulsar la realización de auditorías de desempeño

La información presupuestal y financiera existente es un factor que limita las posibilidades de aplicación de este instrumento. En la actualidad, esta no incluye indicadores de desempeño o producción, ni tampoco metas físicas ni indicadores, esta clase de datos facilitarían la realización de auditorías de desempeño por parte del control fiscal macro al interior de la CGR. Bajo el nuevo modelo sugerido, la información presupuestal incluirá indicadores, así como metas físicas y de producción que faciliten la medición del desempeño.

Al respecto es importante mencionar que, de acuerdo con la definición comúnmente empleada por la CGR, un “(...) hallazgo de auditoría es un hecho relevante que se constituye en un resultado determinante en la evaluación de un asunto en particular, al comparar la condición [situación detectada] con el criterio [deber ser] y concluir que distan uno del otro” (CGR, 2017). En ese sentido, se formulan hallazgos administrativos con incidencia fiscal, penal o disciplinaria, según sea el caso, el concepto de hallazgo es correlativo a la noción de falta y su formulación puede acarrearle consecuencias directas al funcionario que sea hallado responsable. Este concepto puede impedir la realización de auditorías de desempeño, para permitir la formulación de “recomendaciones” derivadas de esta clase de análisis se recomienda explorar la posibilidad de acuñar una nueva categoría que no tenga una connotación de responsabilidad directa y que facilite la discusión abierta con el vigilado, a nivel institucional, sobre los resultados observados y observables de las políticas públicas.

Adicionalmente, los funcionarios de las direcciones de vigilancia fiscal –DVF- son quienes ejecutan las auditorías y su formación está muy centrada en lo contable y financiero, esto dificulta la realización de auditorías de desempeño que, por definición, deben abarcar con una mirada amplia y transversal a las políticas sectoriales, por eso se recomienda explorar alternativas para que sean las DES las encargadas de la realización de este tipo de auditorías y que los resultados de las mismas asuman la forma de “recomendaciones” y no de hallazgos. Estos resultados, expresados bajo la forma de “recomendaciones” podrían tabularse y presentarse en una página web que permitiera el seguimiento de las acciones correctivas implementadas por las entidades a las que se les formularon.

4.2.3. Unificar los conceptos de deuda y conectar a la CGR directamente a los aplicativos de deuda de los auditados

Unificar los conceptos de deuda empleados por las diferentes entidades o, de no ser posible, crear y socializar tablas de transformación que hagan transparentes las equi-

valencias, entre las diferentes metodologías, ante las partes interesadas. Estas tablas deberían permitirle al interesado replicar los cálculos efectuados por las distintas entidades basándose en los registros originales puestos a disposición, de cualquier interesado, como datos abiertos.

Adicionalmente, es importante promover la creación de un sistema único de registro de deuda pública que permita a los organismos de control revisar y obtener la información consolidada de las transacciones de deuda directamente desde este sistema, evitando los reprocesos y eliminando el procesamiento manual de la información de deuda pública con destino a la consolidación de cifras.

Es importante mencionar que, en cualquier caso, el acceso solicitado para ingresar a los aplicativos existentes sería solo para recopilar información sobre la ejecución de la deuda existente y no para revisar o validar proyecciones o metodologías de proyección.

En cualquier caso, la información financiera de la Deuda Pública debe exponerse según las recomendaciones del Manual “Estadísticas de la deuda del sector público: Guía para compiladores y usuarios” FMI Segunda edición 2013 y, adicionalmente, toda información de Deuda Pública que publiquen otras entidades con responsabilidades institucionales sobre la materia, debe explicitar las diferencias metodológicas aplicadas. Se hace necesario promulgar una norma que defina lo expresado, con respecto al carácter de la Información Financiera Oficial de la Deuda Pública.

Complementariamente, se propone la generación automática de la información requerida por los sistemas de Contabilidad, las Estadísticas de la Deuda Pública (FMI), la Cuenta Financiera del SCN 2008 y la Cuenta de Financiamiento de EFP (MEFP 2014).

4.2.4. Definir mecanismos de homogeneización de las normas que regulan el régimen de información presupuestal

Asumiendo que no es posible modificar la normativa vigente en el corto plazo, y aprovechando la reciente creación de la CIIGFP, se propone que las normas que organizan el funcionamiento del sistema de información presupuestal por parte de la CGR y del MHCP se discutan y se acuerden en el marco de la Comisión, de forma tal de garantizar su homogeneidad y su permanente articulación.

4.2.5. Ampliar los contenidos del Régimen de Contabilidad Presupuestal Pública en lo que refiere al registro del compromiso (Capítulo II Normas relacionadas con el Presupuesto de Gastos)

Sin nada que observar en cuanto a su definición, requisitos y contabilización, sí se recomienda la ampliación del régimen, incorporando el tema de los gastos plurianuales. Sobre este tópico, el régimen debe explicitar de qué manera corresponde registrar el compromiso presupuestal, en el caso de los distintos tipos de gastos que afectan más de una vigencia. A título de ejemplo, se citan los siguientes casos, cuyo compromiso contable corresponde realizar el primer día de cada ejercicio:

- a) Gastos en personal de tipo permanente. Por su costo anual total (sueldos básicos y complementos permanentes).
- b) Gasto en personal contratado en forma interanual. Por el monto del contrato vigente que impactará en el nuevo ejercicio.
- c) Gasto en proyectos/obras en ejecución. Por el monto que se causará (certificación de obra) durante el ejercicio de acuerdo con el contrato firmado durante períodos anteriores.
- d) Servicio de la deuda pública (intereses y amortización), como mínimo, por el monto que se causará durante el ejercicio, por contratos vigentes. Este monto puede variar y debe ajustarse por variación del tipo de cambio o tasas de interés variables, así como también por la firma de nuevos contratos con impacto en el ejercicio en curso (intereses, amortización).
- e) Gastos en servicios contratados en forma plurianual, ej.” alquileres”. Por el monto que corresponda a los meses del ejercicio incluidos en el contrato.
- f) Transferencias asignadas por ley.

De lograrse lo anterior, los adecuados registros del compromiso y las disponibilidades resultantes entre apropiaciones y aquellos, otorgarán importantes herramientas administrativas tanto a los responsables de la gestión como a quienes toman decisiones sobre la política fiscal o presupuestaria y el manejo de la liquidez monetaria.

4.2.6. Propuesta adicional de fortalecimiento analítico

Estructurar, desde el control fiscal macro, un informe de gasto duplicado, traslapado y fraccionado e impulsar la formulación de acciones correctivas. Estas acciones pueden ser objeto de seguimiento abierto y público a través de un micrositio especializado ubicado en la página web de la CGR.

Sobre la base de la nueva información financiera pública debería ser posible para la CGR, a un costo relativamente bajo de procesamiento y compilación de datos, la construcción de un informe que identifique gasto duplicado, traslapado y fraccionado y que formule acciones de mejora tendientes a la racionalización del gasto. Estas acciones podrían formularse como resultado de las auditorías de desempeño o como complemento de los estudios sectoriales. De la mano con ello, sería conveniente que las DES fortalezcan su staff adquiriendo capacidades en analítica y ciencia de datos.

