

AUDITORIA ESPECIAL PARA LLEVAR A CABO EL ESTUDIO CUANTITATIVO Y CUALITATIVO SOBRE LAS FINANZAS MACRO EN EMPRESAS DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS DEL ORDEN MUNICIPAL, VIGENCIA 2012-2014, CASO REFERENCIA EMPRESAS DE SERVICIOS PÚBLICOS DE CARTAGO.

STHEFANIA HERNANDEZ DURAN

DIANA ALEXANDRA ROJAS RESTREPO

UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES
PROGRAMA DE CONTADURIA PÚBLICA
CARTAGO
OCTUBRE DE 2015

AUDITORIA ESPECIAL PARA LLEVAR A CABO EL ESTUDIO CUANTITATIVO Y CUALITATIVO SOBRE LAS FINANZAS MACRO EN EMPRESAS DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS DEL ORDEN MUNICIPAL, VIGENCIA 2012-2014, CASO REFERENCIA EMPRESAS DE SERVICIOS PÚBLICOS DE CARTAGO.

STHEFANIA HERNANDEZ DURAN

DIANA ALEXANDRA ROJAS RESTREPO

Proyecto de grado, en la modalidad de Monografía, presentado como requisito para optar por el título profesional de Contador Público

WHILSON ALBERTO GARCÍA LEÓN
Economista industrial y especialista en finanzas
Asesor

UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES
PROGRAMA DE CONTADURIA PÚBLICA
CARTAGO
OCTUBRE DE 2015

Nota de Aceptación

Presidente del Jurado

Jurado

Jurado

Cartago valle del cauca, 26 de octubre de 2015

DEDICATORIA

Son muchas las personas a quienes tengo que agradecer por brindarme su cariño, amistad, apoyo y compañía en las diferentes etapas de mi vida.

Mi tesis la dedico con todo amor y cariño a Dios, que me dio la oportunidad de vivir, por regalarme una familia maravillosa y por estar conmigo a cada paso que doy guiándome y dándome fortaleza para continuar.

Con mucho amor a mi padre Octavio Rojas y a mi madre Amparo Restrepo que han estado conmigo en todo momento, quienes a lo largo de mi vida han velado por mi bienestar y educación siendo mi apoyo en todo momento, A mi hijo Fabián Rojas por formar un pilar fundamental en mi vida, y a mi hermano Octavio Andrés Rojas que siempre he contado con él para todo, gracias a la confianza que siempre nos hemos tenido.

Mis profesores, por cultivar nuestras mentes impartiendo sus conocimientos y con su paciencia, esmero y sus sabias enseñanzas, nos guiaron por el mejor camino; en especial a Whilson Alberto García L. ya que con su apoyo incondicional fue posible culminar nuestra tesis.

A mi compañera de tesis, con usted a mi lado se me hizo más liviano el camino, tantas desveladas sirvieron de algo y aquí está el fruto. Mis compañeras por su apoyo leal y sincero, con quienes formamos un excelente equipo de trabajo. Y a todas esas personas que de alguna u otra manera están conmigo.

Les agradezco el haber compartido momentos agradables y tristes, nada es por casualidad; los quiero mucho y nunca los olvidaré.

Mil Gracias.

DIANA ALEXANDRA ROJAS RESTREPO

Dedico esta tesis primero que todo a Dios y a la Virgen María, quienes inspiraron mi espíritu para la conclusión de mi ciclo profesional.

A mis padres:

Mi madre Paola Andrea Duran Por haberme apoyado en todo momento, por sus consejos, sus valores, por la motivación constante que me ha permitido ser una persona de bien, pero más que nada, por su amor y dedicación.

Mi padre Edgar Hernández Por los ejemplos de perseverancia y constancia que lo caracterizan y que me ha infundado siempre, por el valor mostrado para salir adelante y por su amor.

A mis hermanos María Fernanda Hernández y Edwin Hernández por estar conmigo y apoyarme siempre, los amo con toda mi alma

A mi pedacito de vida Jerónimo Hernández mi sobrino para que encuentre en mi un gran ejemplo a seguir.

A mis amigos que nos apoyamos mutuamente en nuestra formación profesional y que hasta ahora, seguimos siendo amigos.

A mi compañera de tesis Diana Alexandra Rojas por su apoyo, paciencia y haber sido mi mejor complemento para realizar este trabajo. Al resto de mi familia y a todas aquellas personas que de una u otra forma hicieron parte de este gran logro.

A mis maestros por su gran apoyo y motivación para la culminación de nuestros estudios ya que hicieron parte de mi formación profesional y sin ellos no hubiese logrado llegar donde hoy estoy, en especial a Whilson Alberto Garcia L, por su permanente guía y apoyo, gracias a su dedicación incondicional fue posible sacar adelante este proyecto.

A todos ellos se los agradezco desde el fondo de mi alma. Para todos ellos hago esta dedicatoria.

STHEFANIA HERNANDEZ DURAN

AGRADECIMIENTO

Agradezco inmensamente a todas las personas que hicieron posible este trabajo, a mi familia por ser el mejor ejemplo de constancia, fortaleza, responsabilidad y amor. A mi compañera de estudio con la que trabaje arduamente para que este proyecto de tesis culminara satisfactoriamente.

A todos los profesores que supieron transmitir sus conocimientos durante los cinco años de carrera Y por último un agradecimiento especial a nuestro asesor de tesis por el incentivo apoyo, conocimiento y guía brindados durante la elaboración de este proyecto.

DIANA ALEXANDRA ROJAS RESTREPO

Le agradezco a Dios por haberme acompañado y guiado a lo largo de mi carrera, por ser mi fortaleza en los momentos de debilidad y por brindarme una vida llena de aprendizaje, a mis padres por ser mi apoyo constante por sus valores inculcados por la gran oportunidad de tener una excelente educación en lo que llevo de vida y sobre todo por ser ellos mi ejemplo a seguir.

A mis hermanos por pertenecer en mi vida y representar la unidad familiar.

A mis profesores porque sin ellos no hubiese llegado donde estoy a mi compañera de tesis por haber sido mi gran apoyo en los momentos de desesperación y sobre todo por motivarme a salir adelante.

STHEFANIA HERNANDEZ DURAN

CONTENIDO

	Pág
INTRODUCCION	20
1. ANTECEDENTES	22
2. EL PROBLEMA	28
2.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	28
2.2 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	29
2.3 SISTEMATIZACIÓN DEL PROBLEMA.....	30
2.4 DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA O DE LA INVESTIGACIÓN	31
3. OBJETIVOS.....	33
3.1 OBJETIVO GENERAL.....	33
3.1.1 OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	33
4. JUSTIFICACIÓN	34
5. MARCO REFERENCIAL	36
5.1 MARCO TEÓRICO.....	36
5.1.1 El control fiscal y financiero en Colombia	36
5.1.2 Forma de Gerencial las entidades públicas y concepción del control en Colombia, .	38
5.1.3 Aspectos fundamentales de cambio en la Gerencia Pública	38
5.1.4 Control de Gestión: Control de la Eficacia, Eficiencia y Economía	40
5.1.5 Control y seguimiento	41
5.1.6 Adecuación de la Estructura Presupuestaria	41

5.1.7 Enfoque de auditoría fiscal	42
5.2 MARCO CONCEPTUAL	44
5.2.1 CONTROL FISCAL	44
5.2.2 Control Fiscal en Contexto.	45
5.2.3 Principios presupuestales establecidos en el estatuto orgánico de presupuesto aplicado en Colombia:.....	47
5.2.4 Definición de Auditoría Fiscal.....	48
5.3 MARCO CONTEXTUAL	50
5.3.1 CONTROL FISCAL SOBRE LAS EMPRESAS DE SERVICIOS PUBLICOS EN COLOMBIA....	50
5.3.2 LAS EMPRESAS DE SERVICIOS PUBLICOS	50
5.3.3 Fundamento Legal y Concurrencia con otros Controles.....	51
5.3.4 Evolución del Control Fiscal sobre las Empresas de Servicios Públicos	54
5.3.5 Control fiscal de las empresas de servicios públicos.	57
5.4 MARCO LEGAL	59
5.4 NORMATIVAS LEGALES	60
6. ENTORNO METODOLÓGICO	62
6.2 TIPOS DE INVESTIGACIÓN.	62
6.2 MÉTODOS DE INVESTIGACIÓN	63
6.3 INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN	64
7. CONTENIDO TEMATICO TENTATIVO.....	67
7.1 Capítulo.	67
7.1.1 Seguimiento y verificación de cumplimiento normativo del presupuesto.....	67
7.1.2 Cumplimiento normas sobre el Ingreso.....	67

7.1.3 Cumplimiento normas sobre el gasto, la inversión y el servicio de la deuda.....	67
7.2 Capítulo.	67
7.2.1 Cuadro resumen cumplimiento procedimientos legales y presupuestales.....	67
7.2.2 Comentarios generales sobre el cumplimiento	67
7.3 Capítulo.	67
7.3.1 Análisis de los resultados de la ejecución del presupuesto	67
7.3.2 Análisis ejecución de ingresos por grandes grupos	67
7.3.3 Análisis de ejecución de gastos por grandes grupos	67
7.3.4 Conclusiones.....	67
7.4 Capítulo.	67
7.4.1 Análisis de la inversión, endeudamiento	67
7.4.2 Análisis de la situación de tesorería.....	67
7.4.3 Conclusiones.....	67
7.5 Capítulo	68
7.5.1 Conceptuar y concluir sobre las variaciones presentadas en la ejecución presupuestal de ingresos y gastos.	68
7.5.2 Análisis y conceptos sobre los resultados obtenidos en el cálculo de los diversos indicadores de gestión presupuestal.	68
7.5.3 Conclusiones generales	68
7.5.4 Recomendaciones	68
CONCLUSIONES	155
BIBLIOGRAFÍA	160
ANEXOS	163

LISTA DE TABLAS

	Pág
Tabla 1. Control financiero y presupuestal.....	86
Tabla 2. Gestión presupuestal.	86
Tabla 3. Movimiento de adición y reducción de los ingresos.....	87
Tabla 4. Estructura general ingresos de la empresa EMCARTAGO	88
Tabla 5. Composición ingresos no tributarios EMCARTAGO 2012.	92
Tabla 6. Modificaciones presupuestales al ingreso vig. 2013.....	94
Tabla 7.Comportamiento ejecución ingresos en EMCARTAGO	95
Tabla 8.Comportamiento ejecución ingresos en EMCARTAGO	96
Tabla 9. Estructura de los Ingresos No Tributarios Emcartago	98
Tabla 10. Venta de servicios de energía	100
Tabla 11. Venta de servicios acueducto.....	101
Tabla 12. Venta de servicios de alcantarillado.....	102
Tabla 13. Principales aspectos correspondientes Modificaciones ingreso.....	104
Tabla 14. Modificaciones presupuestales ingreso vig. 2014.....	105
Tabla 15. Comportamiento ejecución ingresos grandes rubros vig. 2014.....	107
Tabla 16. Ingresos por venta del servicio de energía	109
Tabla 17. Venta de servicio de acueducto	111
Tabla 18. Venta de servicios de alcantarillado	113
Tabla 19. Comportamiento otros ingresos No tributarios EMCARTAGO	114
Tabla 20. Resumen del periodo analizado.....	115

Tabla 21. Modificaciones presupuestales vig. 2012.....	122
Tabla 22. Cifras y niveles de las ejecuciones en el periodo.....	124
Tabla 23. Modificaciones Presupuestales.....	126
Tabla 24. Presupuesto de inversión.....	128
Tabla 25. Comportamiento gastos vig. 2013 Emcartago.....	128
Tabla 26. Comportamiento ejecución gastos vig. 2014.....	131
Tabla 27. Consolidado gastos por grandes rubros, Emcartago	135
Tabla 28. Principales grupos de gastos de la empresa Emcartago.....	138
Tabla 29. Ejecución gasto de inversión por año.	141
Tabla 30. Resumen de inversión de los cinco grandes componentes de gasto..	142
Tabla 31. Comportamiento del nivel de endeudamiento.	144
Tabla 32. Situación del disponible propio y otros en caja.....	145
Tabla 33. Indicadores per cápita gasto en la empresa Emcartago.....	150

LISTA DE CUADROS

	Pág
Cuadro 1. Principios de Control Fiscal fijados en la Constitución Política.....	47
Cuadro 2. Cuadro resumen del tipo de control y su correspondencia legal	59
Cuadro 3. Factores de riesgo	69
Cuadro 4. Matriz de evaluación de gestión y resultados	70
Cuadro 5. Resolución Junta Directiva 003	80
Cuadro 6. Resolución Junta Directiva Nro. 010.	82
Cuadro 7. Resolución Junta Directiva no. 017	84
Cuadro 10. Legalidad financiera	85
Cuadro 11. Rubro Presupuestal inicializados en el año 2012	139
Cuadro 13. Situación de tesorería	147
Cuadro 14. Indicadores fiscales per cápita	148
Cuadro 15. Principales indicadores presupuestales de Emcartago 2012-2014. ...	152
Cuadro 16. Gestión presupuestal	157
Cuadro 17. Gestión presupuestal y financiera	158
Cuadro 18. Control Financiero y presupuestal	158

LISTA DE FIGURAS

	Pág
Figura 1. Clasificación de la auditoría fiscal.....	44
Figura 2. El Nacional del control fiscal en Colombia	45
Figura 3. Ciclo presupuestal en Colombia	73

LISTA DE GRAFICAS

	Pág
Gráfica 1. Composición del ingreso vigencia 2012	91
Gráfica 2. Composición de los ingresos 2013.....	97
Gráfica 3. Composición ingresos Ecartago S.A. ESP Vig. 2014.....	106
Gráfica 4. Composición de los ingresos por grupo	109
Gráfica 5. Evolución Principales Ingresos periodo 2012 - 2014.....	117
Gráfica 6. Comportamiento histórico ingresos por venta servicio	118
Gráfica 7. Comportamiento histórico ingresos por venta servicio acueducto.....	119
Gráfica 8. Comportamiento histórico ingr. por venta servicios alcantarillado....	120
Gráfica 9. Comportamiento histórico transferencias y aportes	121
Gráfica 10. Composición del gasto vigencia 2013	123
Gráfica 11. Ejecución presupuestal Principales Gastos vig. 2013	130
Gráfica 12. Participación dentro del gran total de los gastos Ecartago	132
Gráfica 13. Gastos de Inversión Vig. 2012- 2014	136
Gráfica 14. Comportamiento histórico principales grupos de gastos	137
Gráfica 15. Comportamiento Ejecución principales grupos gastos.	138
Gráfica 16. Comportamiento del gasto de inversión por grandes componentes..	143
Gráfica 17. Situación del disponible por tipo de fondos	146

LISTA DE ANEXOS

	Pág
Anexo 1. Formato Presentación Adiciones Y Reducciones De Ingresos.	163
Anexo 2. Formato de relación de los soportes de los cambios presupuestales...	164
Anexo 3. Matriz para análisis de la ejecución presupuestal.	165
Anexo 4. Formato de relación de ejecución de las cuentas por pagar.	166
Anexo 5. Formato de presentación de los indicadores presupuestales.....	167
Anexo 6. Formato resumen situación de tesorería.....	168

GLOSARIO

AFORO: Es la cantidad que se descuenta por anticipado y la cual se va a un Fondo en calidad de garantía en una operación de factoraje.

ANÁLISIS FINANCIERO: Procedimiento utilizado para evaluar la estructura de las fuentes y usos de los recursos financieros. Se aplica para establecer las modalidades bajo las cuales se mueven los flujos monetarios, y explicar los problemas y circunstancias que en ellos influyen.

AUDITORIA: Inspección o verificación de la contabilidad de una empresa o una entidad, realizada por un auditor con el fin de comprobar si sus cuentas reflejan el patrimonio, la situación financiera y los resultados obtenidos por dicha empresa o entidad en un determinado ejercicio.

AUDITORIA FISCAL: Se realiza con el objeto de verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones en materia tributaria de los contribuyentes

CONTROL FISCAL: Función pública a cargo de la Contraloría para vigilar la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejan fondos o bienes del Estado en todos sus órdenes y niveles.

CONTABILIDAD PUBLICA: Contabilidad que refleja las actividades y operaciones de las administraciones públicas.

CONFIS: es un organismo adscrito al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, encargado de dirigir la Política Fiscal y coordinar el Sistema Presupuestal.

CORTE CONSTITUCIONAL DE COLOMBIA: La Corte Constitucional de Colombia es la entidad judicial encargada de velar por la integridad y la supremacía de la Constitución.

ECONOMÍA MIXTA: El término economía mixta se refiere a un modelo económico que recurre al mercado para asignar los recursos, pero en el que el Estado interviene más o interviene menos para regular su funcionamiento.

EMPRESAS ESTATALES: Se entiende por empresa pública, empresa estatal o sociedad estatal a toda aquella que es propiedad del Estado, sea éste nacional,

municipal o de cualquier otro estrato administrativo, ya sea de un modo total o parcial.

ENDEUDAMIENTO: Conjunto de obligaciones de pago que una empresa o persona tiene contraídas con otras personas e instituciones.

ENTIDADES DESCENTRALIZADAS: Integran igualmente la rama ejecutiva y se encargan de cumplir funciones que corresponden al estado, gracias a la descentralización de funciones, tienen autonomía para desarrollar sus actividades y gozan de las prerrogativas que les concede la ley que las crea.

ENTIDADES TERRITORIALES: Los departamentos, los distritos, los municipios y los territorios indígenas. (Artículo 286, Constitución Política de Colombia).

FINANZAS PÚBLICAS: Las finanzas públicas se centran en el estudio del rol del gobierno en la economía.

GASTOS: Los gastos son erogaciones de dinero que devengan las personas, sean físicas o jurídicas, para afrontar sus obligaciones y funcionamiento operativo. El gasto se define como expiración de elementos del activo en la que se han incurrido voluntariamente para producir ingresos.

GASTOS DE INVERSIÓN: Son gastos de inversión aquellos desembolsos que generan rentabilidad (como inversión en acciones) o que se destinan para la compra de bienes perdurables tales como muebles, maquinaria, equipos, infraestructura, entre otros.

INGRESOS: Son todos aquellos recursos que obtienen los individuos, sociedades o gobiernos por el uso de riqueza, trabajo humano, o cualquier otro motivo que incremente su patrimonio. En el caso del Sector Público, son los provenientes de los impuestos, derechos, productos, aprovechamientos, financiamientos internos y externos; así como de la venta de bienes y servicios del Sector Paraestatal.

INGRESOS NO TRIBUTARIOS: Recursos que percibe el Estado en cumplimiento de su objeto social, por conceptos diferentes a los impuestos. Por ejemplo: tasas, multas, servicios, arrendamientos.

INGRESOS TRIBUTARIOS: Son las percepciones que obtiene el Gobierno Federal por las imposiciones fiscales que en forma unilateral y obligatoria fija el Estado a las personas físicas y morales, conforme a la ley para el financiamiento del Gasto público.

INVERSIÓN: es un término económico, con varias acepciones relacionadas con el ahorro, la ubicación de capital, y la postergación del consumo. El término aparece en gestión empresarial, finanzas y en macroeconomía.

LA ECONOMÍA: que en igualdad de condiciones de calidad los bienes y servicios se obtengan al menor costo.

LA EFICACIA: que sus resultados se logren de manera oportuna y guarden relación con sus objetivos y metas.

LA EFICIENCIA: que la asignación de los recursos sea la más conveniente para maximizar sus resultados.

LA EQUIDAD: permite identificar los receptores de la acción económica y analizar la distribución de costos y beneficios entre sectores económicos y sociales y entre entidades territoriales.

PRESUPUESTO PÚBLICO: Es el documento financiero del Estado u otro poder de la administración pública, que equilibra ingresos públicos y gasto público en el año fiscal.

RESUMEN

El presente trabajo refleja la realización del estudio cuantitativo y cualitativo sobre las finanzas macro en empresas de servicios públicos domiciliarios del orden municipal, vigencia 2012-2014, caso de referencia empresas de servicios públicos de Cartago. Este estudio está desarrollado en cuatro capítulos, siendo el primero de ellos el proceso de la verificación documental relacionado con el cumplimiento por parte de la gerencia de las empresas de servicios públicos domiciliarios, de los pasos normativos, procedimientos legales y presupuestales en la conformación del presupuesto público en cada periodo.

El segundo capítulo se centra en realizar el análisis de los resultados de la ejecución del presupuesto en los grandes rubros de ingresos y gastos para ser aplicados por la Gerencia de la empresa en las decisiones de manejo del presupuesto. Como complemento el capítulo tercero aborda la evaluación del nivel de gasto, inversión, endeudamiento, situación de tesorería al final de cada vigencia en relación a los indicadores macro de las finanzas públicas y crecimiento del sector y su capacidad fiscal y financiera, en el cuarto capítulo los investigadores una vez avanzado el trabajo conceptúan y concluyen sobre los resultados de los principales indicadores macro relacionados con la gestión presupuestal y el análisis de las variaciones presentadas en la ejecución presupuestal de ingresos y gastos en las vigencias analizadas, terminando el estudio con la conclusiones respectivas y la calificación de la gestión presupuestal y financiera de la entidad.

Palabras claves: Presupuesto público, legalidad, ingresos, gastos, inversión, endeudamiento y situación de tesorería.

INTRODUCCION

El Control Fiscal macro está enmarcado en dos fuentes regulatorias: las derivadas del mandato constitucional en su artículo 119 (artículos 267 a 274) y las reglas generales establecidas en la Ley 42. El artículo 119 de CP establece que la CGR tiene a su cargo la vigilancia de la gestión fiscal y el control de resultado de la administración. El primero se logra con el proceso auditor y, el segundo, dentro del ámbito macroeconómico y sectorial, se logra con el examen y evaluación a los resultados de las políticas públicas. Así mismo, el artículo 267 de la CP establece que la vigilancia de la gestión fiscal del Estado incluye el ejercicio de un control financiero, de gestión y de resultados, fundado en la eficiencia, la economía, la equidad y la valoración de los costos ambientales.

Al plantearse qué tipo de trabajo a manera de monografía aplicada desarrollar como futuros profesionales de la contaduría pública y en vista que durante la carrera no fue tomado el tema de las finanzas públicas como parte del pensum el reto fue tomado. El punto de partida entonces fue la formulación de la pregunta central la cual se define como ¿El marco procedimental de auditoría definido en la Guía de Auditoria territorial da respuesta al estudio cuantitativo y cualitativo sobre el comportamiento macro de las finanzas públicas en empresas de servicios públicos domiciliarios del orden municipal, en un periodo determinado? Teniendo este horizonte se define que el tipo de investigación a aplicar corresponde al descriptivo acompañado del método descriptivo y soportados en fuentes de tipo primario y secundario como fueron la obtención de los diversos documentos del presupuesto de la entidad se da entonces desarrollo al presente estudio.

Bajo esta concepción, el presente proyecto tiene como objetivo realizar una Auditoria especial para llevar a cabo el estudio cuantitativo y cualitativo sobre las finanzas macro en empresas de servicios públicos domiciliarios del orden municipal, vigencia 2012-2014, caso referencia empresas de servicios públicos de Cartago y conocer en profundidad la realidad financiera y económica del ente de tal manera que esta pueda ser evaluada.

Para llevar a cabo este proyecto se estructura a partir de los objetivos en cuatro capítulos a saber: el primer hace referencia a los pasos a seguir para verificar desde lo documental el cumplimiento por parte de la gerencia de las empresas de

servicios públicos domiciliarios, de los pasos normativos, procedimientos legales y presupuestales en la conformación del presupuesto público en cada periodo.

El segundo capítulo, es ya la ejecución de lo propuesto al consolidar en cuadros y tablas todo el acervo de datos sobre la ejecución presupuestal relacionados a los dos grandes grupos que integran el presupuesto, los Ingresos y los Gastos. Se presentan en este capítulos los análisis de los resultados de la ejecución del presupuesto en los grandes rubros de ingresos y gastos para ser aplicados por la gerencia de la empresa en las decisiones del manejo del presupuesto; en el tercer capítulo se evaluara el nivel de ejecución del gasto, la inversión, el endeudamiento y la situación de tesorería a final de cada vigencia en relación de los indicadores macro de las finanzas públicas y crecimiento del sector y su capacidad fiscal y financiera.

Por último, se procede a realizar la determinación de los indicadores, conceptualización y concluir sobre los resultados arrojados por los indicadores macro de gestión presupuestal y análisis de las variaciones presentadas en la ejecución presupuestal de ingresos y gastos en las vigencias analizadas. Cierra el documento con las respectivas conclusiones y calificación de la gestión presupuestal de la entidad, dando un calificativo de desfavorable.

Para los autores es satisfactorio dejar para consulta a estudiantes y profesionales el desarrollo del trabajo, de hecho fue un buen ejercicio analítico e interpretativo del cual se espera se le dé el uso adecuado con fines académicos.

1. ANTECEDENTES

El desarrollo del presente trabajo de investigación bajo la modalidad de Monografía aplicada, presenta en esta primera instancia dos aspectos, el primero un bosquejo histórico de lo que es el control fiscal y el segundo, la referenciación de trabajos de grados con alguna relación con el tema propuesto en este estudio.

La primera parte entonces; mostrará una evolución histórica y conceptual de lo que ha sido y es el control fiscal en el país y el entorno externo respecto al control fiscal. Control ejercido por instancias propias creada en la carta política de cada país y en donde Colombia no ha sido ajena a esta situación.

Se inicia afirmando que el control fiscal no es algo nuevo, el concepto se remonta a la época del descubrimiento y conquista de América. En ese entonces, la vigilancia se ejercía sobre el manejo de los bienes del monarca, no existía supervisión sobre los bienes del Estado. En esa época, el funcionario designado por la Corona para la administración de dichos bienes era denominado como Lugarteniente de los Contadores Mayores de Castilla.

Los autores del trabajo el control fiscal en Colombia, Juan Carlos Mira, Ciro Meza y Daniel Vega, en su recorrido histórico referencian que posterior a la fundación de Santo Domingo, fue creado el Tribunal de la Real Audiencia de Santo Domingo. Este órgano ejercía, comentan los autores, entre otras, las funciones de vigilar a los altos funcionarios de la corona y la de fiscalizar a los virreyes. De esta manera se ejercían los juicios de Residencia donde se rendían cuentas de los bienes fiscales puestos bajo la administración de los funcionarios. En el año de 1604 se crearon los Tribunales de Cuentas. Entre los siglos XI y XIII, estos Tribunales hicieron las veces de las <<contralorías regionales>>en los virreinos, capitanías y presidencias. Cabe anotar, que para el año de 1807, Napoleón creaba en Francia, la Corte de Cuentas de Francia.

Para mirar un poco más la evolución histórica y la fundamentación legal y operativa del control fiscal en Colombia se van a hacer tres referencias en el tiempo, iniciando la primera en el año 1923 hasta el año de 1975, se presenta enseguida que paso en ese lapso de tiempo. Para ese periodo sale a luz pública **La Misión Kemmerer**, ésta misión realizó una serie de recomendaciones, dentro

de las cuales se puede destacar dos en especial, la primera, la creación de la Contraloría General de la Nación y la segunda, la creación de un sistema de banca central y bancos de crédito. La creación de la Contraloría¹ obedeció a situaciones coyunturales que obligaban a la formulación de un sistema de control fiscal uniforme. Otra de las razones que llevaron al establecimiento de esta entidad, fue que para la época, Colombia había recibido por parte de los Estados Unidos 25 millones de dólares provenientes de la venta de Panamá. Esto sumado a la presencia en nuestro país de dos grandes empresas estadounidenses: la United Fruit Company y Tropical Oil Company.

Las condiciones del entorno y las circunstancias políticas, fiscales y económicas dieron pie a la expedición de la Ley 42 de 1923 que creó el Departamento de Contraloría, independiente de los demás departamentos administrativos. Se pretendió darle a éste la facultad de controlar las finanzas públicas con la prohibición expresa de ejercer funciones administrativas distintas de las inherentes a su propia organización.

Entre los años 1900 y 1920 El Gobierno Nacional creció sin modernizar sus métodos fiscales, lo que generó una ejecución creciente de sus gastos y consecuentes déficits fiscales. Durante ese periodo el estado Colombiano sufrió una serie de transformaciones para las cuales había que darle respuestas adecuadas. Como se mencionó antes con la recomendación de la misión **Kemmerer**, se expide la Ley 42 de 1923 la que reorganizó la contabilidad oficial y creó el Departamento de la Contraloría. Esta Ley² consta de 15 capítulos en los que se desarrolla diverso tópicos entre los cuales se mencionan:

- a) Se crea el Departamento de la Contraloría como un servicio nacional administrativo, con independencia de los demás departamentos administrativos.
- b) El Contralor tenía competencia exclusiva en todos los asuntos referentes al examen, glosa y fenecimiento de cuentas de los funcionarios encargados de recibir, pagar y custodiar fondos o bienes de la Nación; examen y revisión de las deudas y reclamaciones a cargo o a favor de la República; en todos los asuntos relacionados con métodos de contabilidad y la manera de llevar las cuentas de la

¹ Citado por MIRA. Juan Carlos. MEZA Ciro, VEGA. Daniel. En el trabajo de grado EL CONTROL FISCAL EN COLOMBIA. PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS BOGOTÁ, 2001, páginas 3-4.

²Ibíd., página 13

nación, la conservación de los comprobantes y el examen de libros, registros y documentos referentes a dichas cuentas.

c) Asuntos relacionados con métodos de contabilidad y la manera de llevar las cuentas de la nación, la conservación de los comprobantes y el examen de libros, registros y documentos referentes a dichas cuentas.

d) El Contralor tenía facultades para llevar las cuentas generales de la Nación; las de la deuda, la prescribir los métodos de contabilidad, la manera de rendir los informes financieros de cualquier entidad administrativa, así como los procedimientos para presentar las cuentas de los empleados de manejo.

e) Promover investigaciones fiscales o realizarlas a solicitud del presidente, del Congreso, de un departamento o municipio, con la aprobación del Consejo de Ministros, sobre instituciones dependientes de dichas entidades.

f) Refrendar toda erogación de fondos públicos verificada en Bogotá.

Desde la expedición de la Ley 42 de 1923, que creó el Departamento de la Contraloría y posteriores normas como el Decreto 911/32, la Ley 58 de 1946, la Ley 151 de 1959 y, posteriormente habérsele elevado a rango constitucional en 1945, al organismo de control, no se tenía un régimen jurídico- fiscal unificado.

En 1975 acorde con las necesidades que la misma modernización y evolución del Estado reclamaba para el organismo de control se expide la Ley 20 de 1975, el cual buscaba que este organismo fuera ágil, técnico y moderno con el fin de velar por el adecuado rendimiento de los bienes e ingresos de la nación

La siguiente fase dentro de este recorrido de antecedentes histórico sobre el control fiscal esta lo acontecido entre 1975 y 1991³.

Con la Ley 20 de 1975 y desde la expedición de la Ley 42 de 1923, que creó el departamento de la Contraloría, y posteriores normas como el Decreto 911/32, la Ley 58 de 1946, la Ley 151 de 1959 y el haberse elevado a rango constitucional en 1945, al organismo de control. Hasta 1975 no se tenía un régimen jurídico-fiscal unificado, acorde con las necesidades que la misma modernización y evolución del Estado reclamaba para el organismo de control, el cual debía ser

³Ibíd., pagina 4.

ágil, técnico y moderno con el fin de velar por el adecuado rendimiento de los bienes e ingresos de la nación⁴.

Con la expedición de la Ley 20 de 1975, se pretendió unificar la legislación dispersa que sobre control fiscal existía como también crear mecanismos de control que interrelacionados, pudieran dar como resultado positivo, una vigilancia acorde para cada una de las entidades del Estado cuyo primordial objetivo fuera garantizar al mismo Estado, el adecuado rendimiento de los bienes o ingresos de la nación y obtener de esa manera la eficiencia del gasto público.

De otro lado, la Ley 20 de 1975 previó en su artículo 5 un mecanismo de control para las empresas industriales y comerciales del Estado, orientado a tener un sistema adecuado de fiscalización que consultara principios modernos de auditoría financiera. De lo anterior, se observa que la Ley 20 de 1975 buscó adecuar el sistema de fiscalización a las necesidades de aquel momento y lograr mejorar el control sobre el erario.

De esta manera, se lograron importantes avances en materia de control fiscal con la expedición de Ley 20 de 1975. Sin embargo, la Contraloría General de la República, quedó bastante limitada en su función de vigilancia, por cuanto sus actuaciones de control estuvieron dirigidas han de demostrar y cuantificar perjuicios fiscales.

Etapas finales del recorrido del control fiscal en Colombia que corresponde al inicio del año 1991 con la famosa Asamblea Nacional Constituyente, de ahí se desprende los siguientes aspectos en materia del control fiscal.

En la Asamblea reinaba la idea de que era necesario hacer cambios a la Contraloría General de la República y al Sistema de control fiscal en general, debido a diferentes factores. Las primeras tesis hablaban de lo ineficaz que estaba resultando el control previo para preservar el patrimonio público, motivo por el cual se cambia el sistema a control posterior y selectivo.

Por otro lado se planteó la tesis de extender la vigilancia a todos aquellos que administren bienes públicos, así como el otorgamiento de poderes sancionatorios a las Contralorías. También, surgió la idea de crear una jurisdicción penal fiscal que hiciera parte de la rama judicial encargada exclusivamente de la investigación y juzgamiento de los delitos que tuvieran que ver con el patrimonio público.

⁴ ibíd., páginas 5-7.

La segunda parte de los antecedentes está dado por trabajos de grado elaborados por estudiantes del programa de contaduría pública y registrada en las bases de datos de la universidad, al respecto se tienen los siguientes referentes:

LÓPEZ DOMÍNGUEZ. Kelly Magrey y NÚÑEZ NAVARRO Yorman Aleiro, el trabajo presentado a la Universidad como requisito de grado para optar el título de contadores públicos, titularon el estudio “Análisis Financiero de la Administración Pública Cooperativa Aguas de Teorama En Los Periodos 2011 Y 2012, Ubicada En El Municipio de Teorama” (Norte De Santander), presentado en el año 2014, afirman que dentro de una organización el análisis financiero es una herramienta que permite evaluar y reflexionar acerca de la posición financiera, presente y pasada, y los resultados de las operaciones de una empresa, con el fin inicial de determinar cuáles son las mejores estimaciones y predicciones posibles sobre las condiciones y resultados futuros y conocer a profundidad como está compuesta la estructura financiera de la entidad estableciendo si es la adecuada o no.

Con base en esto, el trabajo de investigación se propuso como principal objetivo realizar el análisis financiero en los períodos 2011-2012 de la Administración Pública Cooperativa Aguas de Teorama, ubicada en el Municipio de Teorema (Norte De Santander). Cuyos resultados fueron debidamente socializados determinando una serie de situaciones positivas y negativas en la gestión financiera de la cooperativa y las cuales se dieron a conocer a los directivos para los correctivos de rigor.

Otro de los temas desarrollados en el marco de los trabajos de grado y relacionados a análisis financieros a entidades del orden territorial corresponde a lo planteado por LEIDY JOHANA RAMIREZ Y JENNY ARDILA NIETO, en su trabajo denominado “Análisis de la Situación Fiscal y Presupuestal del Municipio de Cartago Valle, Vigencia 2008-2011, para la Universidad Del Valle Sede Cartago 2013. Ramírez y Nieto establecieron como objetivo central del análisis el determinar el comportamiento de las finanzas públicas en sus dos componentes: ingreso y gastos del municipio de Cartago, Valle, incluyendo un análisis en algunas líneas de su componente social, durante el periodo 2008.2011. Así mismo, como objetivo específico, determinar el nivel de ejecución del presupuesto municipal de ingresos y gastos durante el periodo, y un segundo objetivo el establecer el esfuerzo fiscal realizado por la administración en el periodo de análisis de las finanzas públicas.

Finalmente el recorrido muestra, primero, el desarrollo normativo y constitucional de lo que es el control fiscal en Colombia y como esta figura fue desde los comienzos de la República tomando importancia tal en el cuidado y vigilancia del patrimonio y el recurso público, y por el otro, los trabajos referentes al tema del control fiscal no se evidencian y solo hay unos referentes cercanos en cuanto a análisis de tipo financiero, pero no un desarrollo de una auditoria a las finanzas macro partiendo de la herramienta que para tal fin ha diseñado la contraloría general de la República y el auditoría General y que se constituye en un espacio oportuno para que los contadores tengan un acercamiento hacia otras formas de realizar auditorías en el campo público.

2. EL PROBLEMA

2.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

El Control Fiscal está definido como “una función pública, la cual vigila la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes del Estado en todos sus órdenes y niveles”.

Es ejercido en forma posterior y selectiva por la Contraloría General de la República, las contralorías departamentales y municipales. Son sujetos de control fiscal en el orden territorial los organismos que integran la estructura de la administración departamental y municipal y las entidades de este orden enumeradas en el párrafo anterior. (Apartes tomados Ley 42 de 1993).

El Control Fiscal macro está enmarcado en dos fuentes regulatorias: las derivadas del mandato constitucional en su artículo 119 (artículos 267 a 274) y las reglas generales establecidas en la Ley 42. El artículo 119 de CP establece que la CGR tiene a su cargo la vigilancia de la gestión fiscal y el control de resultado de la administración. El primero se logra con el proceso auditor y, el segundo, dentro del ámbito macroeconómico y sectorial, se logra con el examen y evaluación a los resultados de las políticas públicas. Así mismo, el artículo 267 de la CP establece que la vigilancia de la gestión fiscal del Estado incluye el ejercicio de un control financiero, de gestión y de resultados, fundado en la eficiencia, la economía, la equidad y la valoración de los costos ambientales.

En este sentido, tanto el control individual como el control agregado al manejo de fondos y bienes públicos, son objeto de evaluación de los principios de la gestión fiscal para observar que haya una equitativa asignación de recursos tal que maximice el resultado planeado al menor costo. Ley 42 de 1993: Fue un avance en la creación de un derecho fiscal y la instauración de un proceso autónomo y propio. Las contralorías, requerían de elementos y herramientas para actuar en debida forma y esta Ley presentaba dificultades jurídicas en materia de responsabilidad fiscal.

Proceso Presupuestal y el Control Macro El Presupuesto Público: Resumen sistemático y cifrado, confeccionado en periodos regulares, de las previsiones de

gastos y de las estimaciones de ingresos para cubrir dichos gastos. En él se concretan muchas de las políticas públicas.

La consistencia entre flujos y saldos debería ser el primer paso del control financiero. Es decir, todos los movimientos de una vigencia deberían reflejar su impacto sobre los saldos. Este principio metódico ordena y racionaliza la forma en que se hace el control financiero. En la medida que no haya un sistema de información financiera integrada, esta consistencia está seriamente vulnerada.

2.2 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

En el ámbito de las entidades del sector público y las empresas de servicios públicos domiciliarios es imprescindible evaluar el cumplimiento de sus objetivos y el manejo sustentable de los recursos destinados a su operatividad institucional y empresarial en la prestación de servicios públicos, a través de un control adecuado que permita identificar si la actuación se ha enfocado hacia el mejor aprovechamiento y a la correcta administración de los recursos. Evaluación y control que es resultado y consecuencia de un examen sistemático a los presupuestos, a los registros presupuestales, a las transacciones y gestión para determinar la adherencia a los principios presupuestales y a las políticas de dirección o, a los requerimientos normativos establecidos en cada instancia institucional.

Resultan sorprendentes las graves falencias que en materia de auditoría y control interno adolecen las entidades públicas, pese a existir en muchas de ellas las oficinas de control y las direcciones financieras y de presupuesto, lo que afecta en cierta medida que éstas entidades no cumplan con principios esenciales como la eficiencia, eficacia y la economía.

Por otro lado, la información que brinda la entidad en muchos de los casos, no es razonable y oportuna, lo que conlleva al incumplimiento de objetivos, misión y visión institucional. La auditoría ha alcanzado un nuevo enfoque y visión en torno a la aplicación de sistemas de control interno específicos, es decir por departamentos o áreas. La misma está encaminada a los procesos de mejora continua y eliminación de despilfarros / desperdicios en las entidades como en las empresas de servicios públicos, por lo que las nuevas herramientas a utilizar con

una visión de gestión permite en cierto nivel subsanar dichas debilidades. Por otro lado, la falta de controles internos no sólo ha dado lugar a defraudaciones, sino también a graves errores en materia de decisiones producto de significativos errores en materia de información.

En este contexto, el presente estudio bajo la modalidad de monografía está encaminado a superar las limitaciones mencionadas con la incursión de la guía de auditoría territorial que pretende abordar la temática de los problemas que adolecen tanto las instituciones públicas como las empresas de servicios públicos domiciliarios, para a través del análisis y evaluación de las ejecuciones presupuestales, proporcionar la solución a esos problemas con el informe macro de auditoría a las finanzas públicas, siendo el producto final de la auditoría, el contribuir a la corrección de errores y omisiones como las acciones legales según corresponda; y habilitar al Gerente para que a partir de los resultados arrojados mejorar su gestión presupuestal y financiera en la entidad pública.

Es claro identificar igualmente el limitado control posterior de las operaciones administrativas, presupuestales, financieras y de gestión en las entidades públicas y empresas de servicios públicos domiciliarios, en algunos eventos imposibilita una evaluación periódica que permita comprobar la veracidad, y autenticidad de las operaciones presupuestales, así como la eficiencia, efectividad y economía en el manejo de los recursos públicos.

Finalmente la pregunta central de la investigación se define en los siguientes términos:

¿El marco procedimental de auditoría definido en la Guía de Auditoría territorial da respuesta al estudio cuantitativo y cualitativo sobre el comportamiento macro de las finanzas públicas en empresas de servicios públicos domiciliarios del orden municipal, en un periodo determinado?

2.3 SISTEMATIZACIÓN DEL PROBLEMA

Teniendo el problema central que refleja la situación y debilidad de las empresas de servicios públicos domiciliarios frente a la manera como aborda el sistema de información y como su gestión obedece a la observancia de los principios

presupuestal y evidenciar su gestión al final de cada periodo, es necesario realizar la siguiente preguntas complementarias.

1. ¿Cumple la gerencia o la dirección de las empresas de servicios públicos domiciliarios con los pasos normativos en la conformación del presupuesto público en cada periodo?
2. ¿Realiza la gerencia los procedimientos legales y presupuestales adecuados en las decisiones de modificación del presupuesto aprobado en la vigencia?
3. ¿Identifica, interpreta y analiza la gerencia los resultados de la ejecución del presupuesto en los grandes rubros de ingresos y gastos?
4. ¿Se evalúa el nivel de inversión, endeudamiento, situación de tesorería al final de cada vigencia y se identifican las variaciones correspondientes de una vigencia a otra desde los indicadores macro de las finanzas públicas y se determina su crecimiento?
5. ¿La gerencia determina y analiza los diversos indicadores de gestión presupuestal como elemento constitutivo en la toma de decisiones para la adecuada asignación de los recursos?

2.4 DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA O DE LA INVESTIGACIÓN

Delimitación Espacial: El estudio se enmarca en el municipio de Cartago, Valle, para la empresa de servicios públicos domiciliarios que opera en dicha localidad.

Delimitación de Fases de Estudio: La dirección de presupuesto, su estructura operativa, la gestión presupuestal. La evaluación macro de las finanzas públicas para un periodo determinado.

Delimitación de variables de estudio: Gestión presupuestal, ejecución de ingresos, ejecución del gasto, medición de resultados presupuestales, indicadores fiscal y presupuestal.

Delimitación Informativa: Para el desarrollo de la auditoria especial al manejo macro de las finanzas públicas está supeditado al suministro de la información respectiva y a la facilidad de consulta de la misma en la página web.

3. OBJETIVOS

3.1 OBJETIVO GENERAL

Realizar el estudio cuantitativo y cualitativo sobre las finanzas macro en empresas de servicios públicos domiciliarios del orden municipal, vigencia 2012-2014, caso de referencia empresas de servicios públicos de Cartago.

3.1.1 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

1. Verificar documentalmente el cumplimiento por parte de la gerencia de las empresas de servicios públicos domiciliarios, de los pasos normativos, procedimientos legales y presupuestales en la conformación del presupuesto público en cada periodo.
2. Analizar los resultados de la ejecución del presupuesto en los grandes rubros de ingresos y gastos para ser aplicados por la Gerencia de la empresa en las decisiones de manejo del presupuesto.
3. Evaluar el nivel de ejecución del gasto, inversión, endeudamiento, situación de tesorería al final de cada vigencia en relación a los indicadores macro de las finanzas públicas y crecimiento del sector y su capacidad fiscal y financiera.
4. Determinar, Conceptuar y concluir sobre los resultados indicadores macro de gestión presupuestal y análisis de las variaciones presentadas en la ejecución presupuestal de ingresos y gastos en las vigencias analizadas.

4. JUSTIFICACIÓN

El control fiscal, la auditoría fiscal y financiera, las Finanzas Públicas como disciplina se soporta no solo en la Hacienda Pública, en la Constitución Política, sino también en la Economía con sus políticas macroeconómicas, fiscales, tributarias, de comercio exterior, cambiaria, laboral y de las relaciones internacionales, sino en la Contabilidad Pública y el Presupuesto Público, como instrumentos de política para enfocar sus esfuerzos y dar respuesta a la distribución de la riqueza, el crecimiento y el desarrollo económico nacional. El rol del estado en cuanto a la adquisición, gestión, asignación, destinación y administración de los recursos hacia el colectivo ciudadano es una acción que se refleja en cada una de las políticas que asume en su gestión pública. El marco teórico propio de éste estudio toma sus fundamentos en la hacienda pública, la administración pública y el control fiscal derivado desde la constitución a los entes de control.

Es de interés general para todos los ciudadanos y a los profesionales de la contaduría el saber de qué forma se adquieren los recursos, y como se distribuyen en la función primordial de las empresas de servicios públicos del orden territorial para llevar servicios públicos a toda la población de determinado municipio, así como el conocer las políticas diseñadas para la administración y ejecución eficiente y eficaz y económica de esos recursos, y a su vez, determinar cómo se distribuyen mediante los proyectos de inversión, en la mejora de la infraestructura para la prestación de los servicios y la coherencia de los principios fundamentales del presupuesto y lo que la ley de servicios públicos determina para su cumplimiento.

La universidad dentro de su contexto académico debe apoyar los estudios investigativos encaminados a la identificación de los impactos que se generan con el comportamiento fiscal y financiero y específicamente en la Gestión pública, con el fin de proporcionar información analítica que permita al colectivo ser partícipe de las decisiones y promotores de nuevos proyectos para el bienestar social específicamente en sus ejes transversales de agua potable, energía, comunicaciones, entre otros a cargo de las empresas prestadoras de servicios.

El presente trabajo se encuentra enmarcado como un estudio específicamente en el área de las finanzas públicas (referidas también por algunos autores como Hacienda Pública), y a la importancia del Estado en la planeación estratégica referida básicamente a sus planes de desarrollo como herramienta de planeación de corto y mediano plazo, y como desde ahí se cumple el cometido de la eficiente prestación de los servicios públicos en los municipios.

El interés del análisis y evaluación del comportamiento de las finanzas macro en empresas de servicios públicos domiciliarios no solo es resorte de los entes de control, sino que se extiende a las diversas instancias de decisión pública, al ciudadano, a los empresarios, a los inversionistas, a los organismos internacionales, a la banca pública y privada, y por ende no puede quedar por fuera a la academia como fuente de conocimiento y análisis, así mismo, al profesional de la contaduría Pública le compete algo de responsabilidad y no solo eso, debe ser motivo de exploración y estudio para complementar su formación.

5. MARCO REFERENCIAL

5.1 MARCO TEÓRICO

5.1.1 El control fiscal y financiero en Colombia

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública presenta al cuerpo de profesionales de la contaduría pública, el siguiente. Aspecto sobre el control fiscal y la auditoría fiscal en el sector público, e invita a los contadores públicos y especialmente a los revisores fiscales a una profunda reflexión y un cambio de actitud para su aplicación, cuando aborde el ejercicio de la auditoría en entidades públicas.

El primer paso de identificación de la existencia del control fiscal y financiero, esta explícito en la Ley 42 de 1993, en desarrollo del artículo 267 de la Constitución Nacional, en el Capítulo I del Título I establece los principios, sistemas y procedimientos técnicos en los siguientes términos:

Artículo 9.- Para el ejercicio del control fiscal se podrán aplicar sistemas de control como el financiero, de legalidad, de gestión, de resultados, la revisión de cuentas y la evaluación del control interno, de acuerdo con lo previsto en los artículos siguientes.

Parágrafo.- Otros sistemas de control, que impliquen mayor tecnología, eficiencia y seguridad, podrán ser adoptados por la Contraloría General de la República, mediante reglamento especial.

Artículo 10.- El control financiero es el examen que se realiza, con base en las normas de auditoría de aceptación general, para establecer si los estados financieros de una entidad reflejan razonablemente su situación financiera, el resultado de sus operaciones y los cambios en su situación financiera, comprobando que en la elaboración de los mismos y en las transacciones y operaciones que los originaron, se observaron y cumplieron las normas prescritas por las autoridades competentes y los principios de contabilidad universalmente aceptados o prescritos por el contador general.

Artículo 11.- El control de legalidad es la comprobación que se hace de las operaciones financieras, administrativas, económicas y de otra índole de una entidad para establecer que se hayan realizado conforme a las normas que le son aplicables.

Artículo 12.- El control de gestión es el examen de la eficiencia y eficacia de las entidades en la administración de los recursos públicos, determinada mediante la evaluación de sus procesos administrativos, la utilización de indicadores de rentabilidad pública y desempeño y la identificación de la distribución del excedente que éstas producen, así como de los beneficiarios de su actividad.

Artículo 13.- El control de resultados es el examen que se realiza para establecer en qué medida los sujetos de vigilancia logran sus objetivos y cumplen los planes, programas y proyectos adoptados por la administración, en un período determinado.

Artículo 14.- La revisión de cuentas es el estudio especializado de los documentos que soportan legal, técnica, financiera y contablemente las operaciones realizadas por los responsables del erario durante un período determinado, con miras a establecer la economía, la eficacia, la eficiencia y la equidad de sus actuaciones.

Artículo 18.- La evaluación de control interno es el análisis de los sistemas de control de las entidades sujetas a la vigilancia, con el fin de determinar la calidad de los mismos, el nivel de confianza que se les puede otorgar y si son eficaces y eficientes en el cumplimiento de sus objetivos.

El Contralor General de la República reglamentará los métodos y procedimientos para llevar a cabo esta evaluación.

Artículo 19.- Los sistemas de control a que se hace referencia en los artículos anteriores, podrán aplicarse en forma individual, combinada o total. Igualmente se podrá recurrir a cualquier otro generalmente aceptado.

El nuevo enfoque de la revisoría fiscal, que presenta este pronunciamiento, se basa en el conocimiento integral de la entidad a la cual presta sus servicios, con una metodología de trabajo moderna.

5.1.2 Forma de Gerencial las entidades públicas y concepción del control en Colombia,

A partir del ordenamiento jurídico de la Constitución Política de 1991, se plantea un cambio trascendental en la forma de Gerencial las entidades públicas y en la concepción del control asociado a la gestión. Antes de 1991, no se consideraba, en el contexto jurídico, los elementos constitutivos de la gerencia, ni el control gerencial así lo menciona Omar de Jesús Montilla Galvis⁵, Carlos Alberto Montes Salazar y Eutimio Mejía Soto en su libro Auditoría y control de gestión, en el desarrollo de la administración pública, ni la obligación de presentar resultados de la gestión realizada. Por tanto, no era necesario aplicar conceptos teóricos administrativos para determinar la forma metodológica de lograr los objetivos propuestos según los principios de eficacia y eficiencia. Por el contrario, el ejercicio de la administración de las entidades públicas, en los diferentes niveles directivos, se realizaba sin considerar los fundamentos teóricos de la administración, y se orientaba según la disciplina y formación del respectivo jefe.

En el contexto normativo, se concebía el control de lo público desde el punto de vista del control fiscal. Este era ejercido por las contralorías directamente en las entidades, a través del denominado control previo y el examen de cuentas. Y el Órgano de Control Nacional reglamentaba la forma como se debía llevar la contabilidad pública.

Esta práctica de la injerencia en la administración de la entidad pública ejercida hasta ese momento histórico por el órgano de control fiscal (año 1991), permitía la dilución de la responsabilidad de la alta dirección por el adecuado manejo de los recursos públicos, que a la vez la sentía compartida con el órgano de control fiscal.

5.1.3 Aspectos fundamentales de cambio en la Gerencia Pública

Al revisar lo expuesto, con un enfoque administrativo, se puede deducir que, en esencia, los aspectos fundamentales de cambio para la Gerencia Pública son:

⁵Docentes de la Universidad del Quindío, contador público y el Profesor titular Universidad del Valle, contador público especialista en Gerencia Financiera con énfasis Internacional Universidad Libre. Grupos de Investigación en: Contabilidad, Finanzas y Gestión Pública, de la Universidad del Valle; Contaduría Internacional Comparada, de la Universidad del Quindío, y Prospectiva Contable - financiera, de la Universidad Libre. Grupos reconocidos por Colciencias, categoría A.

1. La adopción e implementación articulada de las funciones gerenciales de planeación y control.
2. La articulación presupuestal con planeación y control, a través de indicadores.
3. La clasificación y adopción del control interno y externo.
4. El establecer que la administración pública, en todos sus órdenes, tendrá un control interno, que se ejercerá en los términos que señale la Ley. La implementación del control interno se subdivide en dos contextos: el control de gestión que es de tipo gerencial-administrativo y el de evaluación, independiente.
5. La independencia del ejercicio del control externo en la administración, se subdividió en Control Fiscal y el Control Disciplinario.
6. El establecimiento del control ciudadano, o control social.
7. La organización de los aspectos financieros en las entidades públicas.
8. La organización de la contabilidad pública.
9. La necesidad de vincular la teoría administrativa en su implementación, adecuándola a las especificidades de la función pública.
10. La separación y delimitación de funciones y responsabilidades entre la administración y los órganos de control.
11. El establecimiento de que la función administrativa está al servicio de los intereses generales.
12. La definición de los Principios de la Función Pública (igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad).
13. La especificación de que el nivel directivo es quien realiza la coordinación de las actuaciones para el cumplimiento de los fines del Estado.

5.1.4 Control de Gestión: Control de la Eficacia, Eficiencia y Economía

Entre los motivos que dan lugar a una auditoría de gestión está la necesidad de controlar la gestión de la empresa en sus diferentes niveles. En este caso, se persigue el objetivo de establecer un control de eficacia, eficiencia y economía. De ahí que también se denomine auditoría 3E. La eficacia de una organización se mide por el grado de cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas de actuación de la misma, es decir, comparando los resultados realmente obtenidos con los resultados previstos y, por tanto, existe eficacia cuando una determinada actividad o servicio obtiene los resultados esperados, independientemente de los recursos que hayan sido utilizados para ello, por tanto se trata de la comparación de unos outputs con otros outputs.

La evaluación de la eficacia requiere siempre la existencia de objetivos claros, concretos y definidos, pudiéndose realizar la medición del nivel de eficacia sobre los hechos y sobre los resultados.

Esta evaluación permite:

- a) Conocer si los programas establecidos y ejecutados han conseguido los fines propuestos.
- b) Facilitar información para decidir si un programa o proyecto debe ser continuado, modificado o suspendido -controles de eficacia realizados durante el desarrollo del programa, medición en su caso, de los outputs intermedios-.
- c) Suministrar bases empíricas para la evaluación de futuros programas.
- d) Descubrir la posible existencia de soluciones alternativas con mayor eficacia.
- e) Fomentar el establecimiento por parte de la alta dirección pública de las entidades de sus propios controles internos de gestión.

La eficiencia se mide por la relación entre los bienes adquiridos o producidos o los servicios prestados por un lado (outputs) y los recursos utilizados por otro (inputs), es decir, se mide por la comparación de unos inputs con unos outputs. La evaluación de los niveles de eficiencia requiere la existencia de una determinada información y de una organización suficientemente preparada. Para valorar tanto los inputs como los outputs, éstos deben estar claramente definidos.

Dicha evaluación puede ser realizada en términos cuantitativos o cualitativos, y que permite conocer:

- a) El rendimiento del servicio prestado o del bien adquirido o vendido, en relación con su costo.
- b) La comparación de dicho rendimiento con una norma establecida previamente.
- c) Las recomendaciones para mejorar los rendimientos estudiados, y en su caso, las críticas de los obtenidos.

La economía mide las condiciones en que una determinada empresa o entidad pública como las empresas industriales y comerciales del Estado y las mismas empresas de servicios públicos domiciliarios adquiere los recursos financieros, humanos y materiales. Para que una operación sea económica, la adquisición de recursos debe hacerse en tiempo oportuno y a un coste lo más bajo posible, en cantidad apropiada y en calidad aceptable, la economía se produce cuando se adquieren los recursos apropiados al más bajo coste posible, por tanto se trata de comparar unos inputs con otros inputs, teniendo en cuenta los factores de calidad, cantidad y precio.

5.1.5Control y seguimiento

Control y Seguimiento a la Ejecución Presupuestal se realiza mediante el seguimiento de la ejecución presupuestal y la evaluación que conduce a identificar como las entidades gastan los recursos del presupuesto, acordes con los principios presupuestales establecidos en el Estatuto Orgánico del Presupuesto Público vigente en Colombia.

5.1.6Adecuación de la Estructura Presupuestaria

Para una correcta auditoría operativa fiscal y presupuestal, debe establecerse previamente si la entidad tiene una estructura presupuestaria adecuada, total o parcialmente por programas o proyectos, suficientemente explícitos y de una

contabilidad por centros de costos o por centros de decisión, suficientemente detallada, ello debe ser así porque los controles de eficacia y eficiencia no pueden, por definición ser globales sino que tendrán que ser realizados individualmente por áreas de responsabilidad. Por tanto, la auditoría de gestión presupuestal tiene como objetivo verificar:

- a) Si se han conseguido los objetivos propuestos.
- b) Si existen otras formas más económicas de obtener los resultados.
- c) Si la medida de las realizaciones y el sistema presupuestario utilizado dan a las distintas áreas de responsabilidad una información adecuada y periódica, a fin de que puedan conocer la eficacia, eficiencia y la economía obtenida.
- d) Si la entidad está gestionada correctamente.

5.1.7 Enfoque de auditoría fiscal

Para Sánchez F. de Valderrama⁶ "la auditoría del área fiscal persigue un doble objetivo: en primer lugar comprobar que la empresa ha reflejado adecuadamente las obligaciones tributarias, en función del devengo, habiendo aprovisionado correctamente los riesgos derivados de posibles contingencias fiscales, y, en segundo, si se ha producido su pago efectivo según los plazos y de acuerdo a los requisitos formales establecidos".

Esta definición sintetiza los dos objetivos principales del auditor fiscal: evidenciar, de un lado, si el reflejo contable de las circunstancias fiscales es razonable de acuerdo con las normas establecidas, y de otro, si las obligaciones legales se han cumplido adecuadamente.

En el ámbito mundial, se habla de auditoría fiscal desde una doble vertiente: la realizada por auditores de cuentas independientes o por funcionarios públicos de la administración tributaria. Nosotros vamos a tratar el asunto desde la óptica de la auditoría de cuentas o auditoría financiera, aunque en los aspectos de

⁶Sánchez Fernández De Valderrama, J.L. (1996): Teoría y práctica de la auditoría (2 tomos) (Madrid: CDN, Ciencias de la Dirección). Mención en el capítulo 1 del tomo I, página 337 y siguientes.

coincidencia de ambas vertientes se hará especial mención de ello, no perdiendo de vista, por ello, conceptos y técnicas que puedan ser comunes.

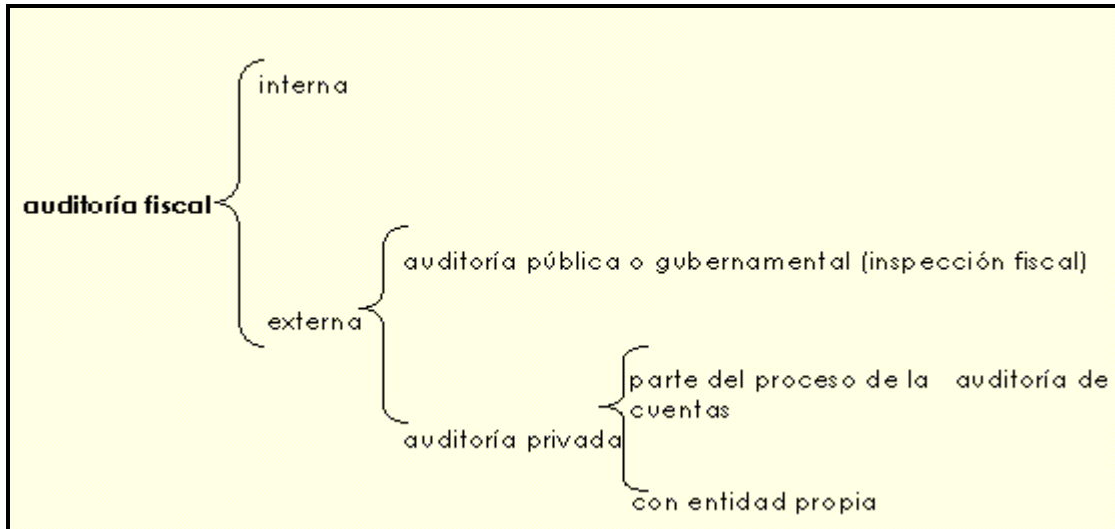
Conviene, entonces, diferenciar ambas facetas. En este sentido, el objetivo perseguido por el auditor externo no coincide -en modo alguno- con el perseguido por la inspección fiscal, ya que ésta centra su actuación en verificar si la entidad ha cumplido sus obligaciones tributarias, exigiendo, en caso contrario, el cumplimiento de tal obligación de acuerdo con la legislación vigente, lo que incluirá deuda tributaria más sanción más intereses de demora.

Sin embargo, el auditor externo, lejos de exigir, recomienda una serie de actuaciones, informando privadamente de unos hechos para expresar públicamente una opinión profesional, sobre la adecuación o no de unos estados financieros a unos criterios preestablecidos.

Desde otro enfoque, La auditoría fiscal es el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones y hechos relacionados con actos y acontecimientos de carácter tributario, a fin de evaluar tales declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas; ello implica verificar la razonabilidad con que la entidad ha registrado la contabilización de las operaciones resultantes de sus relaciones con la hacienda pública -su grado de adecuación con Principios y Normas Contables Generalmente Aceptados (PyNCGA).

Finalmente, la clasificación que diversos autores manejan para la auditoría fiscal viene dada en función de la persona que lleva a cabo la misma y de acuerdo con la independencia de dicha persona y de los objetivos que persigue. En este sentido, distinguimos entre auditoría fiscal interna y externa y, dentro de ésta, la inspección fiscal o la realizada por auditores de cuentas, ya sea como componente de la auditoría general de cuentas o como trabajo con una entidad independiente en sí mismo.

Figura 1. Clasificación de la auditoría fiscal



Fuente: Clasificación de la auditoría fiscal, propuesto por Alonso Ayala p. 16-17.

5.2 MARCO CONCEPTUAL

5.2.1 CONTROL FISCAL

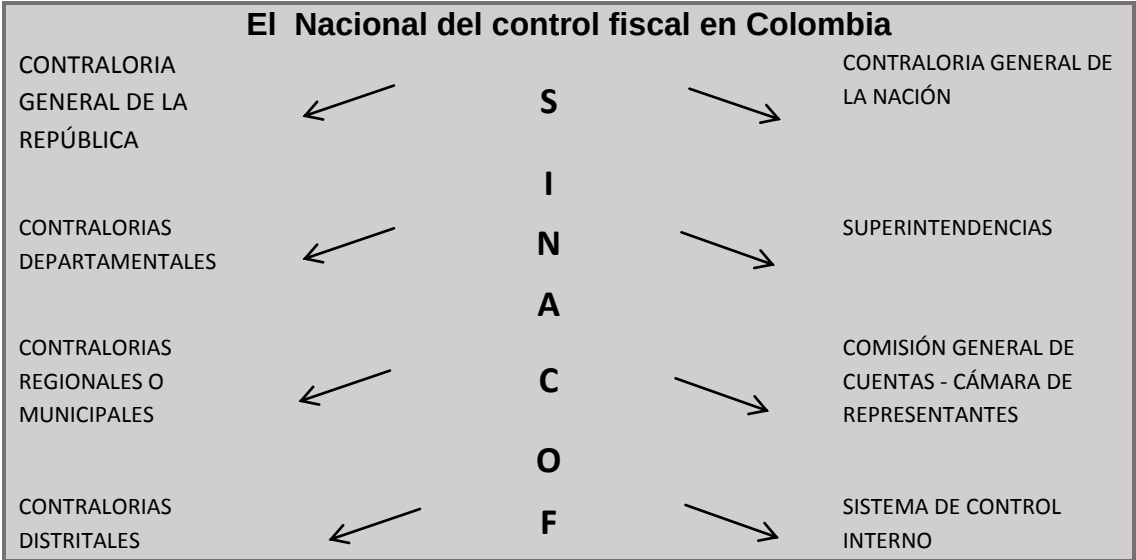
La Constitución Nacional en el artículo 267 define el control fiscal como “una función pública la cual vigila la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes del estado en todos sus órdenes y niveles. Este será ejercido en forma posterior y selectiva por la Contraloría General de la República, las contralorías departamentales y municipales, conforme a los procedimientos, sistemas y principios que establezca la ley”. Por lo tanto las contralorías han desarrollado esta facultad que les da la Constitución Nacional, en sus propias normas para el ejercicio del control fiscal, que les permite evaluar la gestión administrativa de los entes públicos, y el buen uso de los recursos.

La vigilancia de la gestión fiscal incluye el ejercicio de un control financiero, de gestión y de resultados, fundado en la eficiencia, la economía, la equidad y la valoración de costos.

Basado en lo anterior la Contraloría expidió en marzo de 1999, la resolución orgánica No. 04727, mediante la cual adopto el manual de procedimientos para el ejercicio del control financiero para las entidades y particulares que manejen fondos o bienes del estado y la aplicación de las metodologías para tal fin.

Es importante resaltar que el control fiscal se perfecciona cuando existe una eficiente estructura organizacional y funcional a la cual se asignan los perfiles profesionales idóneos para el cargo; el sector público se ve influenciado por compromisos políticos para ocupar cargos siendo inconscientes en cuanto a que no siempre se asigna el cargo a la persona más indicada.

Figura 2. El Nacional del control fiscal en Colombia



Fuente: Presupuesto y Contabilidad Pública, página 194.

5.2.2 Control Fiscal en Contexto.

Todos los organismos estatales del mundo contemplan un control fiscal ejercido por personal independiente del ejecutivo, considerándolo de necesidad vital para la calificación de su gestión y seguridad en el cumplimiento de la ley y del buen uso de los bienes públicos.

Se busca con él evaluar que el gasto se realice con economía, eficiencia y efectividad, teniendo o a gastar menos, si no a gastar mejor.

Cada día los países están modernizando más su legislación para que dicho control se efectuara en forma posterior y selectiva, con la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoria Generalmente Aceptadas – NAGAs- tanto a nivel internacional como nacional.

En Colombia el control fiscal ha sido definido por la ley como “una función pública la cual vigila la gestión fiscal de la administración y de los particulares y entidades que manejen fondos o bienes del estado en todos sus órdenes y niveles. Este será ejercido en forma posterior y selectiva por la contraloría General de la República, las contralorías departamentales y municipales, conforme a los procedimientos, sistemas y principios que establezca la Ley”. Posteriormente la misma norma determina lo que se entiende por control posterior y selectivo.

En desarrollo del mandato constitucional y legal, la Contraloría General de la República, como las contralorías regionales han venido desarrollando normas para el ejercicio de dicho control fiscal, que les permita evaluar la gestión administrativa de los entes públicos y el buen uso de los recursos públicos que manejan tanto éstos, como los particulares, diferente al control interno público que le compete directamente a la administración.

Cuadro 1. Principios de Control Fiscal fijados en la Constitución Política

PRINCIPIOS DE CONTROL FISCAL FIJADOS EN LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA	
La eficiencia	Que la asignación de los recursos sea lo más conveniente para maximizar los resultados.
La eficacia	Que los resultados se logren de manera oportuna y guarden relación con sus objetivos y metas.
La economía	Que en igualdad de condiciones de calidad los bienes y servicios se obtengan al menor costo.
La equidad	Permite identificar los receptores de la economía y analizar la distribución de los costos y beneficios entre sectores económicos y sociales y entre entidades territoriales.
La valoración de costos ambientales	Cuantificar el uso o deterioro de los recursos naturales y el medio ambiente y se evalúa la gestión de protección, conservación, uso y explotación de los mismos (desarrollo sostenible).

Fuente: Presupuesto y Contabilidad Pública. Página 199

5.2.3 Principios presupuestales establecidos en el estatuto orgánico⁷ de presupuesto aplicado en Colombia:

Principio de Coherencia macroeconómica (el presupuesto debe ser compatible con las metas macro fijadas por Gobierno),

Principio de Homeostasis presupuestal (deberá guardar coherencia con el crecimiento de la economía),

Planificación (guardar coordinación con el PND, Plan de inversiones)

Anualidad (el años fiscal comienza el 1 de enero y termina el 31 de diciembre),
universalidad (contiene la totalidad del gasto),

Unidad de caja (con el recaudo de todas las rentas y recursos de capital, se atenderá el pago oportuno de todos los gastos)

⁷Decreto Ley 111 de 1996, estatuto orgánico del presupuesto público.

Programación integral (todo programa presupuestal debe contemplar los gastos de funcionamiento y de inversión)

Especialización (las apropiaciones tienen que estar referidas a cada órgano de la administración)

Inembargabilidad (las rentas incluidas en el presupuesto general son inembargables),

Seguimiento a Proyectos de Inversión, Políticas Públicas y al Plan Nacional de Desarrollo: realizar el seguimiento a los proyectos de inversión, que estén en concordancia con el Plan Nacional de Desarrollo (PND) y acorde con las políticas del Gobierno.

5.2.4 Definición de Auditoría Fiscal

Se define como Auditoría Fiscal, como la actividad de inspección, revisión y control que tiene como objetivo fiscalizar el cumplimiento de ciertas normas. Cuando una persona o una empresa son sometidas a una auditoría, el auditor se encarga de recopilar datos y analizar procesos para presentar un informe que demuestre si el sujeto o la compañía están en regla y dentro de los parámetros de la ley.

Auditoría fiscal

El adjetivo fiscal, por su parte, refiere a aquello perteneciente o relativo al fisco (el tesoro público o el conjunto de organismos públicos cuya función es recaudar impuestos y tributos).

Estas dos definiciones permiten afirmar que una auditoría fiscal⁸ es una inspección de la situación tributaria de una persona o de una empresa para verificar si cumplen con sus obligaciones.

La auditoría fiscal, por lo tanto, es un proceso que consiste en la obtención y evaluación de evidencias acerca de los hechos vinculados a los actos de carácter tributario. El auditor debe comparar las declaraciones y los pagos de impuestos con las finanzas del ente auditado para determinar si todo está en regla.

⁸ Definición de auditoría fiscal - Qué es, Significado y Concepto <http://definicion.de/auditoria-fiscal/#ixzz3UmX6g74n>. tomado en marzo 18 de 2015

Además de todo lo expuesto tendríamos que subrayar que existen básicamente dos tipos de auditorías: la interna y la externa. Esta última puede ser, a su vez, de tipo gubernamental o bien de carácter privado.

Al llevar a cabo una auditoría de tipo fiscal es innegable que el profesional que la lleve a cabo realice un exhaustivo análisis de la empresa en cuestión y de la información de la misma. Así, más concretamente, deberá adquirir los máximos conocimientos sobre la estructura de aquella entidad, las operaciones que lleva a cabo o las condiciones económicas que posee.

De esta manera, con esos datos y a partir de los mismos, el auditor realizará un profundo análisis, después inspeccionará y confirmará lo estudiado, investigará y observará. El resultado de todo ello será la confección de un informe final o dictamen, que se compone de dos partes estructuradas: una primera, en la que se da a conocer el procedimiento llevado a cabo, y una segunda donde establece su opinión.

El Estado, a través de distintas oficinas y secretarías, suele desarrollar auditorías fiscales para asegurarse que los contribuyentes estén cumpliendo con sus obligaciones. En caso de detectarse alguna irregularidad, el deudor es intimado a regularizar la situación y, según el caso, puede ser castigado de diversas formas ya que la evasión fiscal es un delito.

Las grandes empresas también suelen ordenar auditorías fiscales internas, de forma tal que se aseguren que el pago de los tributos se está realizando con normalidad.

Es habitual que suela confundirse lo que es una auditoría fiscal con una inspección fiscal, pero son cosas diferentes. Así, de la primera habría que destacar que es realizada por un profesional independiente, que en ella no está permitida la opinión parcial o que aquella lleva a cabo casi de manera simultánea a que tengan lugar los hechos.

La segunda, la citada inspección, por su parte se identifica porque es llevada a cabo por un funcionario del Estado, porque se debe emitir opinión siempre, porque cuenta con menos facilidades para acceder a la información y porque es llevada a cabo después de la auditoría financiera.

5.3 MARCO CONTEXTUAL

5.3.1 CONTROL FISCAL SOBRE LAS EMPRESAS DE SERVICIOS PUBLICOS EN COLOMBIA

Las empresas de servicios públicos domiciliarios en Colombia están sometidas al control de varias entidades tales como las contralorías, la superintendencia de servicios públicos, las comisiones de regulación, etc. Lo que ha generado ineficiencia y duplicidad en el proceso de fiscalización.

El control fiscal que le corresponde ejercer a las contralorías depende fundamentalmente de la participación del estado en su capítulo social. La reglamentación sobre la materia ha sido desafortunada y contradictoria.

5.3.2 LAS EMPRESAS DE SERVICIOS PUBLICOS

El artículo 15 de la ley 142 de 1994 autoriza para la prestación de servicios públicos domiciliarios a las siguientes personas:

- a)** Empresas de servicios públicos.
- b)** Personas naturales o jurídicas que produzcan los servicios para ellas mismas, o como consecuencia o complemento de su actividad principal, los bienes y servicios propios del objeto de las empresas de servicios públicos.
- c)** Los municipios, cuando asuman de forma directa, a través de su administración central, la prestación de servicios públicos, conforme a lo dispuesto en esta ley.
- d)** Las organizaciones autorizadas conformes a esta ley para prestar servicios públicos en municipios menores, en zonas rurales y en áreas o zonas urbanas específicas.
- e)** Las entidades autorizadas para prestar servicios públicos durante los periodos de transición previstos en esta ley.

f) Las entidades descentralizadas de cualquier orden territorial o nacional que al momento de expedirse esta ley estén prestando cualquiera de los servicios públicos y se ajusten a lo establecido en el parágrafo del artículo 17.

Las empresas de servicios públicos, primeras en las distintas formas de organización señaladas en la ley, son sociedades por acciones, cuyo objeto es la prestación de servicios públicos domiciliarios, y pueden ser oficiales, privadas o mixtas.

Son oficiales: “cuando el capital de la nación, las entidades territoriales, o las entidades descentralizadas de aquellas o estas tienen el 100% de los aportes”; **son mixtas:** “cuando el capital de la nación, las entidades territoriales, o las entidades descentralizadas de aquellas o estas tienen aportes iguales o superiores al 50%”; y **son privadas:** “aquellas cuyo capital pertenece mayoritariamente a particulares, o a entidades surgidas de convenios internacionales que deseen someterse íntegramente para estos efectos a las reglas a las que se someten los particulares”.

5.3.3 Fundamento Legal y Concurrencia con otros Controles

El control que ejerce la Contraloría General de la República y las contralorías de las entidades territoriales es de carácter fiscal y difiere de otras formas de control, como el que ejerce, por ejemplo, la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios.

El control fiscal constituye, por mandato constitucional y legal, una función pública a cargo de ese organismo, el cual la ejerce de manera privativa y exclusiva, como lo ha indicado la Corte Constitucional en sentencia C – 167 de 1995:

En este orden de ideas, para la corte es diáfano que el artículo 267 de la Carta Magna delimita el rango de acción de la función fiscalizadora o controladora al otorgarle a la contraloría las prerrogativas de vigilar la gestión fiscal de la administración, entendiendo este vocablo en su más amplia acepción, es decir, referido tanto a las tres ramas del poder público como a cualquier entidad de derecho público y a los particulares que manejen fondos o bienes de la Nación, que garanticen al estado la conservación y adecuado rendimiento de los bienes e

ingresos de la Nación, así pues donde quiera que hayan bienes ingresos públicos, deberá estar presente en la fiscalización en ente superior de control.

En cuanto a su carácter concurrente con otras formas de control, como el que ejerce la Superintendencia de Servicios Públicos, ese organismo ha manifestado: "Este despacho considera, en consecuencia, que las facultades de inspección, control y vigilancia asignados a la Superintendencia, por una parte, y las que la Ley y la Constitución atribuyen a la Contraloría, concurren hacia el cumplimiento de un solo objeto, lo cual es el referente a los fines del Estado, sin que por ello exista dualidad de funciones, ya que una cosa es el control fiscal al que están sujetas las entidades que manejan dineros estatales, el cual es ejercido por la Contraloría General de la República por disposición legal y Constitucional, y otra bien distinta es el control, inspección y vigilancia que se ejerza derivado de y vigilancia que se ejerza derivado del desarrollo de una actividad que implique la prestación de un servicio público domiciliario, caso en el cual el control será ejercido por la superintendencia de servicios públicos domiciliarios, tomando en cuenta el mismo mandato constitucional y la ley de servicios públicos domiciliarios (...) tenemos entonces que, aunque naturalmente si bien es cierto que se trata de dos sistemas de control diferentes , también lo que uno de ellos está enfocado al régimen de los servicios y, el otro , a la espera fiscal y de vigilancia presupuestal , no siendo opuestos ya que los mismos van dirigidos al cumplimiento de fines constitucionales del estado, si no que por el contrario se trata de controles armónicos y complementarios , cada uno de ellos dentro de su ámbito de competencia correspondiente..."

El argumento anterior se ratifica con el mandato expreso contenido en la ley 142 de 1994 artículo 27.4, que establece:

(...) en las empresas de servicios públicos con aportes oficiales son bienes de la nación, de las entidades territoriales, o de las entidades descentralizadas, los aportes hechos por ellas al capital, los derechos que ellos confieren sobre el resto del patrimonio, y los dividendos que puedan corresponderles a tales bienes , y a los actos o contratos que versen en forma directa, expresa u exclusiva sobre ellos se aplicara la vigilancia de la contraloría general de la república, y de las contralorías.

Departamentales y municipales, mientras las empresas no hagan uso de la autorización que se concede en el inciso siguiente.

El control podrá ser realizado por empresas privadas colombianas escogidas por concurso público de méritos y contratadas previo concepto del consejo de estado o del tribunal administrativo competente según se trata de acciones o aportes nacionales o de las entidades territoriales...

En consecuencia, con fundamento en las normas anteriores quedaron establecidas por vía legal dos formas de control fiscal:

1 una especial, en virtud del carácter de empresa de servicio público lo cual debe recaer sobre los siguientes actos:

a- Aportes de las entidades públicas

b- Relación con los derechos que tales aportes confieran sobre el resto del patrimonio;

c. Sobre los dividendos que se generan;

d. Relación con los actos o contratos que versen en forma directa, expresa y exclusiva sobre los bienes públicos señalándolos en los puntos anteriores

e. Los demás controles de acuerdo con la participación accionaria que tenga las entidades oficiales, como lo indico la corte constitucional en sentencia C-529 de 11 de noviembre de 1993-5 y el consejo de estado en concepto emitido por la sala de consulta y servicio civil, el 10 de septiembre de 1998:

(...) “en síntesis, esta disposición especial tiene por objeto regular expresamente por la procedencia del control fiscal sobre unos bienes estatales en particular y sobre los actos y contractos relacionados con ellos, y por tanto no se opone ni excluye la aplicación de las disposiciones generales, constitucionales y legales sobre el ejercicio de la función pública de vigilancia de la gestión fiscal del estado o de particulares que manejen bienes o recursos públicos, por tener todos ellos efectos en las finanzas públicas, independientemente que sean manejadas o administrados por entidades u órganos del estado o por particulares. Más aún son preceptos de aplicación concurrente y complementaria, en particular con el artículo

21 de la ley 42 de 1993⁹, aplicable a las participaciones en sociedades distintas a las de economía mixta, las cuales se rigen, en cuanto a la modalidad de control fiscal, por la misma normas a que se someten las sociedades de economía mixta en las que el estado realice participaciones, vale decir aportes a su capital, y no simplemente a través de activos, contratos u otras formas de participación empresarial...

5.3.4 Evolución del Control Fiscal sobre las Empresas de Servicios Públicos

Las empresas de servicios públicos no estaban sometidas a un régimen especial de control fiscal, de tal forma que se les aplicaban las disposiciones generales aplicables a las empresas industriales y comerciales del estado o a las sociedades de economía mixta, dependiendo de la participación de la nación, las entidades territoriales o las entidades descentralizadas, tanto de una como de otra, en su composición accionaria.

En tal sentido, por una parte, la ley 42 de 1994 en su artículo 21 dispuso que *“la vigilancia de la gestión fiscal en las sociedades de economía mixta se hará teniendo en cuenta la participación que el estado tenga en el capital social, evaluando la gestión empresarial de tal forma que permita determinar que el manejo de los recursos públicos se realice de acuerdo con los principios establecidos en el artículo 8 de la presente ley”*.

De esta manera, cuando una empresa de servicio público era de carácter oficial, se le aplicaba todo el régimen general de control fiscal por parte de la contraloría; cuando era mixta o privada¹⁰ con participación del Estado, se le aplica un régimen variable, dependiendo del monto de la participación. Para tal efecto, la Contraloría General de la República expidió la Resolución Orgánica No. 03466 de 1994, *“por la cual se dictan normas sobre rendición y revisión de cuentas, el proceso de responsabilidad fiscal y jurisdicción coactiva”*. En el título IV se fijaron “normas

⁹ Independientemente de la decisión que se adopte por parte de la contraloría, cabe desde ahora admitir aquel tipo de control (...) ciertamente, con presidencia de su naturaleza pública o privada, de sus funciones o de su régimen ordinario o especial, los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la nación quedan sujetas al control fiscal que ejerce la contraloría general de la república, desde luego circunscrito a la gestión fiscal realizada...”

¹⁰ Recordemos que la ley 142 de 1994 le confiere el carácter de privadas a las empresas de servicios públicos en las que los particulares tengan una participación mayoritaria (L. 142/94, art. 14.7).

sobre la vigilancia de la gestión fiscal de las sociedades de economía mixta y otras en que el Estado participe”, y se les clasifico de la siguiente manera:

a) Cuando la participación de la nación o las entidades territoriales en las sociedades de economía mixta, sociedades entre entidades públicas y corporaciones y fundaciones mixtas sean superior al 50%, se les aplicaran los sistemas de control financiero, de legalidad, de gestión, físico y de resultado y las normas sobre rendición de cuentas.

b) Cuando la participación del estado o las entidades territoriales fueran inferior al 50% o superior al 30%, deben rendir a la contraloría la siguiente información:

- Un informe anual, que debe contener los planes y programas anuales que desarrollen la política y objetivos de la entidad, debidamente aprobados por el órgano social correspondiente, el estado de la situación financiera (balance) y el estado de rendimientos económicos (ingresos y gastos) con sus anexos, con corte al 31 de diciembre de cada año.
- Un informe semestral, que debe incluir los resultados alcanzados durante el semestre, reportado con la ejecución de los planes y programas adoptados, acompañado de los documentos que soporten esta información. Igualmente, se deben comunicar los ajustes o modificaciones que hubieran sufrido aquéllos, y anexar el estado de la situación financiera (balance) y el estado de rendimientos económicos, con corte al 30 de junio de cada año.

c) Cuando la participación de la nación y las entidades territoriales sea inferior al 30% del capital social, el control fiscal debe ejercerse mediante la evaluación del informe del revisor fiscal, que debe ser enviado a la Contraloría respectiva, sin perjuicio que la Contraloría pueda ejercer otras formas de control.

Solo mediante Resolución Orgánica No. 04572 de diciembre 4 de 1998, la Contraloría general de la República “dictó normas para aplicar y armonizar la vigilancia de la gestión fiscal en empresas de servicios públicos domiciliarios y se establecen unos procedimientos”.

En la resolución anterior se estableció que eran sujetos de control fiscal, “las Empresas de Servicios Públicos Domiciliarios con aportes o participación de la

nación, de las entidades territoriales, o las entidades descentralizadas de aquellas o estas, al igual que las empresas industriales y comerciales del Estado en sus diferentes niveles que presten tales servicios”. Para tales efectos se definió la *“participación directa o indirecta” como la “entrega de bienes u otros recursos para integral el capital social de una empresa, convirtiéndose al efecto en socios de la misma; y por aportes, la entrega de bienes, dinero u otros recursos estatales para la ejecución de proyectos específicos, y que por lo mismo no entran a formar parte del capital social”*.

En la resolución se establece la necesidad, por una parte, de integrar los sistemas de control con otros que se ejercen sobre las empresas de servicios públicos domiciliarios y armonizarlos de acuerdo con los objetivos y postulados que las rigen.

Se unifico el régimen de control fiscal, sin tener en cuenta el porcentaje de la participación de las entidades oficiales, el cual se ejercerá a través de las siguientes formas:

- Control financiero, de legalidad, de gestión, y de resultado sobre los bienes, derechos y recursos de las entidades públicas.
- Control sobre los montos de participación estatal en el capital social de las empresas, al igual que sobre los derechos y dividendos que ellas generen;
- Revisión de los actos y contratos que versen sobre la participación estatal y sobre los derechos que de ella se deriven.
- Suministrar la siguiente información financiera: Balance general, Estado de resultados, Estados de cambio en la Situación Financiera, Estado de cambio en el Patrimonio, y Estados de Flujo de efectivo, con sus correspondientes notas explicativas y estructura de costos;
- Plan de inversiones y avance de los programas.
- La Resolución Orgánica incurre en dos posibles causales de ilegalidad:

a) Unifica el régimen de control fiscal, sin tener en cuenta el porcentaje de participación del Estado en el capital social, lo cual viola lo dispuesto en el artículo 21, parágrafo 1° de la ley 42 de 1993; donde dispone que la vigilancia de la

Contraloría deberá hacerse *“teniendo en cuenta la participación que el Estado tenga en el capital social”*.

b) Se viola el decreto ley 2150 de 1995, artículo 22, que establece: *“los informes solicitados a las entidades públicas por la contraloría General de la República (...) en desarrollo de sus tareas, deberán de ser presentados en un formato único. Los documentos que soporten cada una de las actuaciones administrativas relacionadas, serán puestos a disposición de las autoridades de control, para su consulta o verificación de los archivos de las entidades públicas (...)”*.

La Resolución anterior fue modificada y aclarada por la Resolución Orgánica No. 14812 del 5 de mayo de 1999, la cual se limitó a ordenar que el control fiscal que se ejerza sobre las empresas de servicios públicos domiciliarios será únicamente el establecido en la Resolución No. 04572, lo cual no constituye, si se observa la amplitud del control a que están sujetas estas entidades, una gran medida en materia de racionalidad o transparencia.

Finalmente, en ejercicio de las facultades precisas y pro-tempore otorgadas al presidente de la República por el artículo 120, numeral 4° de la ley 489 de 1998¹¹, se expidió el decreto-ley 1122 de 1999, en cuyo artículo 74 se estableció:

5.3.5 Control fiscal de las empresas de servicios públicos.

El control fiscal de las empresas de servicios públicos de carácter mixto, y de carácter privado en cuyo capital participe la nación, las entidades territoriales o las entidades descentralizadas de éstas o aquéllas, se ejercerá sobre los actos y contratos que versen sobre las gestiones del Estado en su calidad de accionista o aportante. Para el cumplimiento de dicha función, la contraloría competente tendrá acceso exclusivamente a los documentos que al final de cada ejercicio la empresa coloca a disposición del accionista en los términos establecidos en el código de comercio para la aprobación de los estados financieros correspondientes.

¹¹L. 498/98, art. 120: “de conformidad con lo dispuesto en el numeral 10 del artículo 150 de la Constitución Política, revístese al Presidente de la República de precisas facultades extraordinarias para que en el término de seis (6) meses, contados a partir de la fecha de la publicación de la presente ley, expida normas con fuerza de ley para: (...)4. Suprimir y reformar regulaciones, procedimientos y trámites innecesarios existentes en la administración pública...”

Por razones de eficiencia, de Contralor General de la República, podrá acumular en su despacho las funciones de las otras contralorías, en forma prevalente, mediante acto administrativo motivado, expedido con sujeción estricta a lo señalado en este artículo y en la ley de control fiscal en aquellos eventos en los que al menos unos de los socios estatales esté sujeto a control.

La norma anterior está contenida en un decreto- ley o extraordinario, en los términos del artículo 150, numeral 10 de la constitución nacional, de tal forma que, desde el punto de vista jerárquico, se encuentra dentro de la categoría de ley, y a ella deben someterse los actos administrativos. Así las cosas, existe una derogatoria parcial de la Resolución Orgánica No. O4572 de 1998, en la medida, en que por una parte, ésta no establecía diferencias entre empresas de servicios públicos domiciliarios de carácter oficial, mixto o privado con participación estatal, y por otra, el decreto 1122/99 establece un régimen especial para las empresas de servicios públicos mixtas y privadas con participación oficial.

Con base en lo expuesto podemos establecer las siguientes situaciones:

- a) Las sociedades de economía mixta y las demás sociedades que tengan participación del Estado, distintas a las empresas de servicios públicos domiciliarios, se someten a la Resolución Orgánica No. 03466 de 1994.
- b) Las empresas de servicios públicos domiciliarios de carácter oficial, que son aquellas en las cuales la nación, las entidades territoriales y las descentralizadas, de una y otra, poseen el 100% de su capital, se someten a la resolución Orgánica No. 05472 de 1998;
- c) Las empresas de servicios públicos domiciliarios de carácter mixto y privado con la participación de la nación, las entidades territoriales y las descentralizadas de una y otra, se someten al control fiscal establecido en el artículo 74 del decreto- ley 1122 de 1999;
- d) Finalmente, las empresas de servicios públicos domiciliarios de carácter privado cuyo capital este integrando el 100% por aportes privados, no están sometidas a control fiscal. Al respecto es importante señalar que para efectos legales, de acuerdo con el principio a contrario sensu y en los términos del artículo 97, inciso 2° de la ley 489 de 1998¹², constituye “empresa privada” aquella

¹²L. 489/98. Art. 97: (...) para que una sociedad pueda ser calificada como de economía mixta es necesario que el aporte estatal, a través de la Nación, de entidades territoriales, de entidades

sociedad en la que la participación de la nación, de las entidades territoriales y las entidades descentralizadas no sea igual o superior al 50%.

5.4 MARCO LEGAL

A continuación se presentan los diversos aspectos normativos y legales que en Colombia regula el tema del control fiscal y financiero para el sector central y descentralizado.

Cuadro 2. Cuadro resumen del tipo de control y su correspondencia legal

CUADRO RESUMEN DEL TIPO DE CONTROL Y SU CORRESPONDENCIA LEGAL	
TIPO DE CONTROL	ARTÍCULO
Administrativo	Artículos: 119,189,209 y 352
Ciudadano	Artículos: 89 y 369
Calidad de bienes y servicios	Artículos: 78
Constitucionalidad	Artículos: 4,166,213,215,237 y 241
Contable	Artículos: 354,267 y 274
Gestión	Artículos: 119,267,274 y 343
Moralidad	Artículos: 118
Resultados	Artículos: 119,267,274
Financiero	Artículos: 267,268 y 274
Fiscal	Artículos: 119,267,268,274
Interno	Artículos: 209,y 269
Jurisdiccional	Artículos:243
Político	Artículos: 114
Servicios públicos domiciliarios	Artículos: 365 y 370

Fuente: Resumen realizado para el estudio

descentralizadas y de empresas industriales y comerciales del estado y sociedades de economía mixta no sea inferior al cincuenta por ciento (50%) del total del capital social, efectivamente suscrito y pagado...”

5.4 NORMATIVAS LEGALES

LEY 42 DE 1993 (enero 26): Sobre la organización del sistema del control fiscal financiero y los organismos que lo ejercen. El Congreso de Colombia, Decreta, **Artículo 1.** La presente ley comprende el conjunto de preceptos que regulan los principios, sistemas y procedimientos de control fiscal financiero, de los organismos que lo ejercen en los niveles nacional, departamental y municipal y de los procedimientos jurídicos aplicables y subsiguientes.

Decreto Ley 111 de 1996. Por el cual se compilan la Ley 38 de 1989, la ley 179 de 1994 y la Ley 225 de 1995 que conforman el Estatuto Orgánico del Presupuesto.

Ley 715 de 2001 Por la cual se dictan normas orgánicas en materia de recursos y competencias de conformidad con los artículos 151, 288, 356 y 357 (Acto Legislativo 01 de 2001) de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones para organizar la prestación de los servicios de educación y salud, entre otros.

Ley 617 de 2000. Por medio de la cual se reforma parcialmente la Ley 136 de 1994, el Decreto Extraordinario 1222 de 1986, se adiciona la Ley Orgánica de Presupuesto, el Decreto 1421 de 1993, se dictan otras normas tendientes a fortalecer la descentralización, y se dictan normas para la racionalización del gasto público nacional.

Decreto 115 de 1993, Régimen presupuestal para entidades descentralizadas y empresas de servicios públicos.

Ley 142 de 1994 Servicios Públicos domiciliarios

Ley 298 de 1996 Creación de la Contaduría Pública

Ley 610 de 2000 Responsabilidad Fiscal

Ley 819 de 2003 Sobre Presupuesto y Responsabilidad Fiscal

Ley 44 de 1990 Impuestos Municipales

Ley 716 de 2001 Saneamiento Contable

Ley 689 de 2001 Modificatoria de la Ley 142 de Servicios Públicos

Ley 388 de 1997 Ordenamiento Territorial

Ley 358 de 1997 Endeudamiento Público

Ley 152 de julio de 1994 Por la cual se establece la **Ley Orgánica del Plan de Desarrollo**, tiene como propósito establecer los procedimientos y mecanismos para la elaboración, aprobación, ejecución, seguimiento, evaluación y control de

los planes de desarrollo, así como la regulación de los demás aspectos contemplados por el artículo 342, y en general por el artículo 2 del Título XII de la constitución Política y demás normas constitucionales que se refieren al plan de desarrollo y la planificación.

Ley 715 de 2001. Por la cual se dictan normas orgánicas en materia de recursos y competencias de conformidad con los artículos 151, 288, 356 y 357 (Acto Legislativo 01 de 2001) de la Constitución Política.

Ley 617 de 2000. Por la cual se reforma parcialmente la Ley 136 de 1994, el Decreto Extraordinario 1222 de 1986, se adiciona la Ley Orgánica de Presupuesto, el Decreto 1421 de 1993, se dictan otras normas tendientes a fortalecer la descentralización, y se dictan normas para la racionalización del gasto público nacional; los artículos 3º, 4º, 5º, 6º, 7º, 8º, 9º, 10, 11, 12, 13, 14, 52, 53, 54, 55, 56, 89, 91, 92 y 93 son normas orgánicas de Presupuesto.

6. ENTORNO METODOLÓGICO

6.2 TIPOS DE INVESTIGACIÓN.

La investigación es de tipo descriptiva, analítica y exploratoria, además demanda el examen en detalle de la información cuantitativa relacionada con la ejecución del presupuesto, además de apoyarse en la verificación e investigación para lo cual se utilizan las normas del Auditoria generalmente aceptadas, los principios de auditoría, técnicas de la auditoría y para este caso específico la guía territorial de auditoría diseñada para el control fiscal y financiero en las entidades públicas.

Investigación Descriptiva, por cuanto se efectúa al describir, en todos sus componentes principales, la realidad presupuestal de la empresa de servicios públicos domiciliarios en un periodo definido.

Investigación correlacional: Esto es, porque se lleva a cabo un estudio analítico y conceptual que persigue medir el grado de relación existente entre dos o más conceptos o variables, en este caso, los ingresos y los gastos.

Investigación explicativa: al desarrollarse la auditoria se busca la relación causal respecto al cumplimiento de las metas presupuestales de la entidad en un periodo, y porque no sólo se persigue describir o acercarse a un problema, sino que intenta encontrar las causas del mismo. Al valerse el auditor de información emitida por la misma entidad, establecer las posibles causas del porque no se cumplió con las metas establecidas en el presupuesto y que consecuencia le trae esto a la entidad.

El Fin u objetivo del proceso auditor, es emitir un informe sobre el comportamiento de las finanzas, donde se manifiesta una opinión técnica sobre la fiabilidad y razonabilidad en la ejecución presupuestal. La finalidad de la Auditoría no exige la constatación de la exactitud, en la elaboración de la información presupuestal sino la razonabilidad de la misma. La referencia a la razonabilidad justifica el que no se revisan todas las operaciones sino que el Auditor establece sus conclusiones sobre un plan de trabajo que extrapola conclusiones sobre el total de una población, no verificándose en detalle todos los registros presupuestales ni todos los movimientos sino sólo aquellos aspectos significativos de la información financiera y presupuestal de la entidad.

6.2 MÉTODOS DE INVESTIGACIÓN

El análisis de las finanzas macro es un proceso cuyo resultado final es la emisión de un informe, en el que el auditor da a conocer su opinión y concepto sobre la situación financiera de la entidad, este proceso solo es posible llevarlo a cabo a través de un elemento llamado evidencia de auditoría, ya que el auditor hace su trabajo posterior a las operaciones de la entidad y se soporta a la vez sobre el método deductivo¹³, por cuanto el estudio se realiza de manera crítica sobre los hechos presupuestales que permiten llegar a la conclusión de que la información sujeta a esta técnica, está dentro o fuera de lo normal. Consiste en separar elementos y agruparlos de acuerdo a su naturaleza u origen de tal forma que del examen practicado por el auditor se forma un juicio conceptual sobre el saldo o movimiento de los rubros del presupuesto, la deuda, la situación de tesorería entre otros componentes de las finanzas públicas.

La Auditoría sobre las finanzas públicas consiste en la investigación selectiva de las cuentas del presupuesto, de las cuentas de informes de deuda, inversión y tesorería, de la documentación, registro y operaciones efectuadas por la entidad, tendientes a comprobar que el proceso presupuestal se hayan determinado de acuerdo con las normas técnicas que regulan el presupuesto y cumpliendo con las disposiciones legales contenidas estatuto Orgánico de presupuesto, y demás normas que corresponda aplicar.

La metodología que se aplica en auditorías de control fiscal, financiero y gestión presupuestal, necesita, al igual que la auditoría financiera, ser lo más sistemática posible en la realización del trabajo propio de auditar. La sistematización precisa un método de uso general aplicable a cualquier área, estructura, funciones, que se audite.

Este método consiste en un análisis en profundidad y con los máximos detalles utilizando las preguntas clásicas: Qué se quiere, cómo y cuándo se quiere, dónde, por qué, qué medios se deben utilizar, entre otros asunto, realizando, además, las siguientes consultas relacionadas con el estudio de los elementos que componen el sector auditado, diagnóstico detallado de la entidad, determinación de fines y medios, investigación de las deficiencias, balance analítico, comprobación de la

¹³El método deductivo se opone al inductivo. Éste consiste en un procedimiento basado en la acumulación de datos, y éstos se van ampliando y clasificando para finalmente obtener un enunciado general.

eficacia, búsqueda de problemas, proposición de soluciones, indicación de alternativas y mejora de la situación.

Este trabajo a nivel de monografía se lleva a cabo por medio de entrevistas personales con los responsables del manejo de las áreas presupuestales y financieras y que se constituyen en las actividades a auditar, en sus centros de trabajo u oficinas, esto exige que el auditor disponga de cuanta información exista en relación con el área y el manejo del presupuesto en su componente legal y operativo.

El auditor se apoya en procedimientos de auditoría, en los cuales se busca si la entidad ha cumplido con los pasos y etapas definidas previamente en el trámite de legalidad del presupuesto y que le van a permitir al auditor establecer la fiabilidad de la información, así mismo establecer con los procedimientos asegurar si la entidad proyecta los diversos ítems de ingresos y gastos propios de su presupuesto, si la entidad emitió los registros presupuestales correspondientes y si al efectuar las modificaciones al presupuesto éstas surtieron los pasos respectivos. Y procedimientos de tipo sustantivo, sobre la fiabilidad del sistema presupuestal aplicable a la entidad.

6.3 INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN

Para el desarrollo de la Auditoria denominada análisis macro de las finanzas de las empresas de servicios públicos domiciliarios aplica la técnica de auditoría de ***Exploración***, consistente en un examen exhaustivo de los datos registrados en la ejecución presupuestal, y consiste en realizar un examen exhaustivo de un gran número de datos, operaciones, rubros presupuestales; con la finalidad de localizar un concepto excepcional que es objeto de revisión.

Así mismo, se utiliza la técnica de ***Análisis económico / financiero: indicadores, desviaciones, participación***, lo cual le proporciona al auditor, evidencia sobre la coherencia y la lógica de los datos que aparecen en la ejecución presupuestal de ingresos y gastos, reporte de deuda pública y demás componentes de la gestión presupuestal (por ejemplo: evaluación de indicadores presupuestales, verificaciones entre el presupuesto ejecutado en la vigencia anterior y la presente vigencia, cumplimiento de indicadores normativos según el tipo de entidad).

Otra de las técnicas de auditoría a utilizar en este estudio corresponde a la **técnica informativa**, aplicada cuando es necesario verificar grandes registros de datos y se realiza con la ayuda de un ordenador o un programa de datos específico. Específicamente, cuando se tienen grandes volúmenes de datos como son los registros contables, usar esta técnica facilita mucho el trabajo del auditor para ordenar adecuadamente la información y hacer seguimientos aleatorios de esos registros.

Técnicas

Se puede definir las técnicas de auditoría como los métodos prácticos de investigación y prueba que utiliza el auditor para obtener la evidencia necesaria que fundamente sus opiniones y conclusiones, su empleo se basa en su criterio o juicio, según las circunstancias.

Es un método o detalle de procedimiento, esencial en la práctica acertada de cualquier ciencia o arte. En la auditoría. Las técnicas son métodos asequibles para obtener material de evidencia.

Las técnicas y los procedimientos están estrechamente relacionados. Si las técnicas son desacertadas, la auditoría no alcanzará las normas aceptadas de ejecución.

Clases de Técnicas

Las técnicas se clasifican generalmente con base en la acción que se va a efectuar. Estas acciones verificadoras pueden ser oculares, verbales, por escrito, por revisión del contenido de documentos y por examen físico.

Siguiendo esta clasificación las técnicas de auditoría se agrupan específicamente de la siguiente manera:

1. Ocular
2. Verbal
3. Escrita
4. Documental
5. Inspección Física

Fuentes de Información Primarias

Para la auditoria corresponde a los documentos propios de la entidad, informes de gestión de la vigencia, el presupuesto aprobado, las Resoluciones de modificación presupuestal, ajustes al presupuesto, informes de deuda pública, datos estadísticos sobre consumo y cobertura del servicio.

Fuentes de información secundaria:

Para la auditoria está conformada por los Informes de auditorías realizados por la contraloría departamental, normas reglamentarias para el sector de servicios públicos, Decretos y leyes, estadísticas, estudios, listados, bases de datos, estadísticas del DANE sobre servicios públicos, consumo promedio de servicios públicos, Informes de análisis sectorial del banco de la República, entre otros.

7. CONTENIDO TEMATICO TENTATIVO.

7.1 Capítulo.

7.1.1 Seguimiento y verificación de cumplimiento normativo del presupuesto.

7.1.2 Cumplimiento normas sobre el Ingreso

7.1.3 Cumplimiento normas sobre el gasto, la inversión y el servicio de la deuda.

7.2 Capítulo.

7.2.1 Cuadro resumen cumplimiento procedimientos legales y presupuestales

7.2.2 Comentarios generales sobre el cumplimiento

7.3 Capítulo.

7.3.1 Análisis de los resultados de la ejecución del presupuesto

7.3.2 Análisis ejecución de ingresos por grandes grupos

7.3.3 Análisis de ejecución de gastos por grandes grupos

7.3.4 Conclusiones

7.4 Capítulo.

7.4.1 Análisis de la inversión, endeudamiento

7.4.2 Análisis de la situación de tesorería.

7.4.3 Conclusiones

7.5 Capítulo

7.5.1 Conceptuar y concluir sobre las variaciones presentadas en la ejecución presupuestal de ingresos y gastos.

7.5.2 Análisis y conceptos sobre los resultados obtenidos en el cálculo de los diversos indicadores de gestión presupuestal.

7.5.3 Conclusiones generales

7.5.4 Recomendaciones

CAPÍTULO I:

VERIFICACIÓN DOCUMENTAL DEL CUMPLIMIENTO POR PARTE DE LA GERENCIA DE LAS EMPRESAS DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS, DE LOS PASOS NORMATIVOS, PROCEDIMIENTOS LEGALES Y PRESUPUESTALES EN LA CONFORMACIÓN DEL PRESUPUESTO PÚBLICO EN CADA PERIODO.

Antes de establecer y verificar el cumplimiento por parte de la gerencia de las empresas públicas de servicios domiciliarios los aspectos normativos relacionados con la conformación del presupuesto hay que hacer mención a diversos aspectos que se establece por parte de la normas sobre la legalidad del proceso. Lo primero es mencionar el tema del Control de legalidad, el cual se menciona en el artículo 9° de la Ley 42 de 1993 numeral 2° donde se define el control de legalidad, como un proceso consiste en “la comprobación que se hace de las operaciones financieras, administrativas, económicas y de otra índole de una entidad para establecer que se hayan realizado conforme a las normas que le son aplicables” (art. 9 Ley 42 de 1993).

Así mismo en el numeral 5° de la misma Ley, se refiere a la revisión de cuentas, como un proceso consistente en: “el estudio especializado de los documentos que soportan legal, técnica, financiera y contablemente la operaciones realizadas por los responsables del erario durante un período determinado, con miras a establecer la economía, la eficacia, la eficiencia y la equidad de sus actuaciones (art. 14 Ley 42 de 1993).

El control de legalidad, está dado para comprobar que las operaciones financieras, administrativas, económicas y de otra índole se efectuaron conforme al marco legal. Pero no solo es el control de legalidad lo único a considerar, asociado a este se encuentra los factores de riesgo asociados a la legalidad. Los factores de riesgo está presente tanto en el macro proceso misional, como en el macro proceso de apoyo.

A continuación se presenta un resumen del riesgo asociado a la legalidad.

Cuadro 3. Factores de riesgo

FACTORES DE RIESGO	
MACROPROCESOS MISIONALES Y ESPECIALES	MACROPROCESOS DE APOYO
LEGALIDAD Que los hechos u operaciones financieras, administrativas, económicas y de otra índole, referidas al cumplimiento del objeto social o razón de ser de las entidades, no se hayan realizado de conformidad con las normas constitucionales, legales y reglamentarias que le son aplicables.	LEGALIDAD Que los hechos u operaciones financieras, administrativas, económicas y de otra índole, referidas a la provisión de los recursos necesarios para el cumplimiento del objeto social o razón de ser de las entidades, no se hayan realizado de conformidad con las normas constitucionales, legales y reglamentarias que le son aplicables.

Fuente: Elaboración propia.

La fuente de criterios se asocian a la legalidad en el tramite presupuestal, corresponden entonces a las normas, disposiciones, procesos, procedimientos, guías y buenas prácticas aplicables al proceso significativo.

Cuando se verifican los aspectos normativos el ejercicio debe soportarse en Criterios de auditoría¹⁴: esto es el “deber ser” de lo que se evalúa, se constituyen en parámetros razonables frente a los cuales deben evaluarse la obtención de bienes y servicios, la prevención de riesgos de desviación de recursos, las prácticas administrativas, los sistemas de control e información y, los procesos y procedimientos observados.

Y se entenderá por Procedimientos: el conjunto de pasos secuenciales y lógicos para atender el cumplimiento de los objetivos propuestos en la evaluación. Incluye la aplicación de técnicas de auditoría que le permiten al auditor fundamentar sus opiniones y conceptos. Las técnicas entre otras, pueden ser: Escrita, Verbal, Física, Ocular y Documental.

Dicho de otro modo, el Control de Legalidad consiste entonces en la verificación del cumplimiento de las normas externas e internas aplicables al ente o asunto auditado, así lo establece en su guía de auditoría por parte de la Contraloría General de la República.

Cuadro 4. Matriz de evaluación de gestión y resultados

Control de Legalidad 10%	Eficacia	Establecer aplicación normativa en las operaciones financieras, administrativas, económicas y de otra índole.	Cumplimiento de normatividad aplicable al ente o asunto auditado	Normas externas e internas aplicables	100%
CALIFICACIÓN COMPONENTE LEGALIDAD					100%

Fuente: Contraloría General de la República.

También en el ejercicio hay que considerar el cumplimiento del Principio de legalidad del gasto público. Este principio no contemplado en la Ley orgánica del

¹⁴Los criterios emanan de las fuentes de criterio y se utilizan como base para determinar el grado de cumplimiento de normas, metas, planes, programas u objetivos de una organización. Son el referente para evaluar la condición actual. El mejor criterio es simplemente una mejor manera de llevar a cabo una tarea o lograr un propósito.

presupuesto(LOP)¹⁵, se fundamenta en jurisprudencia de la Corte Constitucional, que ha señalado expresamente que los componentes del ciclo presupuestal, en sus diferentes etapas, no solo deben estar necesariamente regulados por una norma de superior jerarquía, como la Constitución o la ley orgánica, tal como lo dispone el artículo 352 de la Carta, sino que, “este proceso no puede ser decidido y realizado solamente por el poder ejecutivo con exclusión de la representación popular, sino que debe contar –en algunos momentos del ciclo presupuestal– con el concurso del Congreso, de las asambleas departamentales o de los concejos municipales, según el caso (al menos en las fases de discusión y aprobación de los presupuestos).

De la Conformación del presupuesto de las entidades territoriales

La Constitución Política en su artículo 352 señala que: “.... la ley orgánica del presupuesto regulará lo correspondiente a la programación, aprobación, modificación, ejecución de los presupuestos de la Nación, de las entidades territoriales y de los entes descentralizados de cualquier nivel administrativo, y su coordinación con el plan nacional de desarrollo,...” Reitera dicho artículo, la preeminencia de la Ley Orgánica en todo el proceso presupuestario y ordena la aplicación de los principios constitucionales en lo pertinente a las entidades territoriales y se extiende a las empresas sociales del estado, las empresas de servicios públicos domiciliarios. Así mismo, evidencia la coordinación y complementación que ha de existir entre la Constitución y la Ley Orgánica, en materia fiscal.

De otra parte, el artículo 353 establece la aplicación extensiva de los principios y disposiciones que se consagran para el nivel nacional para la elaboración, aprobación y ejecución del presupuesto, al nivel territorial. Esta norma, conforme lo expresa la Corte Constitucional, habrá de entenderse como una regla de interpretación adicional que va a complementar lo que establece el artículo 352 de la Carta. Así, debe entenderse que en cualquier ente territorial (ET), el orden de aplicabilidad de las normas es el siguiente: en primer lugar la Constitución y, posteriormente, lo dispuesto por la norma orgánica del presupuesto.

¹⁵RESTREPO, Juan Camilo. Hacienda pública. Bogotá, U. Externado de Colombia, 8ª. Ed, oct. 2006, p. 243.

Estas normas señalan, cómo la Ley Orgánica y, conforme a ella todos los presupuestos tanto de la nación, como territoriales y de las entidades descentralizadas por servicios, deben ceñirse a lo establecido en el título XII de la Carta Política. Es decir, someterse a los artículos 345a 353 de la Carta Política, normas que se refieren a las etapas de elaboración, programación, aprobación, modificación y ejecución del presupuesto (con excepción de los artículos 350, que hace referencia al gasto social, y 345, que consagra el principio de legalidad).

Los artículos 345 al 353 de la C.N, constituyen lo que se ha denominado el núcleo rector en materia presupuestal colombiana, ya que consagran los principios de procedimiento de contenido fiscal, que a su vez constituyen las bases sustantivas y procedimentales de todo el proceso presupuestal.

La Ley orgánica presupuestal (LOP) se encuentra compilada, en gran parte, por el Decreto 111 de 1996, y en su artículo 109 señala: “Las entidades territoriales al expedir las normas orgánicas de presupuesto deberán seguir las disposiciones de la ley orgánica del presupuesto, adaptándolas a la organización, normas constitucionales y condiciones de cada entidad territorial...”.Al tenor de lo contemplado en la LOP, las entidades territoriales iniciaron el proceso tendiente a adaptar, no adoptar, su propio Estatuto Presupuestal. Podemos asumir entonces, que cada ET debe contar en estos con un estatuto presupuestal bajo los lineamientos de la LOP.

Desde el punto de vista jurídico, el presupuesto público es una Ley (nivel nacional), una Ordenanza (nivel departamental) y un Acuerdo (nivel distrital y municipal). Es una norma sui generis, ya que tiene, para todos los casos, vigencia de solo un año.

El Proceso Presupuestario o ciclo presupuestario

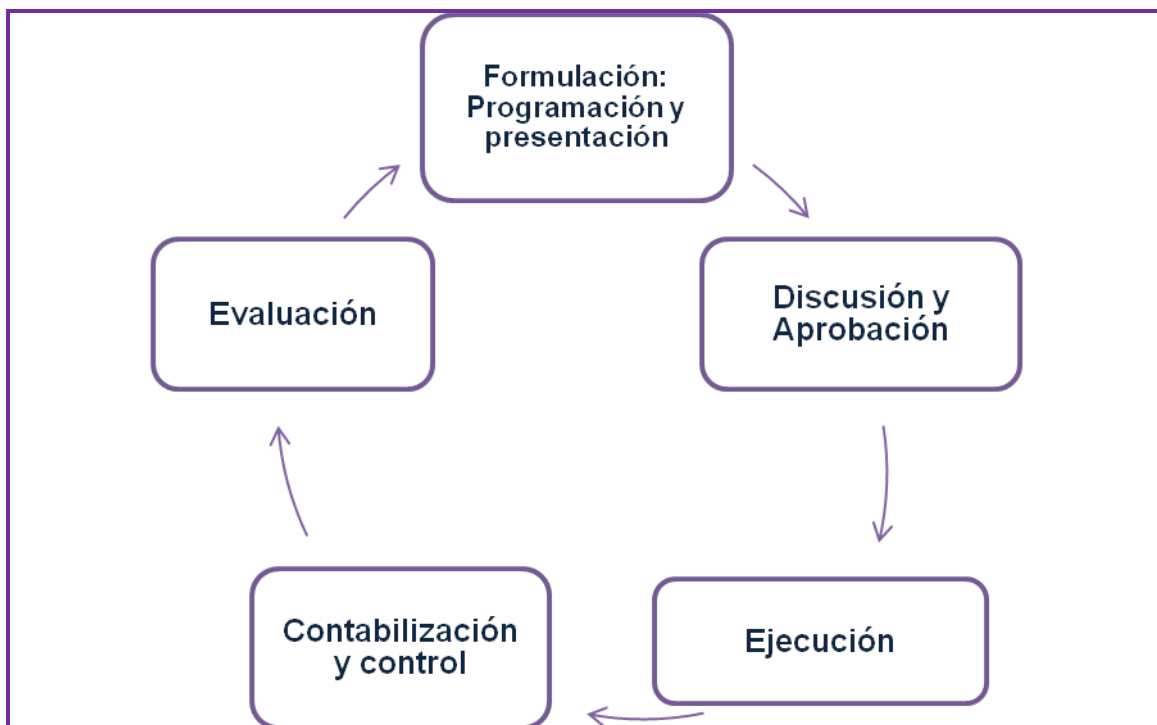
Proceso mediante el cual se elabora, ejecuta y controla el presupuesto se denomina ciclo presupuestario y se realiza mediante unas etapas o fases dentro de un lapso determinado.

En términos generales, las etapas del presupuesto, definidas en el marco constitucional y legal colombiano, son las que han de considerarse al verificar la legalidad en el cumplimiento de la conformación del presupuesto.

Las etapas del ciclo presupuestario que han formulado los diferentes autores, son estas:

- I. Formulación que incluye programación y presentación.
- II. Discusión y aprobación.
- III. Ejecución.
- IV. Contabilidad y control.
- V. Evaluación.

Figura 3. Ciclo presupuestal en Colombia



Fuente: Guía para la elaboración del presupuesto de la Auditoría General de la República.

Otro de los escenarios donde se verifica y se da el proceso del ciclo presupuestal corresponde a la figura del Comfis o concejo municipal de política fiscal, para el nivel territorial el cual se rige por la figura principal del CONFIS del orden nacional y que se define en el Decreto Ley 111 de 1996. A continuación se hace referencia al consejo superior de política fiscal.

EL CONFIS

El Consejo Superior de Política Fiscal, Confis, es el organismo encargado de coordinar el sistema presupuestal y realizar un seguimiento constante y permanente de las políticas fiscales. Igualmente, le corresponde la revisión de los presupuestos de las empresas estatales (con base en esta revisión se expiden los decretos por parte del ejecutivo), a la vez que permite una mayor vigilancia de las programaciones presupuestales de los mismos por parte del Ministerio de Hacienda y de los ministerios a los cuales se hallan vinculadas estas empresas, con lo que contribuye al cabal cumplimiento del Plan Financiero del sector público. Por otra parte, el **Confis** señala las pautas del gasto público en los tres niveles del gobierno, organismos, establecimientos públicos y empresas, con lo cual se puede realizar un seguimiento y control al déficit fiscal de las operaciones efectivas del Estado.

Entorno normativo para empresas de servicios públicos domiciliarios en materia presupuestal:

“Ahora bien, en general, en materia presupuestal se ha de remitir al Decreto 111 de 1996 “Por el cual se compilan la Ley 38 de 1989, la Ley 179 de 1994 y la Ley 225 de 1995 que conforman el Estatuto Orgánico del Presupuesto” que para el caso que ocupa este estudio, dispone en su artículo 5:

“Artículo 5°. Las empresas de servicios públicos domiciliarios en cuyo capital la Nación o sus entidades descentralizadas posean el 90% o más, tendrán para efectos presupuestales el régimen de las empresas industriales y comerciales del Estado. (Esta misma figura se asimila en los entes territoriales).

...”Atendiendo al tenor del artículo anterior y teniendo en cuenta que la entidad que se analiza en este contexto es una Sociedad Anónima, constituida como Sociedad de Economía Mixta, en relación con el presupuesto se le aplica el

Decreto 115 de 1996 “Por el cual se establecen normas sobre la elaboración, conformación y ejecución de los presupuestos de las Empresas Industriales y Comerciales del Estado y de las Sociedades de Economía Mixta sujetas al régimen de aquellas, dedicadas a actividades no financieras” en relación con el tema en estudio, dispone: “Sobre el tema presupuestal de estas entidades, el inciso primero del artículo 5 del Estatuto Orgánico del Presupuesto, determina que para efectos presupuestales, las empresas de servicios públicos domiciliarios en cuyo capital la Nación o sus entidades descentralizadas posean el 90% o más, se sujetarán al régimen de las empresas industriales y comerciales del estado”.

En el orden nacional, con fundamento en el artículo 96 del Decreto 111 de 1996, el Gobierno Nacional expidió el Decreto 115 de 1996, por el cual se establece las normas sobre la elaboración, conformación y ejecución de los presupuestos de las empresas industriales y comerciales del estado y de las sociedades de economía mixta sujetas al régimen de aquellas, dedicadas a actividades no financieras.

A la luz de las normas transcritas, resulta claro que en materia presupuestal las empresas industriales y comerciales del estado del nivel nacional se rigen por las normas que expresamente las mencionen en el Decreto 111 de 1996 (inciso 4 del artículo 3) como lo establecido en el Decreto 115 de 1996 **y en el orden territorial** por lo señalado en su norma orgánica de presupuesto y en su ausencia de ésta, por lo regulado para el nivel nacional.

En cuanto a la aprobación del presupuesto de las empresas industriales y comerciales del estado en el orden nacional y las correspondientes modificaciones a sus presupuestos, el numeral 4 del artículo 26 del Decreto 111 de 1996 y los artículos 16, 17, 18, 23, 24 y 25 del Decreto 115 de 1996, ordenan lo siguiente: “Decreto 111 de 1996, artículo 26. Son funciones del CONFIS...

Aprobar y modificar, mediante resolución, los presupuestos de ingresos y gastos de las empresas industriales y comerciales del estado y las sociedades de economía mixta con el régimen de aquellas dedicadas a actividades no financieras, previa consulta con el Ministerio respectivo.

... .”Decreto 115 de 1996.

Artículo 16. Las empresas enviarán a la Dirección General del Presupuesto Nacional del Ministerio de Hacienda y al Departamento Nacional de Planeación el anteproyecto de presupuesto antes del 31 de octubre de cada año.

Artículo 17. La Dirección General del Presupuesto Nacional, previa consulta con el Ministerio respectivo, preparará el presupuesto de ingresos y gastos y sus modificaciones, con base en los anteproyectos presentados por las empresas. Para los gastos de inversión se requiere del concepto favorable del Departamento Nacional de Planeación.

Artículo 18. La Dirección General del Presupuesto Nacional presentará al Consejo Superior de Política Fiscal – CONFIS – el proyecto de presupuesto de ingresos y gastos y sus modificaciones.

El CONFIS o quien éste delegue, aprobará por resolución el presupuesto y sus modificaciones.

Artículo 23. El detalle de las apropiaciones podrá modificarse, mediante Acuerdo o Resolución de las Juntas o Consejos Directivos, siempre que no se modifique en cada caso el valor total de los gastos de funcionamiento, gastos de operación comercial, servicio de la deuda y gastos de inversión.

Una vez aprobada la modificación, deberá reportarse en los diez (10) días siguientes a la Dirección General del Presupuesto Nacional y al Departamento Nacional de Planeación.

Artículo 24. Las adiciones, traslados o reducciones que modifiquen el valor total de los gastos de funcionamiento, gastos de operación comercial, servicio de la deuda y gastos de inversión serán aprobados por el Consejo Superior de Política Fiscal – CONFIS -, o quien éste delegue. Para estos efectos se requiere adicionalmente el concepto favorable del Departamento Nacional de Planeación

La Dirección General del Presupuesto Nacional y el Departamento Nacional de Planeación podrán solicitar la información que se requiera para su estudio y evaluación.

Artículo 25. Las adiciones, traslados o reducciones requerirán del certificado de disponibilidad que garantice la existencia de los recursos, expedidos por el jefe de presupuesto o quién haga sus veces.”

Así mismo, es necesario tener en cuenta que el literal c) del artículo 90 de la Ley 489 de 1998 “Por la cual se dictan normas sobre la organización y funcionamiento de las entidades del orden nacional, se expiden las disposiciones, principios y reglas generales para el ejercicio de las atribuciones previstas en los numerales

15 y 16 del artículo 189 de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones” señala lo siguiente:

“Artículo 90. Funciones de las juntas directivas de las empresas industriales y comerciales del Estado. Corresponde a las juntas directivas de las empresas industriales y comerciales del Estado:....

c) Aprobar el proyecto de presupuesto del respectivo organismo.....”Por lo tanto, en el nivel nacional la aprobación del proyecto de presupuesto por parte de la junta directiva de las empresas industriales y comerciales del estado, es una labor que se debe cumplir como requisito previo al envío por parte de estas empresas del anteproyecto de presupuesto a la Dirección General del Presupuesto Nacional del Ministerio de Hacienda y al Departamento Nacional de Planeación, para que la Dirección en comento prepare el presupuesto de ingresos y gastos y sus modificaciones y las presente al Consejo Superior de Política Fiscal –CONFIS, con el fin de que este último órgano o su delegado apruebe por resolución el presupuesto de las empresas industriales y comerciales del estado y las modificaciones a este presupuesto.

DECRETO 115 DE 1996(Enero 15), Publicado en el Diario Oficial 42692 de enero 18 de 1996.Por el cual se establecen normas sobre la elaboración, conformación y ejecución de los presupuestos de las Empresas Industriales y Comerciales del Estado y de las Sociedades de Economía Mixta sujetas al régimen de aquellas, dedicadas a actividades no financieras.

I. Campo de aplicación: Artículo 1. El presente Decreto se aplica a las Empresas Industriales y Comerciales del Estado y a las Sociedades de Economía Mixta sujetas al régimen de aquellas, del orden nacional dedicadas a actividades no financieras, y a aquellas entidades del orden nacional que la ley les establezca para efectos presupuestales el régimen de Empresas Industriales y Comerciales del Estado. En adelante se denominarán empresas en este Decreto.

Artículo 19. La responsabilidad de la desagregación del presupuesto de ingresos y gastos, conforme a las cuantías aprobadas por el Confis o quien éste delegue, será de los gerentes, presidentes o directores, quienes presentarán un informe de la desagregación a la Junta o Consejo Directivo, para sus observaciones, modificaciones y refrendación mediante resolución o acuerdo, antes del 1 de febrero de cada año. En la distribución se dará prioridad a los sueldos de personal,

prestaciones sociales, servicios públicos, seguros, mantenimiento, sentencias, pensiones y transferencias asociadas a la nómina.

La ejecución del presupuesto podrá iniciarse con la desagregación efectuada por los gerentes, presidentes o directores de las empresas. El presupuesto distribuido se remitirá al Ministerio de Hacienda y Crédito Público-Dirección General del Presupuesto y al Departamento Nacional de Planeación a más tardar el 15 de febrero de cada año.

El presupuesto de las Empresas industriales y comerciales del estado (EICE) no hace parte del Presupuesto General de la Nación (PGN); sus presupuestos son evaluados por las autoridades presupuestarias, Ministerio de Hacienda y Departamento Nacional de Planeación (DNP), antes de su aprobación por el CONFIS. El proceso de programación y aprobación de sus respectivos presupuestos se desarrolla de acuerdo con la reglamentación específica que existe para ellas, de conformidad con lo previsto en el mismo estatuto, como se presenta en el módulo correspondiente.

Vistos los diversos aspectos que sustentan la legalidad del presupuesto en su ciclo presupuestal, se presenta ahora los resultados arrojados de la exploración del cumplimiento de legalidad en la conformación del presupuesto de la empresa de servicios públicos domiciliarios del Municipio de Cartago, valle.

Las fases del ciclo presupuestal correspondiente a la Formulación con sus dos subcomponentes de Programación y presentación, por inspección documental se establece que la empresa EMCARTAGO ESP, previo a la reunión de junta directiva para discutir y aprobar el presupuesto, el área financiera, compila la información presupuestal y financiera requerida para construir el anteproyecto de presupuesto que será puesto a consideración de la junta directiva. Que aspectos surte la fase de Formulación:

1. El área de presupuesto prepara un informe ejecutivo sobre el nivel de cumplimiento de los principales rubros presupuestales de ingresos y gastos.
2. El jefe del área financiera realiza el análisis de ejecución periódica del presupuesto, estableciendo los rubros en los cuales se presentaron las mayores variaciones y cuáles no han alcanzado la meta de ejecución trazada.

3. Solicita información de las diversas áreas misionales, operativas y estratégicas que tiene participación en el presupuesto, para mirar cuales son las expectativas de gastos para la próxima vigencia.
4. Consulta los proyectos de inversión identificados en su plan institucional.
5. El área financiera solicita a la gerencia el pronunciamiento sobre las principales políticas y directrices para el próximo periodo y que serán consideradas en la programación del presupuesto.
6. Se establece el plazo necesario para que cada área allegue la información requerida y convocar al comité técnico de presupuesto para los análisis respectivos.
7. El comité se reúne, analiza los diversos datos suministrados y delega en el auxiliar de presupuesto establecer las primeras proyecciones monetarias para el presupuesto.
8. En el mes de octubre, se reúne de nuevo el comité técnico con todos los soportes y proyecciones y construyen el anteproyecto de presupuesto, el cual es comunicado a más tardar el 31 de octubre al Comfis para su estudio posterior.
9. Culminada la etapa de programación, elaboración y conformación, se deja listo el documento final de anteproyecto, el cual se remite a la Junta directiva para su respectivo estudio y convocatoria de reunión para su aprobación o desaprobación correspondiente.

Fase de estudio, discusión y aprobación:

Esta fase dentro del ciclo presupuestal para las empresas de servicios públicos domiciliarios se surte con la convocatoria oficial de los miembros de junta directiva por parte de la gerencia y la remisión del anteproyecto de presupuesto para su lectura. Surtido el tiempo estatutario, la Junta directiva se reúne y como ha tenido a la mano el anteproyecto de presupuesto, proceden a la discusión y posterior aprobación del mismo, si hay acuerdo de las cifras y proyecciones allí

contempladas. El área financiera de la empresa realiza la exposición y sustentación de las cifras sobre la base del análisis de cómo ha sido el comportamiento del presupuesto hasta la fecha de corte y las perspectivas de cumplimiento del mismo, así mismo, muestra el panorama de comportamiento para la próxima vigencia.

El anteproyecto se pone a discusión y aprobación, finalizando esta fase con la expedición de la Resolución de Junta directiva aprobando el presupuesto y fijando el monto de ingresos y gastos respectivos para la siguiente vigencia fiscal. A continuación se presenta una tabla con los principales aspectos que contienen las actas de junta directiva aprobando el presupuesto de la empresa EMCARTAGO ESP, para las vigencias 2012-2014.

Cuadro 5. Resolución Junta Directiva 003

Resolución Junta Directiva 003 de diciembre 2011		
PERIODO	ACTOS ADMINISTRATIVOS	COMENTARIOS
2012	Resolución Junta Directiva 003 de diciembre 2011, por la cual se aprueba el presupuesto de ingresos y recursos de Capital y el presupuesto de apropiaciones para los gastos de las EMPRESAS MUNICIPALES DE CARTAGO E.S.P, para la vigencia comprendida entre el 1 de enero y el 31 de Diciembre de 2012. La junta directiva de EMCARTAGO ESP, en uso de sus atribuciones estatutarias consagradas en el artículo 33, literal f) según escritura Pública N° 1804 de 1998 y considerando.	Como se puede apreciar la empresa finaliza su ciclo presupuestal inicial con la expedición de la Resolución de Junta Directiva en la cual se da aprobación del presupuesto de la entidad para la vigencia respectiva.

Fuente: Acto administrativo interno expresado en la expedición de la Resolución de aprobación del presupuesto para la vigencia 2012.

Cuadro 5. Continuación

Resolución Junta Directiva 003 de diciembre 2011		
PERIODO	ACTOS ADMINISTRATIVOS	COMENTARIOS
2012	Que de acuerdo al Acta de Junta Directiva N° 003 del 23 de Diciembre de 2011, se aprobó el presupuesto de ingresos y recursos de capital y el presupuesto de apropiaciones para gasto de EMCARTAGO E.S.P, para la vigencia 2012. Resuelve: Artículo 1°: Aprobar el presupuesto de ingresos y recursos de capital y el presupuesto de apropiaciones para gastos de las Empresas Municipales de Cartago EMCARTAGO E.S.P, para la vigencia comprendida entre el 1° de enero al 31 de diciembre de 2012, por valor de sesenta y nueve mil cuatrocientos noventa y ocho millones ocho mil seiscientos noventa y un pesos (\$ 69.498.008.961).	Le corresponde en este caso a la Junta directiva mediante acto administrativo darle vía legal al presupuesto de ingresos y apropiaciones para la respectiva vigencia.

Fuente: Acto administrativo interno expresado en la expedición de la Resolución de aprobación del presupuesto para la vigencia 2012.

Como se puede apreciar en la tabla anterior, para el año 2012, la empresas de servicios públicos domiciliarios EMCARTAGO ESP en cuanto a la primera fase del ciclo presupuestal cumple dentro de los eventos de legalidad con los dispuestos en las normas de presupuesto que le competen.

Cuadro 6. Resolución Junta Directiva Nro. 010.

Resolución Junta Directiva Nro. 010 (Diciembre 20 de 2012).		
PERIODO	ACTO ADMINISTRATIVO	COMENTARIOS
2013	RESOLUCION JUNTA DIRECTIVA Nro. 010(Diciembre 20 de 2012). "Por la cual se aprueba el Presupuesto de Ingresos y Recursos de Capital y el Presupuesto de apropiaciones para gastos de LAS EMPRESAS MUNICIPALES DECARTAGO E.S.P., para la vigencia comprendido entre el 1 de enero y el 31 de Diciembre de 2013" LA JUNTA DIRECTIVA de las empresas Municipales de Cartago, "EMCARTAGO"E.S.P., en uso de sus atribuciones Legales y Estatutarias consagradas en el Artículo 33Literal f) de la Escritura Pública No. 1804 de 1998 y. CONSIDERANDO 1. 2. 3. 4. Que de acuerdo al Acta de Junta Directiva No. 010 del 20 de Diciembre de 2012, se aprobó el Presupuesto de Ingresos y Recursos de Capital y el Presupuesto de apropiaciones para gastos de EMCARTAGO E.S.P., para la vigencia 2013.	La empresa municipal de Cartago, EMCAR AGO ESP, a través de su Junta directiva se ajusta a la normatividad en cuanto a la fase de discusión y aprobación del Presupuesto para la vigencia respectiva, así mismo, emite el acto administrativo correspondiente con lo cual le da legalidad a la fase de discusión y aprobación.

Fuente: Acto administrativo interno expresado en la expedición de la Resolución de aprobación del presupuesto para la vigencia 2013.

Cuadro 6. Continuación.

Resolución Junta Directiva Nro. 010 (Diciembre 20 de 2012).		
PERIODO	ACTO ADMINISTRATIVO	COMENTARIOS
2013	RESUELVE ARTICULO 1". Aprobar el Presupuesto de Ingresos y Recursos de Capital y el Presupuesto de Apropriaciones para Gastos de las EMPRESAS MUNICIPALES DE CARTAGO "EMCARTAGO E.S.P.", para la vigencia comprendida entre el 1° de Enero al 31 de Diciembre del 2013, así: Fijase el cómputo de los Ingresos y Recursos de Capital de las EMPRESAS MUNICIPALES DE CARTAGO E.S.P. para la vigencia del año 2013, en la suma de SESENTA Y UN MIL TRESCIENTOS SESENTA Y NUEVE MILLONES TRESCIENTOS SETENTA Y DOS MIL QUINIENTOS SETENTA Y OCHO PESOS M/CTE(\$61.369.372.578). Apropiase para atender los gastos de las EMPRESAS MUNICIPALES DE CARTAGO E.S.P., para la vigencia del año 2013, en la suma de SESENTA Y UN MIL TRESCIENTOS SESENTA Y NUEVE MILLONES TRESCIENTOS SETENTA Y DOS MIL QUINIENTOS SETENTA Y OCHO PESOS M/CTE(\$61.369.372.578).	

Fuente: Acto administrativo interno expresado en la expedición de la Resolución de aprobación del presupuesto para la vigencia 2013.

Cuadro 7. Resolución Junta Directiva no. 017

RESOLUCIÓN JUNTA DIRECTIVA NO. 017 (DICIEMBRE 19 DE 2013)		
PERIODO	ACTO ADMINISTRATIVO	COMENTARIOS
2014	RESOLUCION JUNTA DIRECTIVA No. 017 (Diciembre 19 de 2013). “Por la cual se aprueba el Presupuesto de ingresos y Recursos de capital y el presupuesto de aprobaciones para gastos de LAS EMPRESAS MUNICIPALES DE CARTAGO E.S.P., para la vigencia comprendida entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2014” LA JUNTA DIRECTIVA de las Empresas Municipales de Cartago, “EMCARTAGO” E.S.P., en uso de sus atribuciones legales y estatutarias consagradas en el Artículo 33 literal f) de la escritura pública No. 1804 de 1998 y, Que de acuerdo al acta de junta Directiva No. 008 del 19 de Diciembre de 2013, se aprobó el presupuesto de Ingresos y Recursos de capital y el Presupuesto de aprobaciones para gastos de EMCARTAGO E.S.P., para la vigencia 2014 RESUELVE ARTICULO 1. Aprobar el Presupuesto de Ingresos y Recursos de Capital y el Presupuesto de aprobaciones para gastos de las Empresas Municipales de Cartago “EMCARTAGO E.S.P.”, para la vigencia comprendida entre el 1 de enero al 31 de diciembre del 2014, así: PRESUPUESTO DE INGRESOS Y RECURSOS DE CAPITAL Fíjese el computo de los ingresos y recursos de capital de la EMPRESAS MUNICIPALES DE CARTAGO E.S.P. para la vigencia del año 2014, en la suma de SETENTA Y UN MIL SEISCIENTOS CINCUENTA Y SIETE MILLONES CIENTO CINCUENTA Y CINCO MIL CIENTO NOVENTA Y DOS PESOS MONEDA CTE (\$71.657.155.192) y de acuerdo con la siguiente generalidad:	Las Empresas Municipales de Cartago, EMCAR AGO ESP, a través de su Junta directiva se ajusta a la normatividad en cuanto a la fase de discusión y aprobación del Presupuesto para la vigencia respectiva, así mismo, emite el acto administrativo correspondiente con lo cual le da legalidad a la fase de discusión y aprobación.

Fuente: Actos administrativos promulgados por la JD de emcartago ESP, para la vigencia 2014 donde se aprueba el presupuesto respectivo.

Cuadro 7. Continuación

RESOLUCIÓN JUNTA DIRECTIVA NO. 017 (DICIEMBRE 19 DE 2013)		
PERIODO	ACTO ADMINISTRATIVO	COMENTARIOS
2014	PRESUPUESTO DE GASTOS Apropiase para atender los gastos de las EMPRESAS MUNICIPALES DE CARTAGO E.S.P., para la vigencia del año 2014, en la suma de SETENTA Y UN MIL SEISCIENTOS CINCUENTA Y SIETE MILLONES CIENTO CINCUENTA Y CINCO MIL CIENTO NOVENTA Y DOS PESOS MONEDA CTE (\$71.657.155.192).	

Fuente: Actos administrativos promulgados por la JD de emcartago ESP, para la vigencia 2014 donde se aprueba el presupuesto respectivo.

Respecto a la siguiente fase del ciclo presupuestal que se relaciona con la ejecución, en los capítulos II y III, se abordará el componente mediante un análisis detenido de la ejecución de los ingresos y gastos al cierre de la vigencia fiscal y el nivel de cumplimiento alcanzado.

Dentro del desarrollo de este componente se aplica tal como lo ha dispuesto la Auditoria general de la República la matriz de calificación de la gestión presupuestal y financiera, allí se identifica los elementos del componente de legalidad el cual da como calificación final 100 puntos en cuanto al cumplimiento del componente de legalidad en el trámite del presupuesto de la entidad.

Cuadro 8. Legalidad financiera.

TOTAL CUMPLIMIENTO LEGALIDAD FINANCIERA		100,0
<u>LEGALIDAD FINANCIERA</u>		
Criterio	Puntaje Atribuido	
Cumplimiento normas presupuestales		
Decreto 115 de 1996	2	
Decreto 4836 de 2011, Reglamenta normas presupuestales	2	

Fuente: Matriz de calificación gestión presupuestal y financiera.

Tabla 1. Control financiero y presupuestal.

CONTROL FINANCIERO Y PRESUPUESTAL			
ENTIDAD AUDITADA: EMCARTAGO ESP			
VIGENCIA 2012-2014			
Factores mínimos	Calificación Parcial	Ponderación	Calificación Total
<u>1. Estados Contables</u>	0,0	0,00	0,0
<u>2. Gestión presupuestal</u>	83,3	0,30	25,0
<u>3. Gestión financiera</u>	0,0	0,70	0,0
Calificación total		1,00	25,0
Concepto de Gestión Financiero y Pptal	Desfavorable		

Fuente: Matriz de calificación gestión presupuestal y financiera.

A esta altura, si bien la calificación en su componente gestión presupuestal recibe parcialmente el valor de 25 punto y arroja un concepto de gestión financiero y presupuestal desfavorable, aún no se han calificado otros componentes. Pero como se muestra en la tabla 3-2, la evaluación de la gestión presupuestal con el componente de legalidad con una calificación de 83,3 puntos la cataloga como eficiente.

Tabla 2. Gestión presupuestal.

GESTIÓN PRESUPUESTAL											
VARIABLES A EVALUAR										Puntaje Atribuido	
Evaluación presupuestal										83,3	
TOTAL GESTION PRESUPUESTAL										83,3	
Con deficiencias											
Eficiente	2										
Con deficiencias	1										
Ineficiente	0										

Fuente: Matriz de calificación financiera y presupuestal.

CAPITULO II:

ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS DE LA EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO EN LOS GRANDES RUBROS DE INGRESOS Y GASTOS PARA SER APLICADOS POR LA GERENCIA DE LA EMPRESA EN LAS DECISIONES DE MANEJO DEL PRESUPUESTO.

Comportamiento del ingreso año 2012 EMCARTAGO S.A. ESP

Tabla 3. Movimiento de adición y reducción de los ingresos

MOVIMIENTO DE ADICIÓN Y REDUCCIÓN DE LOS INGRESOS Cifras en millones de pesos			
Rubro Presupuestal	Presupuesto Inicial 2012	Adiciones	Reducciones
PRESUPUESTO DE INGRESOS	69.498,2	755,0	0,0
INGRESOS DE TESORERIA	69.476,3	0,0	0,0
INGRESOS NO TRIBUTARIOS	61.221,8	0,0	0,0
VENTA DE SERVICIOS DE ENERGÍA	37.701,9	0,0	0,0
VENTA SERVICIOS DE ACUEDUCTO	11.850,3	0,0	0,0
VENTA DE SERVICIO DE ALCANTARILLADO	8.890,0	0,0	0,0
OTROS INGRESOS NO TRIBUTARIOS	2.779,6	0,0	0,0
TRANSFERENCIAS Y APORTES	8.254,5	0,0	0,0
RECURSOS DE CAPITAL	21,9	755,0	0,0
Disponibilidad Inicial	0,0	0,0	0,0

Fuente: Ejecución presupuestal EMCARTAGO S.A. ESP 2012.

Análisis

El presupuesto inicial presentado para discusión de la junta directiva por parte de la gerencia para el año 2012 parte de \$ 69.498,2 millones de pesos. Siendo los ingresos tributarios los de mayor proporción. Durante el transcurso del año y debidamente autorizado por la junta directiva el gerente realiza adiciones presupuestales por un monto total de \$ 755,0 millones y especialmente en el rubro de Recursos de capital. No se genera durante la vigencia reducciones presupuestales sobre el ingreso estimado y aprobado.

Tabla 4. Estructura general ingresos de la empresa EMCARTAGO S.A. ESP

ESTRUCTURA GENERAL DE LOS INGRESOS DE LA EMPRESA EMCARTAGO S.A. ESP 2012					
Cifras en millones a pesos corrientes del 2012.					
Rubro Presupuestal	Presupuesto Inicial 2012	Aforo Final 2012	Ejecución INGRESOS 2012	%EJEC	% COMP
PRESUPUESTO DE INGRESOS	69.498,2	70.253,1	54.514,2	77,6%	100,0%
INGRESOS DE TESORERIA	69.476,3	69.476,3	53.733,0	77,3%	98,6%
INGRESOS NO TRIBUTARIOS	61.221,8	61.221,8	50.304,5	82,2%	92,3%
VENTA DE SERVICIOS DE ENERGÍA	37.701,9	37.701,9	29.572,9	78,4%	54,2%
VENTA SERVICIOS DE ACUEDUCTO	11.850,3	11.850,3	11.564,1	97,6%	21,2%
VENTA DE SERVICIO DE ALCANTARILLADO	8.890,0	8.890,0	8.433,6	94,9%	15,5%
OTROS INGRESOS NO TRIBUTARIOS	2.779,6	2.779,6	734,0	26,4%	1,3%
TRANSFERENCIAS Y APORTES	8.254,5	8.254,5	3.428,5	41,5%	6,3%
RECURSOS DE CAPITAL	21,9	776,9	781,2	100,6%	1,4%
Disponibilidad Inicial	0,0	0,0	0,0	0,0%	0,0%

Fuente: Ejecución presupuestal EMCARTAGO S.A. ESP 2012.

La estructura de los ingresos de EMCARTAGO S.A. ESP para el 2012, muestra los siguientes aspectos:

1. El Aforo presupuestal al cierre del 2012 alcanza la cifra de los \$ 70.253,1 millones.
2. El 98% del presupuesto de ingresos corresponde a los ingresos de tesorería con un aforo final de \$ 69.476,3 millones, Transferencias y aportes con 6,3% con \$ 8.254,5 millones y los Recursos del capital con el 1,4% para un monto de \$ 776,9 millones gracias a la adición realizada en el

transcurso del año. La distribución de estos grandes rubros de ingresos se puede evidenciar en la gráfica 1.

3. Los ingresos no tributarios de la empresa emcartago S.A. ESP en el 2012 se afora en \$ 61.221,8 millones, siendo el recaudo más importante el equivalente a Venta de servicios de energía con un aforo de \$ 37.701,9 millones que corresponde a un 61,6% del total de los ingresos no tributarios.
4. El segundo renglón de ingresos en importancia para la empresa corresponde a Venta de servicios de acueducto, y en tercer lugar la venta de servicios de alcantarillado. El aforo final de estos dos ingresos operacionales es de \$ 20.740, 3 millones.

Principales aspecto sobre la ejecución.

En el desarrollo de la Auditoria al manejo de las finanzas macro de la empresa EMCARTAGO S.A. ESP se evidenciaron los siguientes aspectos:

La ejecución total de los ingresos fue del orden de los \$ 54.514,2 millones, lo que equivale a solo un 77,6% de lo aforado finalmente, lo que equivale a decir que la empresa dejo de recaudar la suma de \$ 15.378, 9 millones, lo cual puede calificarse de una gestión fiscal muy pobre. Los ingresos totales de la entidad están compuestos por los siguientes rubros a los cuales se les realiza los respectivos análisis dentro de los procedimientos establecidos:

1. LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE un aforo final de \$ 61.221,8 millones alcanza una ejecución presupuestal de \$ 50.304,5 millones lo que equivale a un 82,2% del total aforado, dejando de recaudar un 17,8% de los recursos estimados.
2. La venta de servicio de energía al cierre de la vigencia alcanza un nivel de cumplimiento del 78,4%, esto es la suma de \$ 29.572,9 millones de los \$ 37.701,9 millones de los aforado. La gestión en ésta pareo puede calificarse de aceptable.

Lo anterior puede ser el reflejo de varios aspectos, el primero, una sobreestimación del recaudo, o una baja gestión de cobro por parte de la empresa, fallas en la entrega oportuna de la facturación, la existencia de

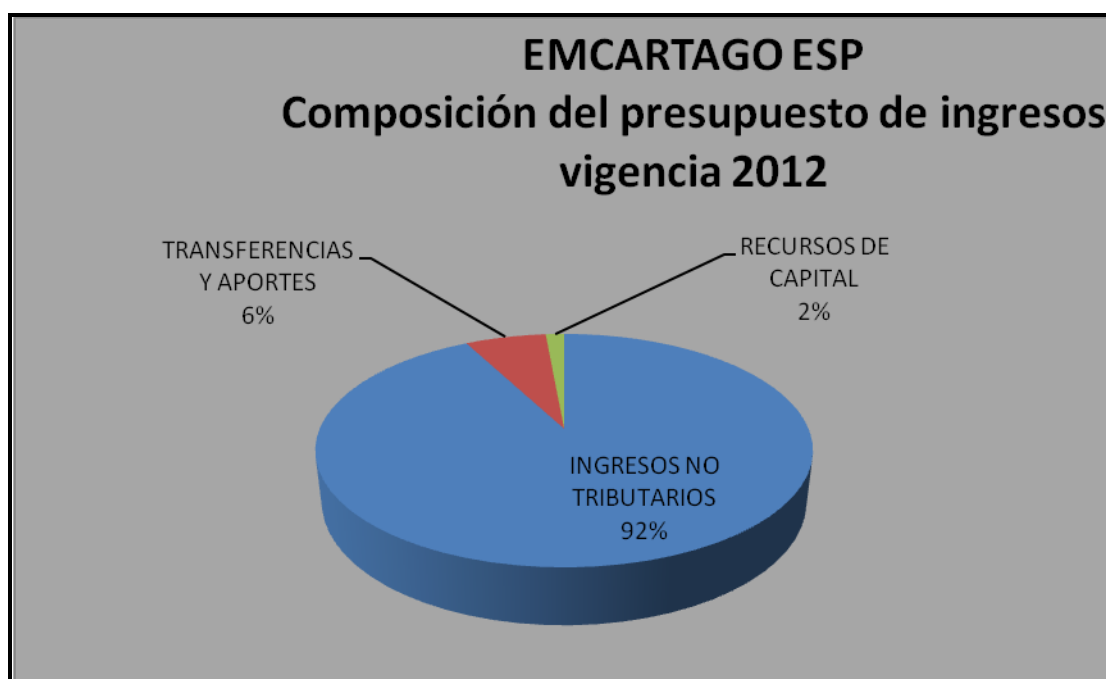
una cultura de no pago por parte del ciudadano, lo anterior debe llevar a la gerencia a una mayor revisión de las políticas internas en gestión de recursos y ejercer los controles correspondientes.

3. Los ingresos por servicios de acueducto alcanzó un buen nivel de cumplimiento al mostrar al cierre de la vigencia un 97,6% de ejecución, esto es de \$ 11.850,3 millones recaudo al cierre la suma de \$ 11.564,1 millones. El anterior comportamiento es aceptable dentro de este tipo de servicio por cuantos e sabe que una de las maneras de presionar el pago de este servicio es el corte que la empresa hace con un periodo de 2 ciclos no pagos por parte del suscriptor.
4. EL servicio de venta de Alcantarillado que viene amarrado con el de la facturación de acueducto muestra un nivel de cumplimiento del 94,9%, esto es de \$ 8.890,0 millones esperados solo recauda la suma de \$ 8.433,6 millones. El análisis de este rubro conduce a establecer que la cultura de pago por parte del usuario es relativamente baja y que prioriza el pago del servicio del acueducto más que el de alcantarillado por cuanto sabe que la empresa no tiene forma de presionar su pago pues no es posible realizar ningún corte o suspensión del servicio. El llamado aquí para la empresa es para revisar la situación y enfocar la gestión para que el recaudo sea equivalente a la totalidad de lo facturado y que esté sobre el mismo nivel del servicio del alcantarillado.
5. Otros ingresos no tributarios alcanza una ejecución muy pobre, al cierre del ejercicio fiscal, el monto total de lo recaudado es de \$ 734,0 millones de un aforo de \$ 2.779,6 millones. El nivel de cumplimiento es de tan solo el 26,4%, lo cual lleva a las siguientes deducciones dentro del ejercicio auditor: primero, una sobre estimación de recaudo de los otros ingresos no tributarios, una inadecuada planeación, segundo; ineficiencia en la gestión para obtener otros ingresos no tributarios por parte de la gerencia o tercero, el monto estimado se utilizó como un comodín para equilibrar el presupuesto para evitar situaciones posteriores de aplazamiento de partidas y equilibrar el presupuesto como lo establece la norma.
6. El rubro de transferencias y aportes que representa el 6,3% del total de los ingresos de la empresa, al cierre del ejercicio fiscal muestra una regular ejecución al alcanzar el 41,5% de lo presupuestado. El recaudo final cierra en \$ 3.428,5 millones de un total de \$ 8.254,5 millones esperados. La

auditoría deduce de este evento dos aspectos: el primero sobre estimación de las proyecciones por parte del área de presupuesto y financiera o segundo, una muy pobre gestión por parte de la gerencia, lo cual trunca entonces los planes de inversión de la empresa en el periodo de ejecución al no generar los ingresos necesarios.

En la gráfica siguiente se puede observar de forma general la composición de los principales rubros de ingresos de la empresa para la vigencia 2012.

Gráfica 1. Composición del ingreso vigencia 2012



Fuente: Tomado del cuadro No. 2 ejecución de ingresos 2012.

7. Mientras los anteriores rubros a excepción del recaudo del servicio de alcantarillado presentan pobres y regulares resultados, el rubro de recursos de capital se ejecuta por encima del 100%. Al cierre de la vigencia 2012, el

recaudo total por este concepto ascendió a la suma de \$ 781,2 millones frente a los \$ 776,9 millones aforados.

Tabla 5. Composición ingresos no tributarios EMCARTAGO 2012.

COMPOSICIÓN EN DETALLE DE LOS INGRESOS NO TRIBUTARIOS DE EMCARTAGO S.A. ESP Año 2012					
Cifras en pesos corrientes de 2012					
				ANALISIS PORCENTUAL	
PRINCIPALES SERVICIOS	ppto inicial 2012	Aforo final 2012	Ejecutado 2012	% ejecución	% composición
TOTAL INGRESOS NO TRIBUTARIOS	61.221,8	61.221,8	50.304,5	82,2%	100,0%
TOTAL INGRESOS VENTA DE SERVICIOS	58.442,2	58.442,2	49.570,5	84,8%	98,5%
VENTA DE SERVICIOS DE ENERGIA	37.701,9	37.701,9	29.572,9	78,4%	58,8%
Consumo activa de energía	36.537,0	36.537,0	28.517,6	78,1%	56,7%
Miscelánea de energía	248,0	248,0	176,8	71,3%	0,4%
Uso sistema de distribución de energía S.D.I	585,0	585,0	585,0	100,0%	1,2%
Otros ingresos servicios energía	331,9	331,9	293,5	88,4%	0,6%
VENTA DE SERVICIO DE ACUEDUCTO	11.850,3	11.850,3	11.564,1	97,6%	23,0%
Consumo de acueducto	8.376,1	8.376,1	8.121,6	97,0%	16,1%
Cargo fijo de acueducto	3.065,0	3.065,0	3.064,2	100,0%	6,1%
Otros Servicios de Acueducto	409,2	409,2	378,3	92,4%	0,8%
VENTA DE SERVICIOS DE ALCANTARILLADO	8.890,0	8.890,0	8.433,6	94,9%	16,8%
Consumo de alcantarillado	6.878,2	6.878,2	6.479,6	94,2%	12,9%
Cargo Fijo Alcantarillado	1.900,0	1.900,0	1.897,9	99,9%	3,8%
Otros Servicios de Alcantarillado	111,8	111,8	56,1	50,2%	0,1%
OTROS INGRESOS NO TRIBUTARIOS	2.779,6	2.779,6	734,0	26,4%	1,5%
Arrendamientos	730,2	730,2	163,6	22,4%	0,3%
Cobro cupones por facturación - distribución y recaudo	840,6	840,6	322,2	38,3%	0,6%
Ingresos extraordinarios	1.208,8	1.208,8	248,3	20,5%	0,5%

Fuente: Informe de ejecución de ingresos vigencia 2012, reporte área de presupuesto EMCARTAGO S.A. ESP.

Para reforzar el análisis macro de las finanzas de la entidad la tabla 5, muestra en detalle los principales rubros de ingresos dentro del grupo principal.

1. De los servicios facturados por energía el mayor recaudo corresponde a consumo activo de energía, seguido muy distante por el uso del sistema de distribución.
2. Del servicio de acueducto se destaca la facturación por consumo de agua, seguido de cargo fijo acueducto. Igual estructura aplica para el servicio de alcantarillado.
3. De otros ingresos no tributarios se destaca Cobro cupones por facturación - distribución y recaudo. Se reafirma sobre la opinión de los auditores al manifestar que dicho rubro quedo sobre dimensionado, pues de los \$ 730,2 millones de arrendamientos, solo recaudo la suma de \$ 163,6 millones, de ingresos extraordinarios de un aforo de \$ 1.208,8 millones solo recauda la suma de \$ 248,3 millones y de \$ cobro cupones por facturación espera recaudar la cifra de \$ 840,6 millones, solo recaudaron \$ 322,2 millones, eso explica el pobre desempeño fiscal de ese rubro.

Comportamiento de los ingresos EMCARTAGO VIGENCIA 2013

Tabla 6. Modificaciones presupuestales al ingreso vigencia 2013

MODIFICACIONES PRESUPUESTALES AL INGRESO VIGENCIA 2013				
Rubro Presupuestal	Ejecución 2012	Presupuesto Inicial 2013	Adiciones	Reducc
PRESUPUESTO DE INGRESOS	54.514,2	63.648,5	3.986,7	0,0
INGRESOS DE TESORERIA	53.733,0	63.628,5	3.986,7	0,0
INGRESOS NO TRIBUTARIOS	50.304,5	60.003,6	3.218,2	0,0
VENTA DE SERVICIOS DE ENERGÍA	29.572,9	35.574,2	725,2	0,0
VENTA SERVICIOS DE ACUEDUCTO	11.564,1	13.651,7	1.212,0	0,0
VENTA DE SERVICIO DE ALCANTARILLADO	8.433,6	10.311,5	1.281,1	0,0
OTROS INGRESOS NO TRIBUTARIOS	734,0	466,2	0,0	0,0
TRANSFERENCIAS Y APORTES	3.428,5	3.624,9	768,5	0,0
RECURSOS DE CAPITAL	781,2	20,0	0,0	0,0
Disponibilidad Inicial	0,0	0,0	0,0	0,0

Fuente: Informe de ejecución presupuestal y reporte de movimientos presupuestales de Emcartago S.A. ESP 2013.

Análisis:

Cumplido los procedimientos establecidos para la auditoria especial sobre el manejo y estado de las finanzas públicas macro de la empresa de servicios públicos domiciliarios EMCARATGO S.A. ESP, y consolidad la información correspondiente a la ejecución presupuestal de la vigencia 2013 se generan los siguientes aspectos:

Movimiento presupuestales derivados en la vigencia 2013.

1. El presupuesto inicial aprobado para la empresa por parte de la junta directiva correspondiente a la vigencia 2013 es de \$ **63.648,5**.
2. Durante la vigencia 2013, la gerencia de la entidad y previa autorización de la junta directiva realiza movimientos modificatorios al presupuesto en el lado de las adiciones por un monto total de \$ 3.986,7 millones.

3. La mayor cifra en adiciones se dieron en el servicio de venta de alcantarillado con \$1.281,1 millones, seguido de servicio de acueducto con \$ 1.212,0, en tercer lugar en el rubro de transferencias y aportes con \$ 768,5 millones y servicio de energía con \$ **725,2**.
4. La adición al presupuesto se realiza con la expedición de la respectiva resolución la cual cumple con los requisitos normativos referidos al Decreto 115 de 1996.

Una vez verificado los diversos movimientos presupuestales presentados en el rubro de ingresos, se pasa a los análisis de comportamiento de los principales rubros y cuentas que lo integran.

Tabla 7.Comportamiento ejecución ingresos en EMCARTAGO

COMPORTAMIENTO DE LA EJECUCIÓN DE LOS INGRESOS EN EMCARTAGO 2013							
Cifras en millones de pesos							
Rubro Presupuestal	Ejecución 2012	Presupuesto Inicial 2013	Aforo Final 2013	Ejecución INGRESOS 2013	%EJEC	%VAR	% COMP
PRESUPUESTO DE INGRESOS	54.514,2	63.648,5	67.635,2	60.529,5	89,5%	11,0%	100,0 %
INGRESOS DE TESORERIA	53.733,0	63.628,5	67.615,2	60.510,4	89,5%	12,6%	100,0 %
INGRESOS NO TRIBUTARIOS	50.304,5	60.003,6	63.221,8	57.057,7	90,2%	13,4%	94,3%
VENTA DE SERVICIOS DE ENERGÍA	29.572,9	35.574,2	36.299,3	34.045,7	93,8%	15,1%	56,2%
VENTA SERVICIOS DE ACUEDUCTO	11.564,1	13.651,7	14.863,7	13.167,3	88,6%	13,9%	21,8%
VENTA DE SERVICIO DE ALCANTARILLADO	8.433,6	10.311,5	11.592,6	9.379,0	80,9%	11,2%	15,5%

Fuente: Ejecuciones presupuestales EMCARTAGO S.A. ESP.

Tabla 8.Comportamiento ejecución ingresos en EMCARTAGO S.A. ESP

COMPORTAMIENTO DE LA EJECUCIÓN DE LOS INGRESOS EN EMCARTAGO S.A. ESP 2013							
Cifras en millones de pesos							
Rubro Presupuestal	Ejecución 2012	Presupuesto Inicial 2013	Aforo Final 2013	Ejecución INGRESOS 2013	%EJEC	%VAR	% COMP
OTROS INGRESOS NO TRIBUTARIOS	734,0	466,2	466,2	465,7	99,9%	- 36,6%	0,8%
TRANSFERENCIAS Y APORTES	3.428,5	3.624,9	4.393,3	3.452,8	78,6%	0,7%	5,7%
RECURSOS DE CAPITAL	781,2	20,0	20,0	19,0	95,1%	- 97,6%	0,0%
Disponibilidad Inicial	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0%	0,0%	0,0%

Fuente: Ejecuciones presupuestales EMCARTAGO S.A. ESP.

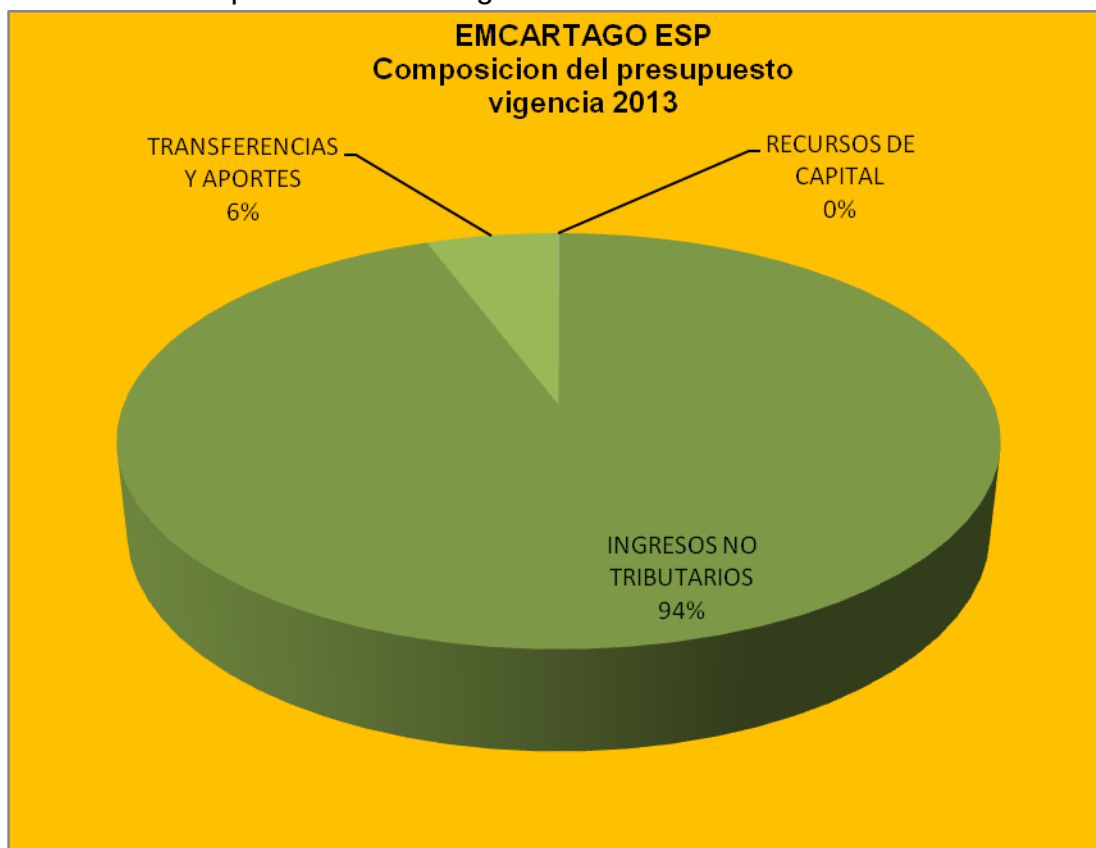
Análisis sobre los principales aspectos de los rubros de ingresos.

Con un presupuesto inicial de \$ 63.648,5 millones, adiciones por valor de \$3.986,7 millones, el presupuestos de ingresos aforado para el 2013 es de \$ 67.635,2. La ejecución al cierre de la vigencia muestra un cumplimiento en pesos de \$ 60.529,5 millones, lo que corresponde a un 89,5% de los aforado y con una variación nominal positiva del 11% con respecto a lo ejecutado en la vigencia inmediatamente anterior.

La auditoría establece la participación de los principales rubros de los ingresos con respecto al gran total con los siguientes datos: el rubro de ingresos de mayor participación corresponde a los Ingresos no tributarios con el 94,3%, le sigue Transferencias y aportes con el 5,7% y una insignificante participación del rubro Recursos de Capital.

Esta composición se puede apreciar en la gráfica (2) que se presenta a continuación.

Gráfica 2. Composición de los ingresos en EMCARTAGO S.A. ESP 2013



Fuente: Cuadro No. 5 Ejecución de los ingresos vigencia 2013.

Siendo los ingresos no tributarios el principal renglón rentístico de la empresa de servicios públicos domiciliarios EMCARTAGO S.A. ESP, es proceder entonces realizar en detalle un análisis de los principales renglones y sub-renglones de los mismos, su participación y su nivel de cumplimiento y evaluar su comportamiento y gestión durante la vigencia.

A continuación se presenta la tabla 9 de ejecución de los principales renglones de los ingresos no tributarios y sus comentarios.

Tabla 9. Estructura de los Ingresos No Tributarios Emcartago

ESTRUCTURA DE LOS INGRESOS NO TRIBUTARIOS DE EMCARTAGO S.A. ESP, VIGENCIA 2013								
Principales elementos de la ejecución presupuestal						ANÁLISIS PORCENTUAL		
PRINCIPALES SERVICIOS	Ejecutado 2012	Ppto inicial 2013	adición	Aforo final 2013	Ejecutado 2013	% Ejec.	Var %	% Comp.
TOTAL INGRESOS NO TRIBUTARIOS	50.304,5	60.003,6	3.218,2	63.221,8	57.057,7	90,2%	13,4%	100,0 %
TOTAL INGRESOS VENTA DE SERVICIOS	49.570,5	59.537,4	3.218,2	63.221,8	56.592,0	89,5%	14,2%	99,2%
VENTA DE SERVICIOS DE ENERGIA	29.572,9	35.574,2	725,2	36.299,3	34.045,7	93,8%	15,1%	59,7%
Consumo activa de energía	28.517,6	30.979,1	700,6	31.679,7	30.711,1	96,9%	7,7%	53,8%
Miscelánea de energía	176,8	306,6	5,0	311,7	270,6	86,8%	53,1%	0,5%
uso sistema de distribución de energía S.D.I	585,0	812,2	10,5	822,7	765,3	93,0%	30,8%	1,3%
Otros ingresos servicios energía	293,5	476,3	9,1	485,4	442,5	91,2%	50,8%	0,8%
Plan de choque	0,0	3.000,0	0,0	3.000,0	1.856,2	61,90%	100,0%	3,3%
VENTA DE SERVICIO DE ACUEDUCTO	11.564,1	13.651,7	1.212,0	14.863,7	13.167,3	88,6%	13,9%	23,1%
Consumo de acueducto	8.121,6	9.496,7	814,9	10.311,5	8.715,9	84,5%	7,3%	15,3%
cargo fijo de acueducto	3.064,2	3.265,0	328,7	3.593,8	3.561,3	99,1%	16,2%	6,2%
Otros Servicios de Acueducto	378,3	890,0	68,4	958,4	890,1	92,9%	135,3%	1,6%
VENTA DE SERVICIOS DE ALCANTARILLADO	8.433,6	10.311,5	1.281,1	11.592,6	9.379,0	80,9%	11,2%	16,4%
Consumo de alcantarillado	6.479,6	8.273,8	989,3	9.263,1	7.216,2	77,9%	11,4%	12,6%
Cargo Fijo Alcantarillado	1.897,9	1.903,7	279,5	2.183,2	2.074,8	95,0%	9,3%	3,6%
Otros Servicios de Alcantarillado	56,1	134,0	12,3	146,3	87,9	60,1%	56,6%	0,2%
OTROS INGRESOS NO TRIBUTARIOS	734,0	466,2	0,0	466,2	465,7	99,9%	-36,6%	0,8%
Arrendamientos	163,6	129,3	0,0	129,3	129,3	100,0%	-20,9%	0,2%
cobro cupones por facturación-distribución y recaudo	322,2	246,1	0,0	246,1	245,6	99,8%	-23,8%	0,4%
ingresos extraordinarios	248,3	90,8	0,0	90,8	90,8	100,0%	-63,4%	0,2%

Fuente: Datos extraídos de la matriz de ejecución presupuestal de ingresos, vigencia 2013.

Análisis del comportamiento de los ingresos no tributarios:

Los ingresos no tributarios inicialmente programados y aprobados fueron de \$60.003,6 millones, durante la vigencia se adicionaron en cuantía de \$3.218,2 millones lo que arroja un aforo total al cierre de la vigencia de \$ 63.221,8 millones, y una ejecución presupuestal del orden de los \$ 57.057,7 millones de pesos lo que equivale a un nivel de cumplimiento del 90,2%, y una variación nominal del 13,4%, teniendo este referente a continuación se resaltan los principales cuentas de ingresos de la entidad para el 2013.

1. El total de Ingresos por venta de servicios alcanzados en la vigencia anterior fue de \$ 49.570,5 millones, teniendo ese referente y las expectativas de mejora para el año 2013 se presentó un proyecto con un recaudo inicial de \$59.537,4 millones, se adicionaron al presupuesto la suma de \$ 3.218,2 del total previsto lo que arroja un aforo final de \$ 63.221,8 millones y una meta cumplida de \$56.592,0 millones lo que equivale al 89,5% con una variación nominal positiva del 14,2% importante dentro de la gestión fiscal pero que desde la perspectiva de cumplimiento de meta trazada se dejó de recaudar un 10,5% de los ingresos previstos. Ese menor recaudo alcanzado frente a las metas trazadas refleja un retraso en los planes de inversión de la empresa al no contar con los recursos necesarios para ello, además el no cumplimiento ha de reflejar una sobre estimación de los ingresos y una inadecuada planeación de los mismos en su estimativo soportado muy probablemente por expectativas muy optimistas y no considerando el nivel de ejecución que se alcanzó en el periodo inmediatamente anterior.

2. El servicio de energía es el ingreso líder de la empresa, tiene una participación del 59,7% dentro del total de los ingresos, con un presupuesto inicial de \$ 35.574,2 millones, adición por \$ 725,2 millones arroja un aforo total de \$ 36.299,3 millones de pesos. Al mirar el cierre de la vigencia 2013 la ejecución en pesos fue del orden de los \$ 34.045,7 millones, lo que equivale a un 93,8 millones de pesos y con un crecimiento nominal del 15,1% en la vigencia. Si bien el crecimiento en recaudo es importante para la empresa, el cumplimiento de meta de recaudo del servicio de energía siendo bueno con un 93,8%, también dice que se dejó de recaudar un 6,2% lo que representa en pesos la cifra de \$ -2.253,6 millones que impacta sobre la estructura de ingresos de la entidad.

3. Si se mira la cifra no recaudada de \$ 2.253,6 millones las explicaciones posibles están: Previsión de recaudo sobreestimada al comienzo del proceso de construcción del presupuesto como elemento primario de la explicación, pero observando que durante la vigencia se realizó una adición a este rubro, las explicaciones posteriores dan a entender que faltó una mayor gestión de cobro por parte de la empresa por un lado y en segunda instancia la confirmación de la postura que realizan los auditores en cuanto que los usuarios se vienen acomodando muy lentamente bajo una cultura de no pago y en un marcado fenómeno de cartera morosa con tendencia hacia la no recuperación de la misma si la empresa no actúa inmediatamente.

4. Otro rubro de ingresos que no cumplió con la meta trazado corresponde al Plan de choque, el cual de un aforo total de \$ 3.000,0 millones tan solo recaudo la suma de \$ 1.856,2 millones lo que representa una ejecución del 61,9%, siendo el de menor ejecución, seguido de miscelánea de energía con el 86,8%.

Así se evidencia en datos de la tabla que precede.

Tabla 10. Venta de servicios de energía

VENTA DE SERVICIOS DE ENERGIA								
PRINCIPALES SERVICIOS	Ejecutado 2012	Ppto inicial 2013	Adición	Aforo final 2013	Ejecutado 2013	% Ejec	Var %	% Comp.
VENTA DE SERVICIOS DE ENERGIA	29.572,9	35.574,2	725,2	36.299,3	34.045,7	93,8%	15,1%	59,7%
Consumo activa de energía	28.517,6	30.979,1	700,6	31.679,7	30.711,1	96,9%	7,7%	53,8%
Miscelánea de energía	176,8	306,6	5,0	311,7	270,6	86,8%	53,1%	0,5%
uso sistema de distribución de energía S.D.I	585,0	812,2	10,5	822,7	765,3	93,0%	30,8%	1,3%
Otros ingresos servicios energía	293,5	476,3	9,1	485,4	442,5	91,2%	50,8%	0,8%
Plan de choque	0,0	3.000,0	0,0	3.000,0	1.856,2	61,9%	100,0%	3,3%

Fuente: EMCARTAGO

5. El segundo renglón de Ingresos de la empresa Emcartago corresponde al servicio de Acueducto, el cual se estimó inicialmente en \$ 13.651,7 millones, se adicionó en \$ 1.212,0 millones para un aforo final de \$ 14.863,7 millones, con una meta cumplida de recaudo al cierre de la vigencia de \$ 13.167,3 millones, lo que equivale a solo el 88,6% de lo aforado y a pesar de presentar una variación nominal positiva del 13,9% cuando se mira con respecto al recaudo efectivo de la vigencia 2012.

Tabla 11. Venta de servicios acueducto

VENTA DE SERVICIO DE ACUEDUCTO								
PRINCIPALES SERVICIOS	Ejecutado 2012	Ppto inicial 2013	Adición	Aforo final 2013	Ejec. 2013	% Ejec	Var %	% Comp.
VENTA DE SERVICIO DE ACUEDUCTO	11.564,1	13.651,7	1.212,0	14.863,7	13.167,3	88,6%	13,9%	23,1%
Consumo de acueducto	8.121,6	9.496,7	814,9	10.311,5	8.715,9	84,5%	7,3%	15,3%
cargo fijo de acueducto	3.064,2	3.265,0	328,7	3.593,8	3.561,3	99,1%	16,2%	6,2%
Otros Servicios de Acueducto	378,3	890,0	68,4	958,4	890,1	92,9%	135,3%	1,6%

Fuente: EMCARTAGO

6. De los principales renglones por venta de servicio de acueducto por parte de la entidad, el consumo de acueducto es el de mayor participación, con un recaudo efectivo de \$ 8.715,9 millones, un 7,3% más que lo recaudado en el 2012 y un cumplimiento del 84,5% en meta trazada de recaudo, se dejó de recaudar la suma de \$1.696,4 millones. Las cifras son muy evidentes lo que para los auditores han de evidenciar en primera instancia sobre estimación de recaudos por este rubro, inadecuada planeación en la construcción del estimativo, por el lado de la gestión fiscal y esfuerzo financiero de la empresa mayor control al recaudo al facturar el servicio al usuario, políticas de control lasas y finalmente una tendencia de no pago por parte de los usuarios del acueducto, de continuar esa tendencia, la empresa se verá afectada más adelante en sus planes financieros y por el otro el crecimiento de la cartera morosa y de difícil recaudo. Lo anterior lo demuestra el hecho que el recaudo por cargo fijo equivale al 99,1%, por lo tanto debe ajustarse las políticas de control financiero para el recaudo y aplicar el reglamento respectivo al usuario para presionar el pago del consumo de agua.

7. El tercer renglón de ingresos de la empresa corresponde al servicio de alcantarillado. El presupuesto inicial para este rubro es de \$ 10.311,5 millones, con adición al recaudo por \$ 1.281,1 millones para un aforo final de \$ 11.592,6 millones. Al cierre de la vigencia la meta alcanzada en el recaudo es de \$ 9.379,0 millones, lo que equivale a un 80,9%, esto significa que se dejó de recaudar el 19.1% de lo programada, esto es una cifra muy representativa, en términos de pesos equivale a \$ 2.213,6 millones. Ingresos no que llegan a la empresa, por lo tanto, las inversiones en mejoramiento de la red de alcantarillado de la ciudad se retrasa y los programas de saneamiento de aguas negras se hace más distante al no contar con los recursos necesarios por la cultura de no pago de los usuarios. La composición de los principales rubros se observa en la siguiente tabla.

Tabla 12. Venta de servicios de alcantarillado.

VENTA DE SERVICIOS DE ALCANTARILLADO								
PRINCIPALES SERVICIOS	Ejecutado 2012	Ppto. inicial 2013	Adición	Aforo final 2013	Ejecutado 2013	% Ejec	Var %	% Comp.
VENTA DE SERVICIOS DE ALCANTARILLADO	8.433,6	10.311,5	1.281,1	11.592,6	9.379,0	80,9%	11,2%	16,4%
Consumo de alcantarillado	6.479,6	8.273,8	989,3	9.263,1	7.216,2	77,9%	11,4%	12,6%
Cargo Fijo Alcantarillado	1.897,9	1.903,7	279,5	2.183,2	2.074,8	95,0%	9,3%	3,6%
Otros Servicios de Alcantarillado	56,1	134,0	12,3	146,3	87,9	60,1%	56,6%	0,2%

Fuente: Emcartago

8. Del ingreso por venta de servicio de alcantarillado se destaca el consumo de alcantarillado el cual recaudó la suma de \$ 7.216,2 millones, esto es tan solo el 77,9% de lo aforado para la vigencia, a pesar que se recaudó un 11,4% más de lo ejecutado en la vigencia 2012, aún le falta a la empresa una mayor gestión para el recaudo y establecer estrategias para lograr que los usuarios paguen cumplidamente. Tal como se referenció en el servicio de acueducto, el recaudo por cargo fijo alcanzo una recaudación del 95% y una aumento del 9,3% con respecto al periodo anterior.

9. Otros ingresos no tributarios

OTROS INGRESOS NO TRIBUTARIOS								
PRINCIPALES SERVICIOS	Ejecutado 2012	Ppto. inicial 2013	Adición	Aforo final 2013	Ejecutado 2013	% Ejec	Var %	% Comp.
OTROS INGRESOS NO TRIBUTARIOS	734,0	466,2	0,0	466,2	465,7	99,9%	- 36,6%	0,8%
Arrendamientos	163,6	129,3	0,0	129,3	129,3	100,0%	- 20,9%	0,2%
Cobro cupones por facturación-distribución y recaudo	322,2	246,1	0,0	246,1	245,6	99,8%	- 23,8%	0,4%
Ingresos extraordinarios	248,3	90,8	0,0	90,8	90,8	100,0%	- 63,4%	0,2%

Fuente: EMCARTAGO

De la tabla anterior se desprende que el rubro más representativo corresponde a cobro cupones por facturación-distribución y recaudo, el cual cumple la meta del 99,8% de recaudo al cierre de la vigencia, representa un decrecimiento del -23,8% con respecto a lo recaudado en la vigencia 2012. Otro ingreso que retrocedió en recaudo corresponde a Arrendamiento con un -20,9% y el de menor crecimiento corresponde a ingresos extraordinarios con el -63,4%, si se compara los \$ 90,8 millones en la vigencia con respecto a los \$ 248,3 millones obtenidos en la vigencia 2012.

En términos generales, los ingresos no tributarios retroceden en gestión de recaudo un -36, 6% al compararse con los recursos obtenidos en la vigencia 2012.

Comportamiento de los ingresos vigencia 2014 EMCARTAGO S.A. ESP

Tabla 13. Principales aspectos correspondientes a las Modificaciones al ingreso

PRINCIPALES ASPECTOS CORRESPONDIENTES A LAS MODIFICACIONES AL INGRESO				
Cifras en millones de pesos				
Rubro Presupuestal	Ejecución 2013	Presupuesto Inicial 2014	Adiciones	Reducc.
PRESUPUESTO DE INGRESOS	60.529,5	71.657,0	1.614,5	5.371,8
INGRESOS DE TESORERIA	60.510,4	71.592,0	0,0	5.371,8
INGRESOS NO TRIBUTARIOS	57.057,7	66.267,5	0,0	3.803,2
VENTA DE SERVICIOS DE ENERGÍA	34.045,7	40.041,4	0,0	2.565,5
VENTA SERVICIOS DE ACUEDUCTO	13.167,3	15.156,9	0,0	1.199,8
VENTA DE SERVICIO DE ALCANTARILLADO	9.379,0	10.134,1	0,0	38,0
OTROS INGRESOS NO TRIBUTARIOS	465,7	935,1	0,0	0,0
TRANSFERENCIAS Y APORTES	3.452,8	5.324,5	0,0	1.568,6
RECURSOS DE CAPITAL	19,0	65,0	1.614,5	0,0
Disponibilidad Inicial	0,0	0,0	0,0	0,0

Fuente: Ejecución de ingresos vigencia 2014

Análisis:

Para la vigencia 2014 las modificaciones al presupuesto se mueven en ambos lados, tanto por la adición como por la reducción. La adición presupuestal en el rubro de ingresos muestra una cifra de \$ 1.614,5 millones que corresponde específicamente a Recursos de Capital, subrubro Crédito interno, y por el lado de las reducciones estas ascienden a la suma de \$ 5.371,8 millones, donde los Ingresos no tributarios explican \$3.803,2 millones y las Transferencias y aportes \$1.568,6, explicadas en los siguientes rubros presupuestales:

Tabla 14. Modificaciones presupuestales ingreso vigencia 2014.

MODIFICACIONES PRESUPUESTALES DEL INGRESO VIGENCIA 2014.		
Cifras en millones a pesos corrientes		
RUBRO PRESUPUESTAL	PARCIALES	REDUCC.
VENTA DE SERVICIOS DE ENERGÍA		\$2.565,5
Uso sistema de distribución de energía S.D.I	\$1.928,4	
Otros ingresos servicios energía	267,2	
Otros rubros	369,8	
VENTA SERVICIOS DE ACUEDUCTO		\$1.199,8
Consumo de acueducto	671,7	
cargo fijo de acueducto	213,0	
Otros Servicios de Acueducto	315,0	
VENTA DE SERVICIO DE ALCANTARILLADO		\$38,0
Otros Servicios de Alcantarillado	\$ 38,0	
TRANSFERENCIAS Y APORTES		\$1.568,6
Aportes recibidos del gobierno Municipal (subsidios para estratos 1-2-3)	\$1.568,6	

Fuente: Reporte de ejecución y consolidado de movimientos según resoluciones expedidas.

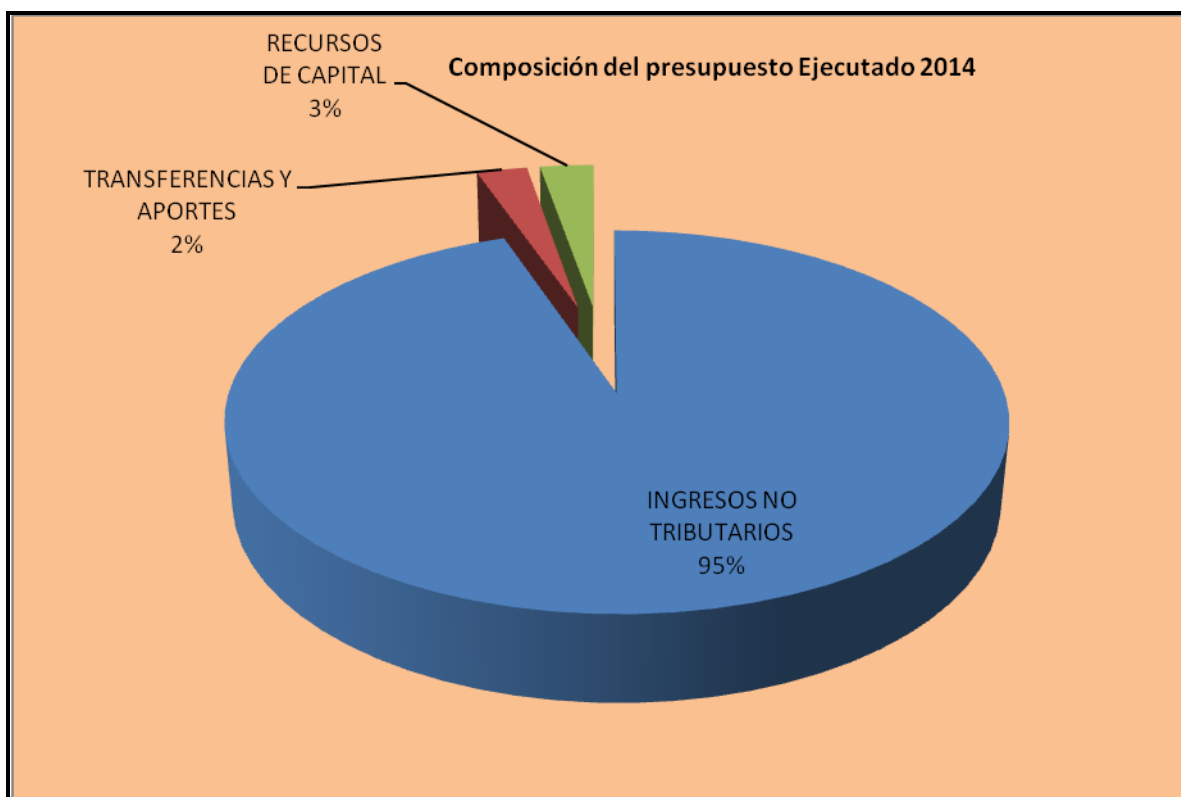
Para el año 2014 se dan una serie de movimientos y especialmente reduciendo los estimativos de ingresos que se habían presentado en el presupuesto inicial y que durante el transcurso de la ejecución la gerencia estimo que no se irían a cumplir algunas metas en algunos rubros, tal como se aprecia en la tabla anterior.

Análisis sobre el comportamiento de cada rubro

El presupuesto inicial de ingresos para la vigencia 2014 se taso en la suma de \$71.657,0 millones, luego de las adiciones y reducciones se afora en la suma de \$67.899,7 millones, al cierre de la vigencia la ejecución alcanzada es de \$61.658,6 millones de pesos, lo que corresponde a un nivel de cumplimiento del 90,8% y una variación nominal positiva de tan solo el 1,9% muy inferior a la tasa de inflación de ese año.

La estructura de ingresos de EMCARTAGO S.A ESP está constituida por un 94,7% por los ingresos no tributarios, Recursos de capital con el 2,7 y Transferencias y aportes con el 2,6%. En el siguiente grafico 3 se muestra la composición del ingreso para la vigencia 2014.

Gráfica 3. Composición ingresos Ecartago S.A. ESP Vig. 2014.



Fuente: Ejecución de ingresos vigencia 2014.

En la tabla 15 se muestra en resumen los principales renglones de ingresos fiscales obtenidos por la empresa EMCARTAGO S.A. ESP durante la vigencia del 2014. Inicialmente se han de mencionar las principales cuentas y luego en detalle cómo se comportó cada renglón de ingresos de la entidad en la vigencia analizada.

Tabla 15. Comportamiento ejecución ingresos grandes rubros vigencia 2014

COMPORTAMIENTO DE LA EJECUCIÓN DE INGRESOS POR GRANDES RUBROS VIGENCIA 2014							
Rubro Presupuestal	Ejecución 2013	Presupuesto Inicial 2014	Aforo Final 2014	Ejecución INGRESOS 2014	% EJEC	% VAR	% COMP
PRESUPUESTO DE INGRESOS	60.529,5	71.657,0	67.899,7	61.658,6	90,8%	1,9%	100,0 %
INGRESOS DE TESORERIA	60.510,4	71.592,0	66.220,2	59.979,1	90,6%	-0,9%	97,3%
INGRESOS NO TRIBUTARIOS	57.057,7	66.267,5	62.464,3	58.396,3	93,5%	2,3%	94,7%
VENTA DE SERVICIOS DE ENERGÍA	34.045,7	40.041,4	37.475,9	35.893,2	95,8%	5,4%	58,2%
VENTA SERVICIOS DE ACUEDUCTO	13.167,3	15.156,9	13.957,1	12.573,0	90,1%	-4,5%	20,4%
VENTA DE SERVICIO DE ALCANTARILLADO	9.379,0	10.134,1	10.096,1	9.216,2	91,3%	-1,7%	14,9%
OTROS INGRESOS NO TRIBUTARIOS	465,7	935,1	935,1	713,9	76,3%	53,3%	1,2%
TRANSFERENCIAS Y APORTES	3.452,8	5.324,5	3.755,9	1.582,8	42,1%	-54,2%	2,6%
RECURSOS DE CAPITAL	19,0	65,0	1.679,5	1.679,5	100,0%	8727,9 %	2,7%
Disponibilidad Inicial	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0%	0,0%	0,0%

Fuente: Reporte de ejecuciones presupuestales EMCARTAGO S.A.ESP vigencia 2014.

De los principales renglones se observa los siguientes factores:

1. El presupuesto inicial para los ingresos no tributarios es de \$ 66.267,5 millones, con adiciones y reducciones como se comentó antes, el aforo final queda en \$ 62.464,3 millones, para mostrar al cierre de la vigencia una ejecución de \$58.396,3 millones, lo que equivale a un 93,5%, con una variación nominal positiva cuando se compara con el 2013 del 2,3%. Lo anterior significa que la empresa emcartago dejo de recaudar en términos general la suma de \$ 4.068,0 millones, cifra muy importante que impacta muy negativamente el plan de inversión de la entidad en los principales frentes de trabajo.

2. Las transferencias y aportes con un presupuesto inicial de \$5.324,5 millones, con las adiciones y reducciones realizadas en la vigencia queda un presupuesto aforado de \$ 3.755,9 millones, lo que indica que fueron más las reducciones que las adiciones. La ejecución reportada para el 2014 es de \$1.542,8 millones, lo que representa un nivel de cumplimiento en meta de tan solo 42,1%, califica como deficiente la gestión en este rubro y al compararse dicho comportamiento con los resultados mostrados en el 2013 arroja una variación negativa del 54,2%. Esto representa un retroceso en la gestión y una desaceleración en la gestión fiscal de la entidad en el periodo analizado. Lo que significa que la entidad dejó de generar por transferencias y aportes la suma de \$2.173,1 millones.

3. La tercera cuenta de la estructura de ingresos de la entidad corresponde a los recursos de capital que con un presupuesto inicial aprobado de \$ 65,0 millones, durante la vigencia se adiciona por crédito interno tramitado por la entidad en \$ 1.614,5 millones, para un aforo final de \$ 1.679,5 millones. Al cierre de la vigencia la ejecución es de \$ 1.679,5 millones esto es el 100% de lo programada, con una variación del 8.727,9% si se mira la ejecución realizada en la vigencia 2013 que solo fue de \$ 19 millones por concepto de otros recursos de capital. Ver gráfico 4, más adelante.

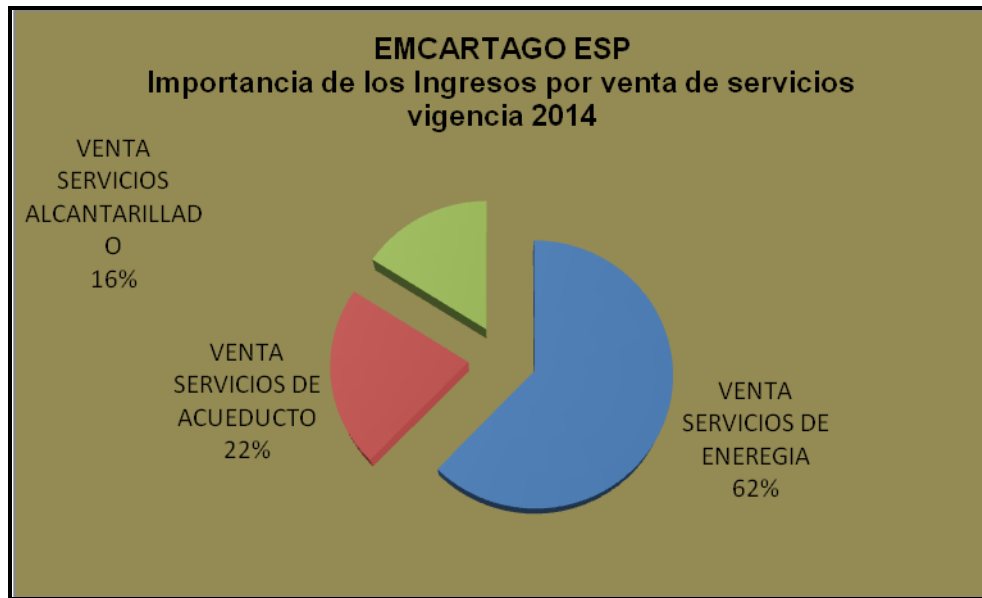
A continuación se presenta dos tablas (16) correspondiente al comportamiento individualizado de los principales renglones de ingresos y donde se hará el análisis respectivo mostrando los principales aspectos.

El total de ingresos por venta de servicios por parte de la empresa muestra una ejecución de \$ 61.529,1 millones, al cierre de la vigencia la ejecución lograda es de \$ 57.682,4 millones, lo que representa un nivel de cumplimiento del 93,7% y una variación nominal positiva de tan solo un 2,3% muy por debajo de la inflación al cierre de ese año (2014).

TOTAL INGRESOS VENTA DE SERVICIOS								
PRINCIPALES SERVICIOS	Ejecutado 2013	Ppto inicial 2014	Reducción	Aforo final 2014	Ejecutado 2014	% Ejec	% Var	% Comp.
TOTAL INGRESOS VENTA DE SERVICIOS	56.592,0	65.332,3	3.803,2	61.529,1	57.682,4	93,7%	1,9%	98,8%

Fuente: Emcartago

Gráfica 4. Composición de los ingresos por grupo



Fuente: Datos graficados a partir de la estructura de los ingresos en emcartago S.A. ESP vigencia 2014.

Tabla 16. Ingresos por venta del servicio de energía

INGRESOS POR VENTA DEL SERVICIO DE ENERGÍA								
PRINCIPALES SERVICIOS	Ejecutado 2013	Ppto inicial 2014	Reducción	Aforo final 2014	Ejecutado 2014	% Ejec	% Var	% Comp .
VENTA DE SERVICIOS DE ENERGIA	34.045,7	40.041,4	2.565,5	37.475,9	35.893,2	95,8%	5,4%	61,5%
Consumo activa de energía	30.711,1	35.475,0	207,4	35.267,6	33.750,8	95,7%	9,9%	57,8%
Miscelánea de energía	270,6	366,9	162,4	204,5	164,4	80,4%	-39,2%	0,3%
Uso sistema de distribución de energía S.D.I	765,3	2.432,3	1.928,4	503,9	503,9	100,0%	-34,2%	0,9%
Otros ingresos servicios energía	442,5	1.767,1	267,2	1.499,9	1.474,1	98,3%	233,1%	2,5%
Plan de choque	1.856,2	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0%	-100,0%	0,0%

Fuente: Reporte de ejecución área de presupuesto de Emcartago S.A. ESP vigencia 2014.

1. Los ingresos por venta de energía

Para la vigencia 2014 los ingresos iniciales presupuestados por la empresa fue del orden de los \$ 40.041,4 millones, no hay adición pero si una reducción por valor de \$ 2.565,5 millones, lo cual arroja un presupuesto final de \$ 37.475,9 millones. El reporte de ejecución muestra que el valor alcanzado es de \$ 35.893,2 millones lo que equivale a un 95,8%, esto es, se dejó de recaudar por venta de energía el 4,2% de lo proyectado, esto equivale a \$ -1.582,7 millones, si se compara la ejecución con los resultados con la vigencia del 2013 se encuentra que este recaudo nominalmente creció un 5,4%. Dentro de la venta de servicios la energía representa el 61,5% del total que se facturación por servicios.

Del grupo de ingresos de energía se destaca el ingreso consumo de energía el cual se ejecutó por valor de \$ 33.750,8 millones, equivalente a un 95,7% de lo programado en recaudo, con una variación nominal positiva del 9,9% y corresponde al 57,8% de los otros ingresos.

Otros ingresos servicios energía alcanza una ejecución de \$ 1.474,1 millones, para un cumplimiento en meta del 98,3% y un crecimiento nominal con respecto a lo recaudado en la vigencia anterior del 233,1% y participa dentro del total de los ingresos con el 2,5%

Miscelánea de energía y Uso sistema de distribución de energía S.D.I redujeron su recaudo en el 2014 en un -39,2% y -34,2% respectivamente.

2. Ingresos por venta de servicio de acueducto

Tabla 17. Venta de servicio de acueducto

VENTA DE SERVICIO DE ACUEDUCTO								
PRINCIPALES SERVICIOS	Ejecutado 2013	Ppto. inicial 2014	Reducc.	Aforo final 2014	Ejecutado 2014	% Ejec	% Var	% Comp.
VENTA DE SERVICIO DE ACUEDUCTO	13.167,3	15.156,9	1.199,8	13.957,1	12.573,0	90,1%	-4,5%	21,5%
Consumo de acueducto	8.715,9	10.037,7	671,7	9.366,0	8.478,2	90,5%	-2,7%	14,5%
Cargo fijo de acueducto	3.561,3	4.095,0	213,0	3.882,0	3.569,4	91,9%	0,2%	6,1%
Otros Servicios de Acueducto	890,1	1.024,2	315,0	709,2	525,4	74,1%	-41,0%	0,9%

Fuente: Reporte de ejecución área de presupuesto de Emcartago S.A. ESP vigencia 2014.

El presupuesto inicial por venta de Acueducto en la vigencia 2014 fue de \$15.156,9 millones, reducción por valor de \$ 1.199,8 millones para un aforo total de \$13.957,1 millones. El reporte de ejecución muestra que el recaudo total al finalizar la vigencia 2014 ascendió a \$12.573,0 millones, lo que equivale a una meta cumplida del 90,1%, esto es, que se dejó de recaudar un 9,9%, equivalente a \$-1.384,2 millones, lo que se ha convertido en una constante en los tres años de análisis.

Pero complementariamente la variación nominal del ingreso con respecto al periodo inmediatamente anterior es de -4,5%, no mantuvo ni siquiera el crecimiento mínimo inflacionario del año, lo que reafirma lo que los auditores han venido manifestando en este análisis de las diversas situaciones negativas frente a la gestión financiera de la empresa. Los ingresos por el concepto de acueducto en la empresa representan el 21,5% del total de los ingresos por servicios, lo que equivale a decir que la empresa no se puede dar el lujo de descuidar éste renglón de ingresos y que se precisa más control y más gestión por parte de la gerencia.

Para el 2014 el recaudo ejecutado de ingresos por el subrubro más importante que corresponde a Consumo acueducto cayó un 2,7%, y su nivel de ejecución tan solo llegó al 90,5%.

El subrubro de Cargo fijo de acueducto también bajo su nivel de ejecución con respecto a lo programado y solo alcanzó el 91,9%, menor frente al cumplimiento del 2013 y el crecimiento nominal tan solo fue del 0,2% con lo recaudado en la vigencia anterior.

Otros Servicios de Acueducto solo alcanzo una meta en ejecución con respecto a lo programado del 74,1% y una caída nominal en recaudo con respecto a la vigencia anterior del -41,0%.

3. Ingresos por venta de servicio de alcantarillado

Tabla 18. Venta de servicios de alcantarillado

VENTA DE SERVICIOS DE ALCANTARILLADO								
PRINCIPALES SERVICIOS	Ejecutado 2013	Ppto inicial 2014	Reducc	Aforo final 2014	Ejecutado 2014	% Ejec	% Var	% Comp.
VENTA DE SERVICIOS DE ALCANTARILLADO	9.379,0	10.134,1	38,0	10.096,1	9.216,2	91,3%	-1,7%	15,8%
Consumo de alcantarillado	7.216,2	7.788,6	0,0	7.788,6	7.071,5	90,8%	-2,0%	12,1%
Cargo Fijo Alcantarillado	2.074,8	2.235,3	0,0	2.235,3	2.082,1	93,1%	0,4%	3,6%
Otros Servicios de Alcantarillado	87,9	110,2	38,0	72,2	62,6	86,7%	-28,7%	0,1%

Fuente: Reporte de ejecución área de presupuesto de Emcartago S.A. ESP vigencia 2014.

El presupuesto de ingresos para el servicio de alcantarillado se aprobó inicialmente por \$10.134,1 millones, se redujo en \$ 38,0 millones, lo que da un aforo total de \$10.096,1 millones. El reporte de ejecución muestra que la cifra alcanzada es de \$9.216,2 millones lo que equivale a un cumplimiento del 91,3%, esto es también se dejó de recaudar un 8,7% que en términos monetarios representa haber dejado de recibir la suma de \$-879,9 millones, recursos menos para programas de saneamiento y mejoramiento en la red de alcantarillado del municipio. Ahora bien, al comparar el comportamiento de este recaudo con el presentado en la vigencia 2013 se evidencia un decrecimiento del -1,7% lo que quiere decir que el esfuerzo propio es mucho menor en el 2014 que el realizado en el 2013. El ingreso por alcantarillado le representa a Emcartago S.A. ESP un 15,8% del total de los ingresos.

Por Consumo por alcantarillado se registra ingresos al cierre de la vigencia por \$ 7.071,5 millones con un nivel de cumplimiento del 90,8% calificado como aceptable y con una variación frente a los logros del periodo anterior del -2%, esto es, se recaudó menos en el 2014.

Mientras que el cargo fijo por alcantarillado alcanzo una recaudación de \$2.082,1 millones, un cumplimiento del 93,1% y un crecimiento nominal de tan solo un 0,4%. Otros servicios de alcantarillado, recaudo ingresos por \$62,6 millones, con una pobre ejecución del 86,7% y una variación nominal negativa del -28,7%, esto significa, menor gestión frente al mismo concepto en el 2013.

4. Otros ingresos no tributarios

De acuerdo con la siguiente tabla (19), otros ingresos no tributarios con un presupuesto inicial aprobado por \$ 935,4 millones, no se presentaron ni adiciones ni reducciones, por lo tanto, el presupuesto aforado es el mismo que el inicial, al final de la vigencia presenta una ejecución de \$ 713,9 millones, esto es una meta de cumplimiento del 76,3%, dejándose de recaudar la cifra de \$ 221,2 millones. Si se compara dicho comportamiento con lo acontecido en el año inmediatamente anterior muestra un crecimiento nominal del 53,3%.

Se destaca de Otros ingresos el subrubro de Cobro cupones por facturación-distribución y recaudo, con un recaudo al final de la vigencia de \$ 340,3 millones, con un nivel de cumplimiento del 73,6% y una variación positiva del 38,5%. Le sigue Ingresos extraordinarios y luego el subrubro de Arrendamientos. En la siguiente tabla se puede visualizar todo el grupo de otros ingresos.

Tabla 19. Comportamiento otros ingresos No tributarios EMCARTAGO

COMPORTAMIENTO DE OTROS INGRESOS NO TRIBUTARIOS DE EMCARTAGO S.A. ESP VIGENCIA 2014.							
PRINCIPALES SERVICIOS	Ejecutado 2013	Ppto, inicial 2014	Aforo final 2014	Ejecutado 2014	% EJEC	% VARIAC	% Comp.
OTROS INGRESOS NO TRIBUTARIOS	465,7	935,1	935,1	713,9	76,3%	53,3%	1,2%
Arrendamientos	129,3	131,9	131,9	131,9	100,0%	2,0%	0,2%
Cobro cupones por facturación- distribución y recaudo	245,6	462,0	462,0	340,3	73,6%	38,5%	0,6%
ingresos extraordinarios	90,8	341,3	341,3	241,8	70,8%	166,4%	0,4%

Fuente: Tomado de la matriz principal de ejecución de ingresos reporte área de presupuesto, vigencia 2014

Tabla 20. Resumen del periodo analizado.

RESUMEN DEL PERIODO ANALIZADO						
Cifras en millones de pesos y porcentajes						
PRINCIPALES RUBROS	Presupuesto Ejecutado 2012	Presupuesto Ejecutado 2013	Presupuesto Ejecutado 2014	Nivel Ejecución 2012	Nivel Ejecución 2013	Nivel Ejecución 2014
PRESUPUESTO DE INGRESOS	54.514,2	60.529,5	61.658,6	77,6%	89,5%	90,8%
INGRESOS DE TESORERIA	53.733,0	60.510,4	59.979,1	77,3%	89,5%	90,6%
INGRESOS NO TRIBUTARIOS	50.304,5	57.057,7	58.396,3	82,2%	90,2%	93,5%
VENTA SERVICIOS DE ENERGIA	29.572,9	34.045,7	35.893,2	78,4%	93,8%	95,8%
VENTA SERVICIOS DE ACUEDUCTO	11.564,1	13.167,3	12.573,0	97,6%	88,6%	90,1%
VENTA SERVICIO ALCANTARILLADO	8.433,6	9.379,0	9.216,2	94,9%	80,9%	91,3%
OTROS INGRESOS NO TRIBUTARIOS	734,0	465,7	713,9	26,4%	99,9%	76,3%
TRANSFERENCIAS Y APORTES	3.428,5	3.452,8	1.582,8	41,5%	78,6%	42,1%
RECURSOS DE CAPITAL	781,2	19,0	1.679,5	100,6%	95,1%	100,0%

Fuente: Resumen de datos extraídos de las ejecuciones presupuestales.

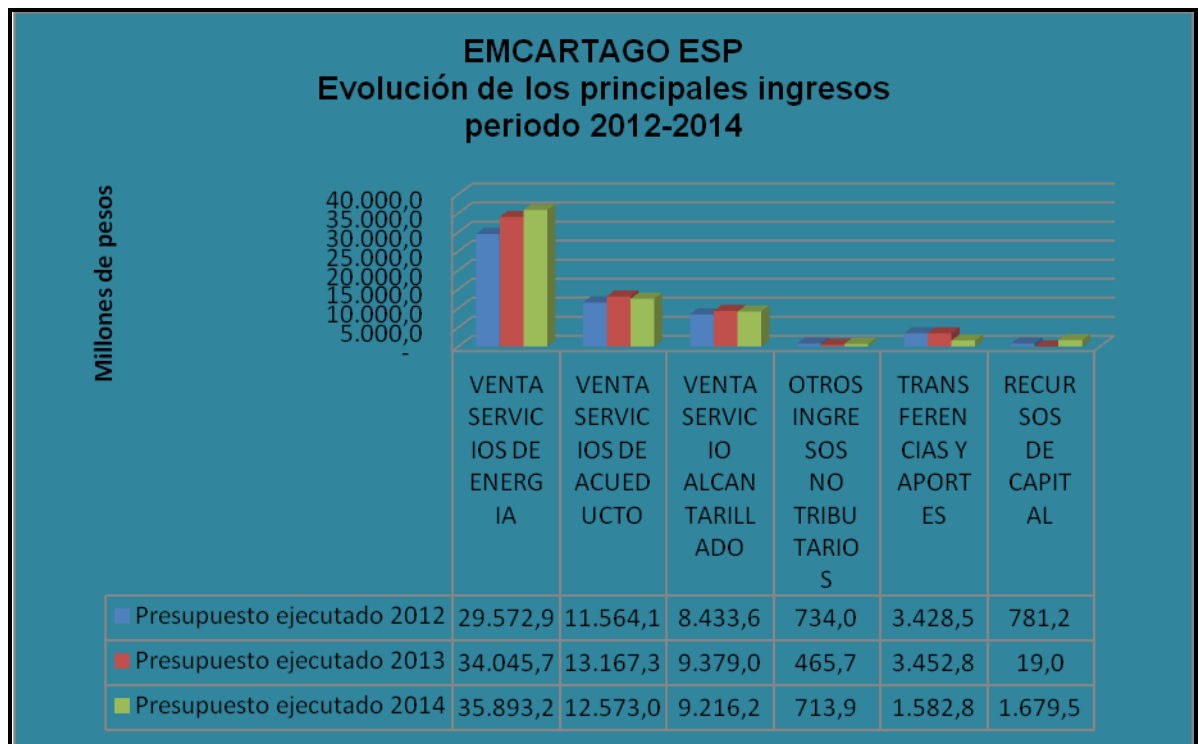
Se destaca que en los dos últimos periodos la ejecución de ingresos mejoro con respecto al bajo nivel presentado en la vigencia 2012.

El nivel promedio de ejecución para los tres servicios base de la empresa es del 86%, esto significa que:

1. En conjunto en la construcción de los presupuestos en cada año se sobre estimaron las expectativas de recaudo por un lado,
2. No se tuvieron en cuenta las ejecuciones de periodos anteriores,

3. Se deja de recaudar ingresos importantes para el desarrollo de los programas y planes de inversión de la entidad,
4. El no recaudo total de los servicios facturados va dejando remanentes no cobrables que aumentan la tasa de mora de la cartera por servicios públicos y finalmente,
5. Se torna de alto riesgo el tema de la calidad en la cultura de pago oportuno de los tres servicios esenciales que presta la empresa en el municipio.
6. La gestión de la gerencia y de la empresa en general en términos financieros es aceptable pero denota falta interés en mejorar las condiciones financieras de la empresa en el corto plazo.
7. Falta un mayor control en el recaudo de los servicios facturados por parte de la gerencia de la empresa.
8. Se urge de diseño de estrategias para mejorar la calidad del recaudo y aplicar los correctivos por la no recaudación de los recursos de la empresa que quedan en poder de los usuarios.

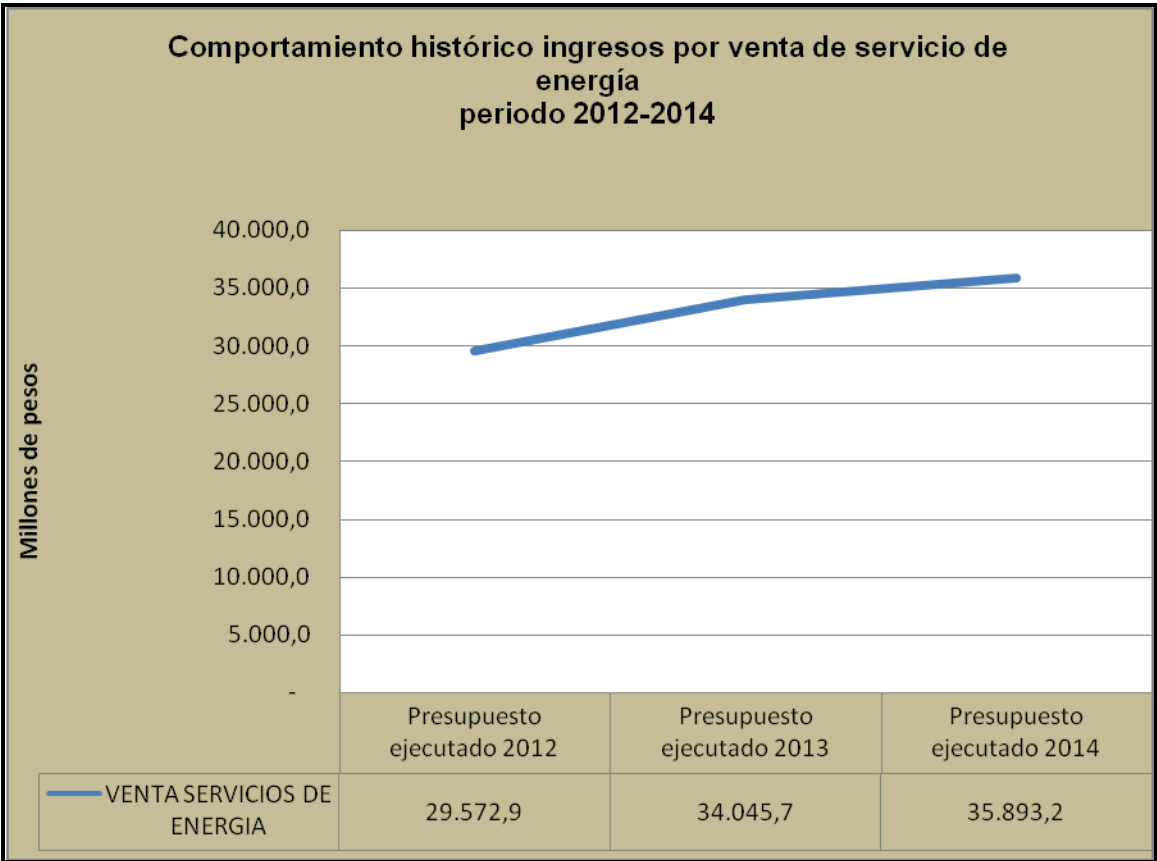
Gráfica 5. Evolución Principales Ingresos periodo 2012 - 2014



Fuente: Cuadro consolidado de ejecuciones 2012-2014.

A continuación un recorrido gráfico del comportamiento de los principales rubros de ingresos de la entidad en el periodo 2012-2014 en la empresa EMCARTAGO S.A. ESP.

Gráfica 6. Comportamiento histórico ingresos por venta servicio

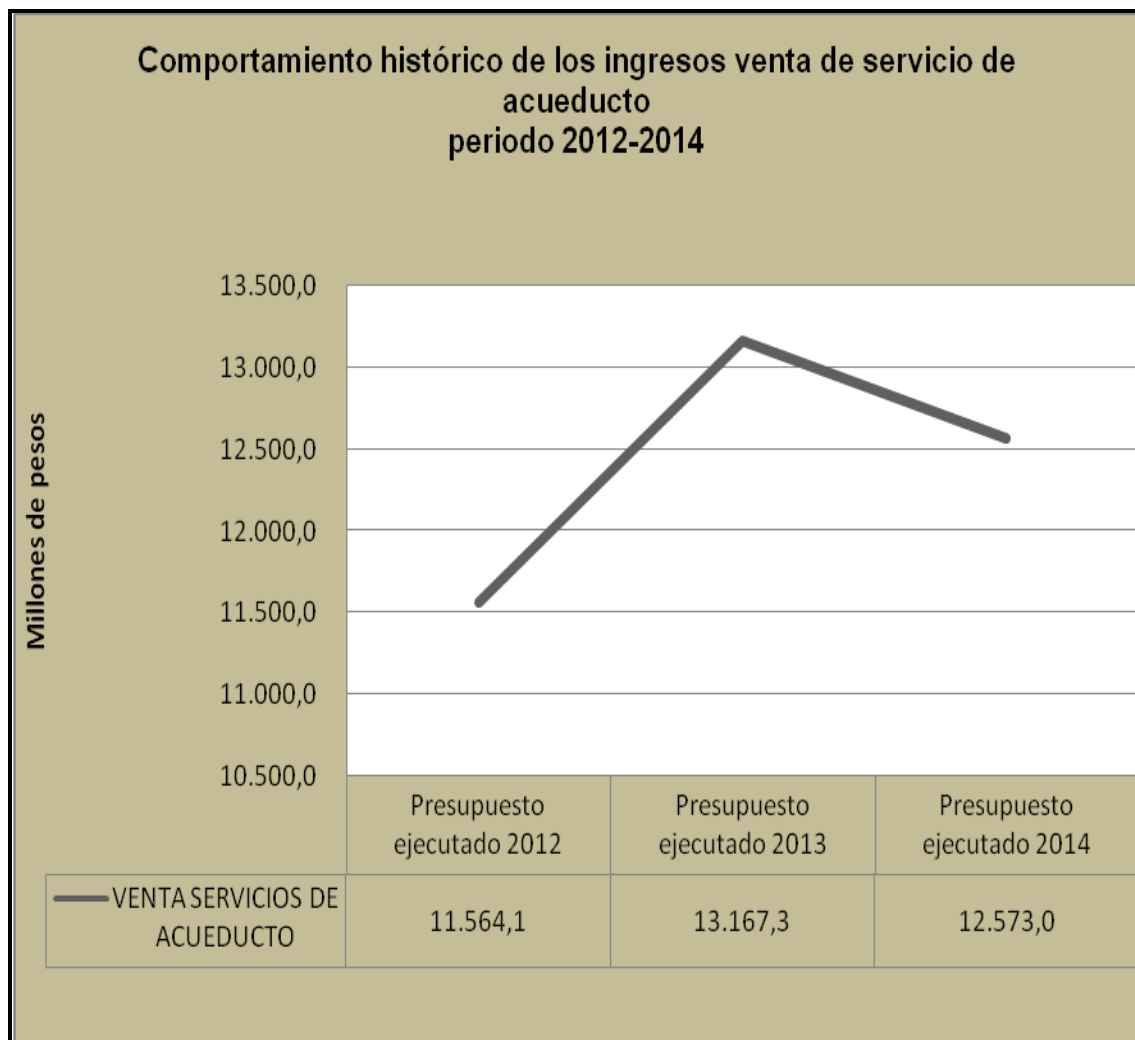


Fuente: Cuadro consolidado de ejecuciones 2012-2014.

Comentarios

El ingreso por el servicio de energía en los tres años muestra una línea de tendencia de crecimiento en este rubro, aunque se desaceleró en la vigencia 2014.

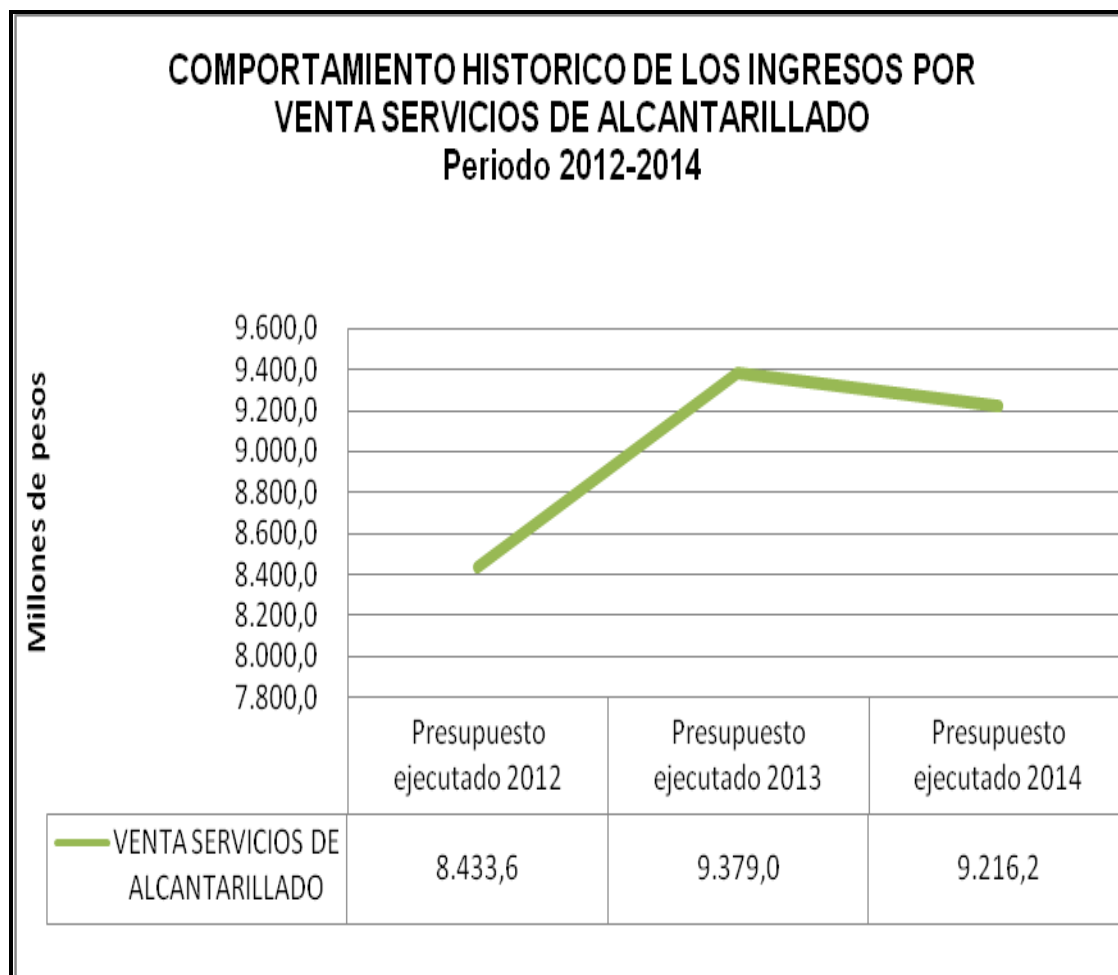
Gráfica 7. Comportamiento histórico ingresos por venta servicio acueducto



Fuente: Tabla consolidado de ejecuciones 2012-2014.

El ingreso por venta de acueducto en EMCARTAGO S.A ESP en los tres años analizado muestra una línea tendencial hacia la baja, lo cual debe ser motivo de revisión por parte de la gerencia y establecer las estrategias y control respectivos.

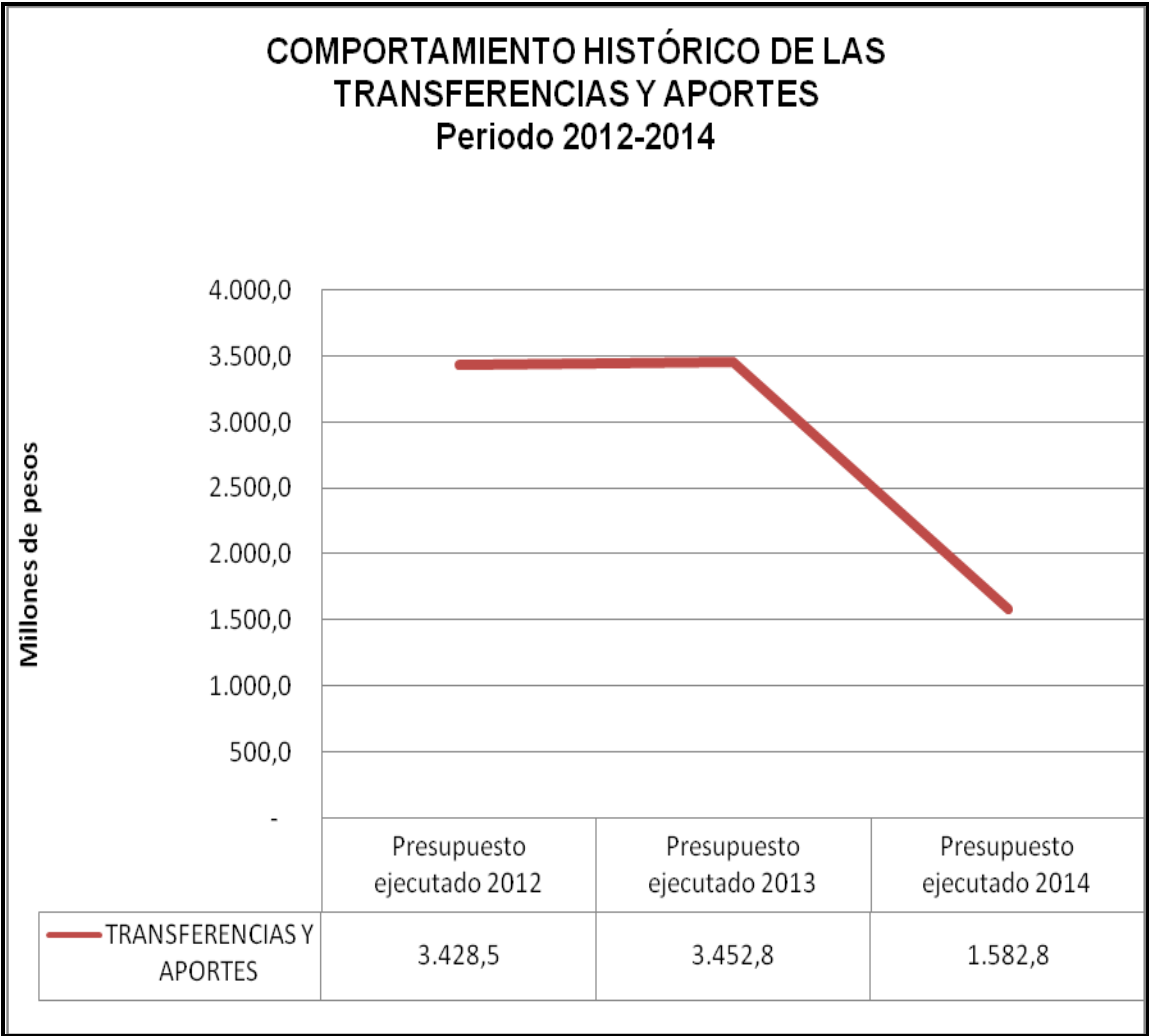
Gráfica 8. Comportamiento histórico ingresos por venta servicios alcantarillado.



Fuente: Cuadro consolidado de ejecuciones 2012-2014.

El recaudo por servicio de alcantarillado en el periodo 202-2014 en la empresa EMCARTAGO S.A ESP muestra una línea tendencial parecida a la del servicio de acueducto. Su crecimiento es negativo, a pesar de mantenerse casi en el mismo nivel en el periodo 2013-2014.

Gráfica 9. Comportamiento histórico transferencias y aportes



Fuente: Cuadro consolidado de ejecuciones 2012-2014.

Los ingresos por Transferencias y aportes tienen un comportamiento irregular en términos de su línea de tendencia, y dichos ingresos vienen cayendo dentro de la estructura de la empresa, lo cual obliga a una revisión y a un ajuste de estrategias y políticas por parte de la gerencia.

CAPÍTULO III

EVALUACIÓN DEL NIVEL DE EJECUCIÓN DEL GASTO DE INVERSIÓN, ENDEUDAMIENTO, SITUACIÓN DE TESORERÍA AL FINAL DE CADA VIGENCIA EN RELACIÓN A LOS INDICADORES MACRO DE LAS FINANZAS PÚBLICAS Y CRECIMIENTO DEL SECTOR Y SU CAPACIDAD FISCAL Y FINANCIERA.

El desarrollo del capítulo se inicia con un análisis correspondiente a las ejecuciones de los gastos que corresponden a los periodos que se vienen analizando esto es, vigencias 2012 al 2014.

Tabla 21. Modificaciones presupuestales vigencia 2012

EMCARTAGO S.A. ESP MODIFICACIONES PRESUPUESTALES VIGENCIA 2012 Cifras en millones de pesos corrientes de 2012.						
Nombre Rubro Presupuestal	Apropiación Inicial 2012	MODIFICACIONES				AFORO FINAL 2012
		Crédito	Contracréditos	REDUC	ADIC	
GASTOS DE FUNCIONAMIENTO	33.193,6	4.170,5	5.469,2	0,0	0,0	31.894,8
GASTOS DE OPERACIÓN	26.757,0	6.659,7	5.885,1	0,0	0,0	27.531,7
SERVICIO DE LA DEUDA PUBLICA	5.289,3	1.201,5	677,4	0,0	755,0	6.568,4
PRESUPUESTO DE INVERSION	4.258,0	3.762,2	3.762,3	0,0	0,0	4.257,9
GRAN TOTAL GASTOS	69.497,9	15.793,9	15.794,0	0,0	755,0	70.252,8

Fuente: Ejecuciones presupuestales suministrados por EMCARTAGO S.A. ESP.

Para la vigencia 2012, EMCARTAGO S.A ESP presentó a la junta directiva un presupuesto inicial de \$69.497,9 millones, durante la vigencia y previa autorización de la junta directiva la gerencia realizó mediante actos administrativos internos

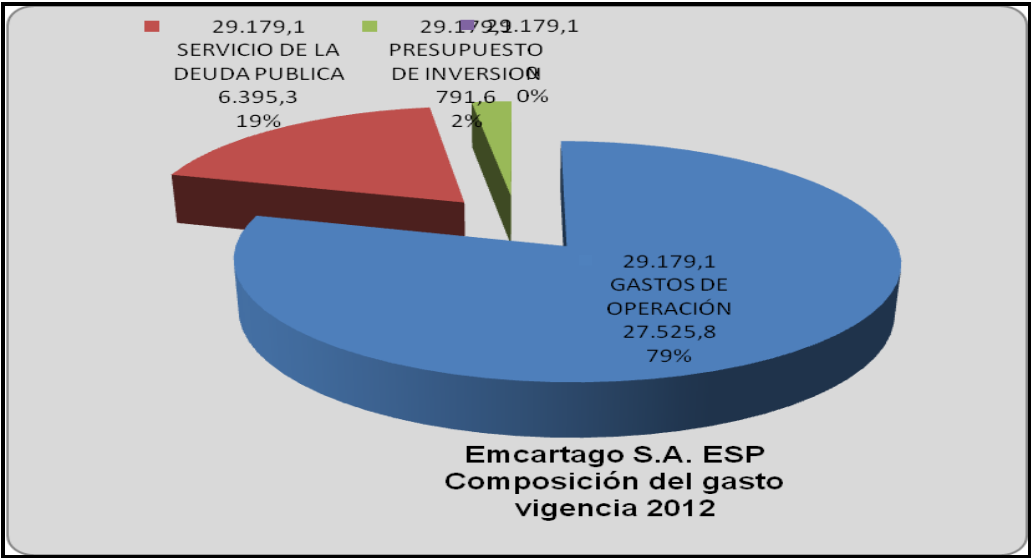
modificaciones al presupuesto que se resumen de la siguiente manera: no se presentaron reducciones al presupuesto, por el lado de las adiciones fue al rubro de Servicio de la Deuda por valor de \$755 millones.

Los traslados internos se dieron así: Créditos por valor de \$15.739,9 millones, siendo gastos de operación los de mayor créditos seguido de gastos de funcionamiento y gastos de inversión y por el lado de contra créditos fue del orden de los \$15.794,0 millones, donde se destaca gastos de operación y gastos de funcionamiento con los mayores traslados presupuestales internos.

Al cierre de la vigencia el presupuesto se afora en la suma de \$70.252,8 millones, donde el efecto final fue el incremento de gastos de operación comercial, reducción de los gastos de funcionamiento e incremento del servicio de la deuda. Nota: la inversión solo fueron movimientos y traslado presupuestales sin impactar su monto final ostensiblemente.

COMPORTAMIENTO DE EJECUCIONES DEL GASTO EN LA VIGENCIA ANALIZADA.

Gráfica 10. Composición del gasto vigencia 2013



Fuente: datos obtenidos de la ejecución presupuestal año 2012.

La gráfica anterior (10) ayuda a visualizar la composición de los rubros de gastos de la empresa EMCARTAGO S.A. ESP en la vigencia 2012, donde se destaca que los gastos de funcionamiento absorben el 46% del total del presupuesto del gasto,

le sigue gastos de Operación con el 39%, el servicio de la deuda con el 9% y la inversión con el 6%.

El siguiente cuadro muestra las cifras y niveles de las ejecuciones en el periodo.

Tabla 22. Cifras y niveles de las ejecuciones en el periodo

CIFRAS Y NIVELES DE LAS EJECUCIONES EN EL PERIODO.				
RUBRO PRESUPUESTAL	AFORO FINAL 2012	Ejecución Pptal 2012	% Ejec	% Comp.
GASTOS DE FUNCIONAMIENTO	31.894,8	29.179,1	91,5%	45,7%
GASTOS DE OPERACIÓN	27.531,7	27.525,8	100,0%	43,1%
SERVICIO DE LA DEUDA PUBLICA	6.568,4	6.395,3	97,4%	10,0%
PRESUPUESTO DE INVERSION	4.257,9	791,6	18,6%	1,2%
GRAN TOTAL GASTOS	70.252,8	63.891,9	90,9%	100,0%

Fuente: Ejecuciones presupuestales EMCARTAGO S.A. ESP 2012, área de presupuesto.

Nivel de ejecuciones:

Los gastos de funcionamiento en la vigencia 2012 se aforaron en la cifra de \$31.894,8 millones, y según el reporte de ejecución cierra en \$ 29.179,1 millones, lo que equivale a un cumplimiento de metas del 91,5%, es decir la entidad dejó de ejecutar recursos del orden de los \$ 2.715,7 millones. La participación de los gastos de funcionamiento sobre el resto de los gastos analizado desde las cifras de las ejecuciones corresponde al 45,7%.

El segundo renglón de importancia en los gastos de la empresa corresponde a los gastos operaciones (comercialización y distribución) con una participación del 43,1%. El presupuesto inicial aprobado fue de \$ 26.757,0, no hubo ni adición ni reducciones, solo movimientos internos, para generar un aforo final de \$27.525,8 millones y una ejecución al cierre de \$27.531,7 millones que corresponde al 100,01% de lo programado.

El tercer componente de gasto corresponde al servicio de la deuda compuesto por amortización y por intereses. El aforo final en este rubro luego de la adición

realizada en el transcurso del año es de \$ 6.568,4 millones y el informe de ejecución dice que este rubro cerró en \$ 6.395,3 millones, con un nivel de cumplimiento del 97,4%, y cuya participación dentro del total de gastos medidos sobre los recursos ejecutados es del 10%.

El cuarto componente del Gasto está dado por los gastos de inversión que con un aforo inicial de \$ 4.258,0 millones no sufrió adiciones ni reducciones siendo el mismo valor el aforo final de su presupuesto para la vigencia. El informe de ejecución al cierre de la vigencia es de \$ 791,6 millones, esto equivale a un nivel de ejecución con respecto a la meta presupuestal trazada del 18,6% y solo representa un 1,2% con respecto al total. Visto lo anterior, la empresa EMCARTAGO dentro del análisis de comportamiento y manejo de las finanzas públicas denota una muy baja gestión financiera en este rubro de vital importancia para la entidad pues de éstos deriva los ingresos que la sostiene.

La empresa dejó de invertir en la vigencia 2012 la suma de \$ 3.466,3 millones. Se califica esta gestión de deficiente en el periodo.

En resumen:

El presupuesto aforado final del año 2012 fue de \$ 70.252,8 la Ejecución al cierre es de \$63.891,9 millones, el nivel de cumplimiento en meta presupuestada es de tan solo el 90,9%, y en el año dejó de ejecutar recursos que aforo en el presupuesto del orden de los \$ 6.360,9 millones, siendo Inversión y gastos de funcionamiento los de menor gestión en la vigencia.

Prácticamente la empresa EMCARTAGO se dedica a ordenar gastos y poca realización desde la inversión en infraestructura y operativa.

ANALISIS DEL COMPORTAMIENTO PRESUPUESTAL Y FINANCIERO DE LA EMPRESA EMCARTAGO S.S. ESP, VIGENCIA 2013.
MODIFICACIONES PRESUPUESTALES VIGENCIA 2013

En la vigencia que se analiza la empresa EMCARTAGO S.A. ESP y luego de que le fuera aprobado su presupuesto por parte de la junta directiva y autorizada por esta, la Gerencia realiza una serie de movimientos y traslados presupuestales para procurar una mejor gestión en los resultados.

Una vez realizado los análisis se evalúa si efectivamente cumplió las metas presupuestales trazadas en el periodo que se analiza.

Tabla 23. Modificaciones Presupuestales

MODIFICACIONES PRESUPUESTALES							
Nombre Rubro Presupuestal	Ejecución Vigencia 2012	Apropiación Inicial 2013	MODIFICACIONES				AFORO FINAL 2013
			Crédito	Contra créditos	REDUCC	ADIC	
TOTAL PRESUPUESTO DE GASTOS	63.858,9	63.648,6	6.749,7	6.749,7	0,0	3.986,8	67.635,4
GASTOS DE FUNCIONAMIENTO	29.179,1	25.472,7	2.562,3	4.349,4	0,0	2.861,9	26.547,5
GASTOS DE OPERACIÓN	27.525,8	32.176,9	3.773,3	1.986,2	0,0	411,9	34.375,9
SERVICIO DE LA DEUDA PUBLICA	6.395,3	3.799,0	283,5	283,5	0,0	0,0	3.799,0
PRESUPUESTO DE INVERSION	758,6	2.200,0	130,6	130,6	0,0	713,0	2.913,0

Fuente: Informe de Ejecución presupuestal, cálculos de los investigadores.

Como se puede observar en la tabla anterior, la empresa emcartago en la vigencia 2013 realizó una serie de movimientos y traslados sobre el presupuesto para hacerlo más ajustado a las necesidades de los objetivos trazados por la junta directiva y la gerencia.

El presupuesto inicial aprobado por la empresa para la vigencia 2013 arranca con \$ 63.648,6 millones, se adicionan recursos por valor de \$ 3.986,8 millones y no se genera ningún reducción sobre el mismo, así mismo se dan traslado internos en

los diferentes rubros presupuestales observando la debida normatividad, los cuales ascienden a la suma de \$ 6.749,7 millones en ambos sentidos, esto es créditos y contra créditos, lo que arroja un aforo total de gastos del orden de los \$67.635,4 millones, lo que equivale a un crecimiento nominal del presupuesto total de gastos estimados del 6,3% muy por encima de la inflación promedio del 4,3%.

Análisis por rubros

Los gastos de funcionamiento con un presupuesto inicial de \$ 25.472,7 millones, adiciones por valor de \$ 2861,9 millones, cero reducciones y un marcado desequilibrio en traslados internos donde los créditos sumaron \$ 2562,3 millones y los contra créditos \$ 4.349,4 millones, dan cuenta de un agitado traslado de recursos en el rubro de gastos financieros. El aforo final es de \$ 26.547,5 millones. Aunque esta parte no debería reflejarse en variación del presupuesto inicialmente aprobado por cuanto lo que arroja es una adición prácticamente violando los principios presupuestales correspondientes.

El segundo rubro con movimientos y ajuste presupuestales corresponde a los Gastos de operación los cuales son definidos por la empresa en la codificación como gastos de comercialización y producción los cuales con un presupuesto inicial aprobado de \$ 32.176,9 millones fue adicionado en el año con \$ 411,9 millones, no presenta reducciones, unos créditos por \$ 3.773,3 millones y unos contracréditos por \$ 3.773,3 millones, lo que arroja un aforo final de \$ 34.375,9 millones de pesos. Nuevamente se puede evidenciar manejo inadecuado del concepto presupuestal de créditos y contra créditos para aumentar la partida inicialmente aprobado, solo puede autorizar legalmente aumentos en el presupuesto la junta directiva y como no hay soporte de esas autorizaciones de incrementos, se califica como no observancia de los principios presupuestales lo cual tendría incidencia disciplinaria y fiscal.

El tercer rubro corresponde al servicio de la deuda el cual parte con un presupuesto inicial de \$ 3.799,0 millones, no se dan ni adiciones ni reducciones, los traslados internos están en equilibrio entre los créditos y los contra créditos por lo cual el aforo final del rubro es de \$ 3.799,0 millones.

Finalmente, el cuarto rubro del grupo de los gastos está conformado por los Gastos de Inversión que con un presupuesto inicial de \$ 2.200 millones se le adiciona recursos en el periodo por \$ 713,0 millones, no se realiza ningún

movimiento de reducción y presenta equilibrio en los traslados internos entre créditos y contra créditos que no alteran el presupuesto inicial, se llega a un aforo de \$ 2.913,0 millones.

Tabla 24. Presupuesto de inversión

Nombre Rubro Presupuestal	Ejecución Vigencia 2012	Apropiación Inicial 2013	MODIFICACIONES				AFORO FINAL 2013
			Crédito	Contra créditos	Reducc.	Adic.	
PRESUPUESTO DE INVERSION	758,6	2.200,0	130,6	130,6	0,0	713,0	2.913,0

Fuente: EMCARTAGO

Una vez identificado como fueron los movimientos y los traslados internos en el presupuesto se prosigue con un análisis en detalle de los principales rubros de gastos y si se cumplieron las metas.

Tabla 25. Comportamiento gastos vigencia 2013 EMCARTAGO

COMPORTAMIENTO DE LOS GASTOS EN LA VIGENCIA 2013 DE EMCARTAGO S.A. ESP							
Cifras en millones y a pesos corrientes de 2013							
Nombre Rubro Presupuestal	VIGENCIA 2012	Apropiación Inicial 2013	AFORO FINAL 2013	Ejecución Pptal 2013	% Ejec	% Var	% Comp.
TOTAL PRESUPUESTO DE GASTOS	63.891,9	63.648,6	67.635,4	64.251,6	95,0%	0,6%	100,0%
GASTOS DE FUNCIONAMIENTO	29.179,1	25.472,7	26.547,5	25.796,4	97,2%	- 11,6%	40,1%
GASTOS DE OPERACIÓN	27.525,8	32.176,9	34.375,9	34.369,6	100,0%	24,9%	53,5%
SERVICIO DE LA DEUDA PUBLICA	6.395,3	3.799,0	3.799,0	2.832,6	74,6%	- 55,7%	4,4%
PRESUPUESTO DE INVERSION	791,6	2.200,0	2.913,0	1.253,0	43,0%	58,3%	2,0%

Fuente: Ejecuciones presupuestales 2013, cálculos de los investigadores.

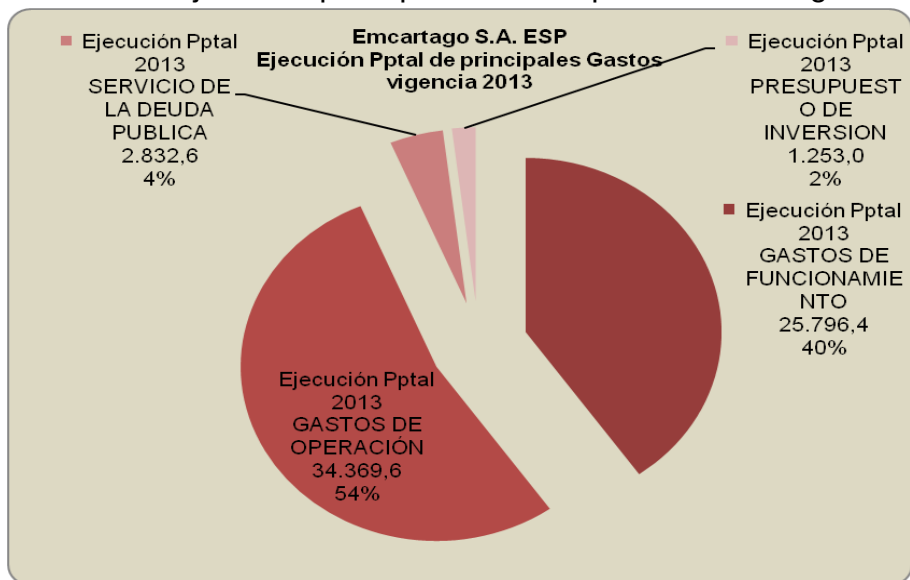
Principales aspectos:

1. El presupuesto total de gastos se afora en \$ 67.635,4 millones, alcanza una ejecución en pesos de \$ 64.251,6 millones, lo que equivale a un 95,0% con respecto a lo programado, esto indica que la empresa dejó de ejecutar gastos por \$ 3.383,8 millones en la vigencia, con una variación nominal inferior al 1%.
2. Los gastos de funcionamiento se aforan en \$ 26.547,5 millones, con una ejecución final de \$ 25.796,4 millones lo que equivale a un nivel de cumplimiento sobre la meta programada del 97,2%, si se mira el nivel ejecutado con el realizado en la vigencia 2012 presenta una variación nominal negativa del 11,6%. Los gastos de funcionamiento representan el 40,1% del total de los gastos.
3. El segundo gasto de importancia para la empresa corresponde a los gastos operacionales de comercialización y distribución los cuales se aforaron en la vigencia en el orden de los \$ 34.375,9 millones, con un nivel de cumplimiento al cierre del 100%, y una variación nominal del 24,9%, esto significa que la empresa cada periodo viene incrementando nominal estos gastos frente a una pobre gestión de recursos propios. Este gasto representa el 53,5% del gran total de los gastos ejecutados por parte de la empresa.
4. El tercer gasto corresponde a los gastos servicio de la deuda, los cuales se aforaron en \$ 3.799,0 millones y un nivel de ejecución y cumplimiento de metas presupuestales del 74,6% con una variación nominal negativa del 55,7% y una participación del 4,45 sobre el gran total. Para la empresa es importante que sus gastos por servicio de deuda crezcan más allá de lo necesario ni entrar tampoco en momentos de no pago de los compromisos de deuda pública interna.
5. Finalmente se encuentra los gastos de inversión de EMCARTAGO S.A. ESP para la vigencia 2013 los cuales se aforaron en \$ 2.913,0 millones, con una ejecución de solo \$ 1.253,0 millones lo que denota un cumplimiento de metas presupuestales del 43,0% ni siquiera la meta del 50% mínimo. Esto quiere decir, que la empresa dejó de invertir en los principales sectores la suma de \$ -1.660,0 millones, la inversión representa tan solo el 2% del total de los gastos.

6. En términos generales la gestión presupuestal de la empresa es pobre, demuestra una vez más que su gestión se enfoca a ejecutar los principales gastos, no hay una adecuada gestión para fortalecer la empresa en su estructura física y operativa que le permita mejorar los ingresos y ampliar coberturas en la prestación de servicios.
7. En conclusión, EMCARTAGO S.A. ESP muy poca gestión se evidencia en términos de los niveles de inversión esperados para mejorar la infraestructura de los servicios públicos domiciliarios que tiene a su cargo. Además la gestión de la empresa está enfocada a lograr lo más próximo a 100% los gastos de operación y los gastos de funcionamiento. En términos de la gestión presupuestal y fiscal la empresa debe repensar su operación y evaluar las estrategia a seguir en el corto plazo. La empresa no se puede quedar solo autorizando registros presupuestales para los principales gastos de funcionamientos.

En la siguiente gráfica se puede apreciar la importancia de cada uno de los rubros del presupuesto de la empresa en la vigencia 2013.

Gráfica 11. Ejecución presupuestal Principales Gastos vigencia 2013



Fuente: Datos obtenidos de la ejecución de los gastos de la vigencia y cálculos del investigador.

Tabla 26. Comportamiento ejecución gastos vigencia 2014.

COMPORTAMIENTO DE LA EJECUCIÓN DE LOS GASTOS EN LA VIGENCIA 2014.							
Cifras en millones a pesos corrientes del 2014.							
Nombre Rubro Presupuestal	Ejecución Vigencia 2013	Apropiación Inicial 2014	Aforo Final 2014	Ejecución Pptal 2014	% EJEC	% VAR	% COMP
TOTAL PRESUPUESTO DE GASTOS	64.251,6	71.657,2	67.899,7	65.240,9	96,1%	1,5%	100,0%
GASTOS DE FUNCIONAMIENTO	25.796,4	25.296,9	21.568,3	20.708,9	96,0%	- 19,7%	31,7%
GASTOS DE OPERACIÓN	34.369,6	38.662,5	42.391,0	42.391,0	100,0 %	23,3%	65,0%
SERVICIO DE LA DEUDA PUBLICA	2.832,6	4.204,8	1.074,4	1.042,1	97,0%	- 63,2%	1,6%
PRESUPUESTO DE INVERSION	1.253,0	3.493,0	2.866,0	1.098,8	38,3%	- 12,3%	1,7%

Fuente: Ejecución presupuestal suministrada por el área de presupuesto y cálculos propios de los investigadores.

De la tabla anterior se desprenden una serie de elementos analíticos para tener en cuenta dentro de este trabajo investigativo sobre el comportamiento de las finanzas de la empresa EMCARTAGO S.A. ESP periodo 2012-2014.

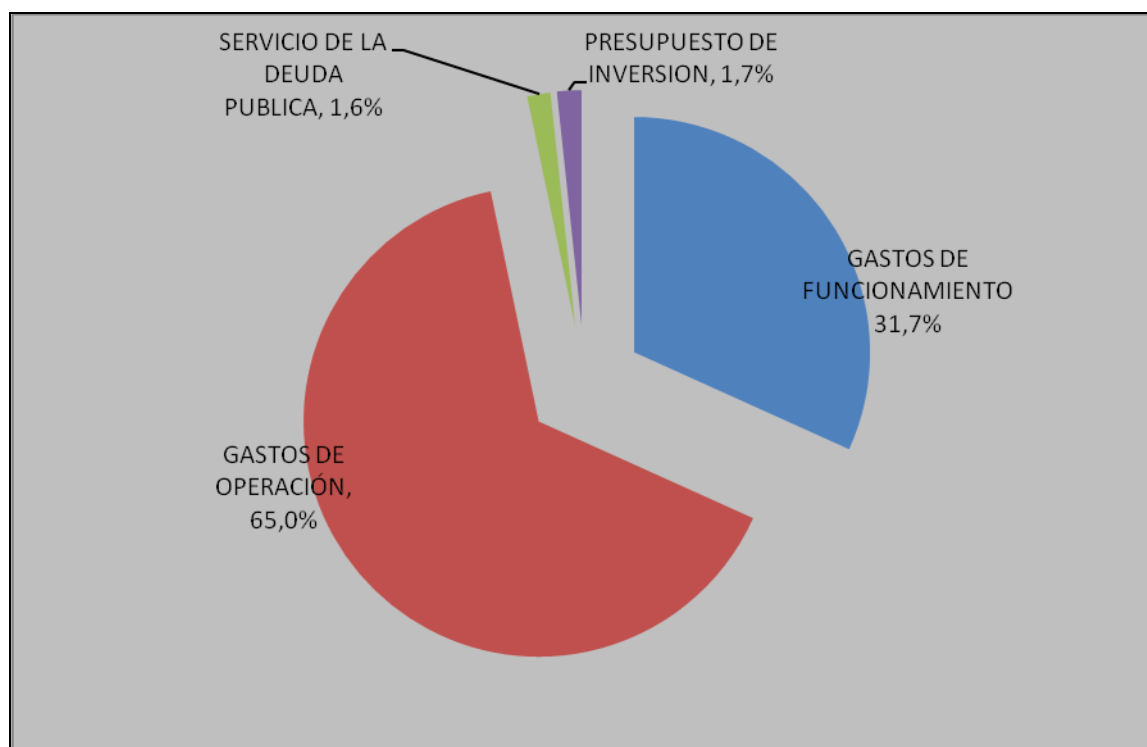
En primer lugar, el presupuesto inicial aprobado por la junta directiva asciende a \$ 71.657,2 millones, con las adiciones y reducciones ya anotadas arriba, el aforo final queda en \$67.899,7 millones, y el reporte final de cumplimiento de metas presupuestales en gastos para la vigencia 2014 muestra que se ejecutaron \$ 65.240,9 millones, lo que equivale a un nivel de meta del 96,1% el más alto de los dos periodos analizados, con una variación nominal del 1,5% con respecto al 2013.

Lo anterior significa que la empresa en cierta medida sigue sobre estimando sus proyecciones financieras y presupuestales, que además no se ha venido dando una adecuada planeación en el manejo del presupuesto, esto se evidencia en los traslados internos, créditos y contracréditos que representaron el 26,9% del total de los gastos iniciales, eso quiere decir que más de una cuarta parte del presupuesto fue movida durante el año, lo otro es que la empresa no está

alcanzando las metas de ejecución que se espera, y solo lo viene haciendo en aquellos rubros de obligatorio cumplimiento, más en la inversión aún queda rezagada la empresa.

El presupuesto de gastos de la vigencia 2014, está dado por los siguientes grandes grupos de rubros: Gastos de funcionamiento, gastos de Operación, gasto por servicio de la deuda y gasto de inversión. De los cuales se hará mención más adelante como fue su comportamiento y nivel de cumplimiento de metas durante el año. La gráfica 12 que sigue, indica la participación dentro del total que tiene los cuatro principales gastos dentro de la estructura presupuestal de la empresa.

Gráfica 12. Participación dentro del gran total de los gastos Ecartago



Fuente: Datos tomados y graficados por el equipo de investigadores a partir del cuadro de ejecución presupuestal vigencia 2014.

Principales aspectos de la ejecución de los gastos:

1. Gastos de funcionamiento: el presupuesto de gastos para la vigencia 2014 se taso en la cifra de \$ 25.296,9 millones, no se generaron ni adiciones ni reducciones en la vigencia, mientras que los traslados internos afectaron negativamente el monto total, con créditos por valor de \$ 4.892,6 millones y contra créditos por \$ 8.621,2, se aforan gastos para funcionamiento al final del periodo por \$ 21.568,3 millones.

El reporte de ejecución presupuestal muestra que al cierre de la vigencia del 2014 los gastos reportados ascienden a la suma de \$ 20.708,9 millones, lo que equivale a una meta cumplida del 96% frente a los programada en gastos para dicha vigencia, con una variación nominal positiva del 19,7%, esto es los gastos crecieron cuatro veces más que el nivel de inflación para ese año. Al final del periodo la empresa no alcanzó a ejecutar la suma de \$ 859,4 millones. Los gastos de funcionamiento representan el 31,7% del gran total de los gastos de la empresa.

2. Gastos de Operación (comercialización y distribución): se inicia diciendo que estos gastos representan el 65% del total de los gastos de la empresa para la vigencia 2014. Inicialmente la junta directiva aprueba un presupuesto para este rubro del orden de los \$ 38.662,5 millones, con cero adiciones y reducciones en el periodo y con traslado internos vía créditos del orden de los \$ 13.662,5 millones y Contra créditos por \$ 9.865,4 millones, la gerencia aumentó dicho presupuesto en la cifra de \$ 42.391,0 millones.

Esta situación a primera vista es irregular, por cuanto, el presupuesto inicialmente aprobado solo se puede aumentar o disminuir vía adición o reducción aprobada directamente por la junta directiva de la empresa, situación que al parecer no se presentó, generando una especie de dictadura presupuestal por parte de la gerencia.

Al confrontar la ejecución final de este rubro el reporte dice que se ejecutaron recursos del orden de los \$ 42.391,0 millones de pesos, con un nivel de cumplimiento del 100% y una variación nominal del orden del 23,3% cinco veces más que el crecimiento de la inflación en ese periodo. Es de anotar que la empresa viene en un marcado ritmo de gastos crecientes frente a una muy débil respuesta en los ingresos generados en sus operaciones.

3. Gasto Servicio de la Deuda: para la vigencia 2014 el gasto por servicio de la deuda le representa a la empresa desembolsos equivalentes al 1,6% del total de sus gastos. El presupuesto de servicio de la deuda inicial fue de \$4.204,8 millones, con una adición del orden de los \$ 1.614,5 millones y reducciones por \$ 4.745, 0 millones, movimientos presupuestales estos que no tienen sentido alguno dentro de la gestión interna del presupuesto de la entidad. Por otro lado, se dieron créditos y contra créditos por valor de \$18,0 millones, lo que arroja un aforo total en el presupuesto de \$ 1.074,4 millones. La ejecución final de este gasto fue de \$ 1.042,1 millones, lo que equivale a un 97% de cumplimiento y una variación nominal del -63,2% con respecto a lo ejecutado en el periodo inmediatamente anterior (2013).

4. Gasto de Inversión: Finalmente los gastos de inversión de la empresa Emcartago y que representan tan solo el 1,7% del gasto total ejecutado en la vigencia está en participación al mismo nivel del servicio de la deuda, lo cual denota que la empresa solo es un ejecutor de gasto, ordenador de gasto y que el capital central de la misma y sobre la cual se genera los ingresos es más pobre su fortalecimiento de su infraestructura operativa y de servicios para el mediano y largo plazo.

Cuando las empresas no invierten en infraestructura adecuadamente tarde que temprano es inadecuada decisión ha de pasar la factura y eso se verá reflejado en constantes incumplimiento en la prestación del servicio público.

El presupuesto inicial de inversión aprobado por la junta directiva asciende a la cifra de \$ 3.493,0 millones, con cero adiciones en el periodo, \$ 626,9 millones en reducciones, y créditos y contra créditos por \$ 782,0 millones al cierre el presupuesto aforado para inversión es de \$ 2.866,0 millones.

En cuanto al nivel de cumplimiento de metas presupuestales al cierre de la vigencia 2014 se observa que el total ejecutado en inversión es de \$ 1.098,0 millones, lo que representa una meta cumplida de tan solo el 38,3% de lo programado, esto refleja la falta de gestión de la empresa y la capacidad de respuesta de la misma para mantener al mínimo la infraestructura prestadora de servicio y no tienen sentido que la empresa realice una serie de movimiento presupuestales para no presentar resultados reales y concretos en su gestión.

Si se compara como fue la inversión de este año con la del 2013 las cifras dicen que en el 2014 se invirtió un -12,3% menos que en el periodo anterior, lo cual

reafirma la pobre gestión de la empresa en los asuntos estratégicos de la misma y solo se ha quedado en su operación básica de ordenadores de gastos que no agregan valor y que son los de cumplimiento de obligaciones inherente a la operación misma de compra y suministros y nómina.

Tabla 27. Consolidado gastos por grandes rubros, EMCARTAGO

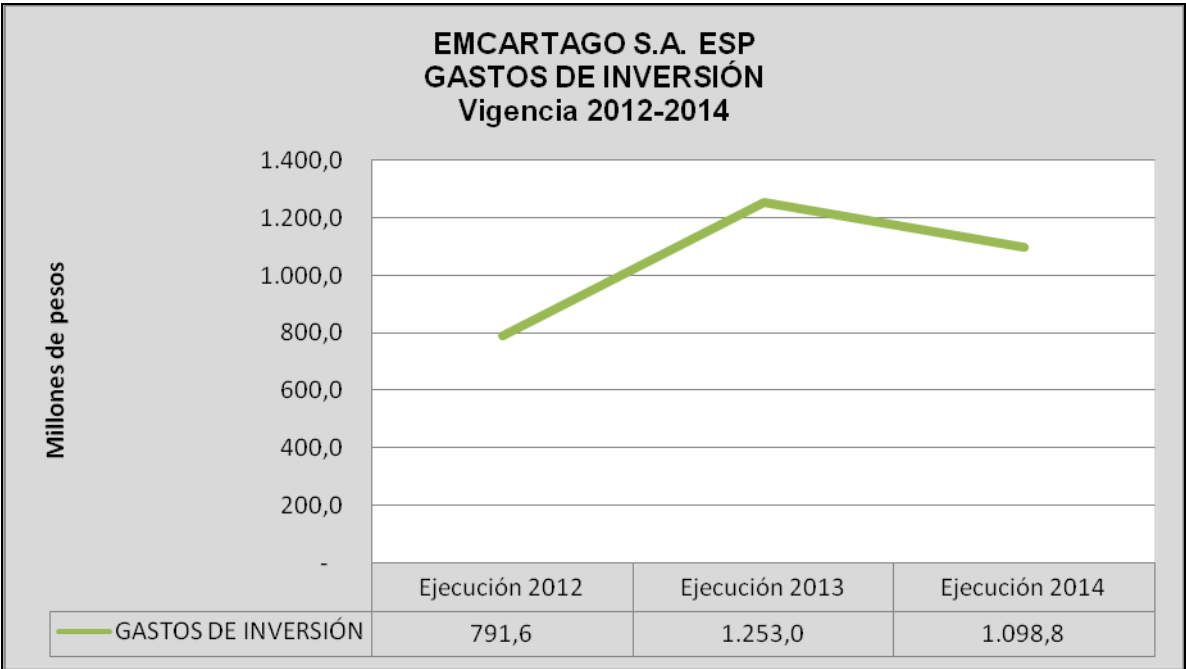
CONSOLIDADO DE GASTOS POR GRANDES RUBROS, EMCARTAGO S.A. ESP, Vigencias 2012-2014.			
PRINCIPALES RUBRO DE GASTOS EN EMCARTAGO S.S. ESP	Ejecución 2012	Ejecución 2013	Ejecución 2014
Gastos de Funcionamiento	29.179,1	25.796,4	20.708,9
Gastos de Operación	27.525,8	34.369,6	42.391,0
Servicio de la Deuda Publica	6.395,3	2.832,6	1.042,1
Presupuesto de Inversión	791,6	1.253,0	1.098,8
Total Presupuesto de Gastos	63.891,9	64.251,6	65.240,9

Fuente: Cuadro derivado de las ejecuciones presupuestales de EMCARTAGO S.A. ESP y consolidado por los investigadores.

La tabla anterior es un consolidado para los tres periodos de lo que fue el comportamiento de la ejecución de los principales gastos de la empresa. De lo anterior se extraen los siguientes elementos de juicio:

1. Los gastos de funcionamiento se han venido reduciendo
2. Los gastos de operación (comercialización y distribución) se han ido incrementando.
3. El servicio de la deuda de la empresa se ha ido reduciendo.
4. Los gastos de inversión presentan sobre saltos pero no muestra un adecuado ritmo de crecimiento frente a la infraestructura bajo operación y administración de la empresa. Ver siguiente gráfico de comportamiento de la inversión en los tres últimos años.

Gráfica 13. Gastos de Inversión Vigencia 2012- 2014

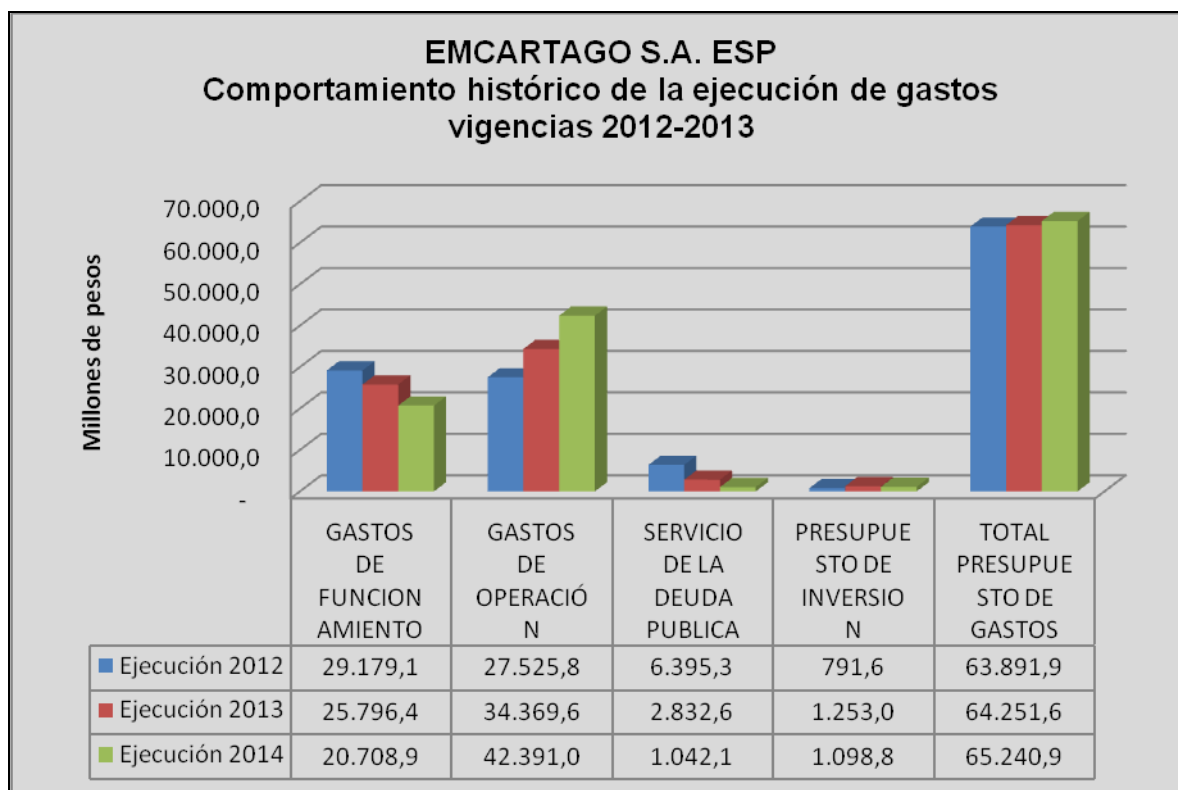


Fuente: datos obtenidos del consolidado de ejecuciones del gasto de inversión de Emcartago.

5. En términos generales los gastos totales se han incrementado por el impulso en el mayor crecimiento de los gastos de operación.

En la gráfica 14, se puede evidenciar como se han comportado entonces los diversos grupos de gastos de la empresa.

Gráfica 14. Comportamiento histórico principales grupos de gastos



Fuente: Datos consolidados para el 2012-2014.

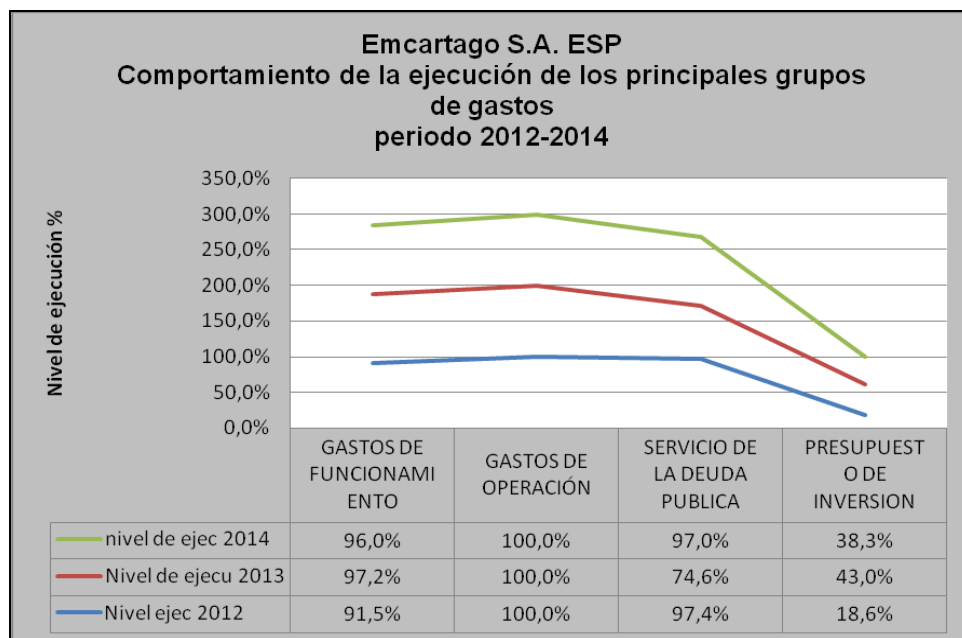
En la gráfica 15, y tabla 28 permite ver como se ha comportado los niveles de cumplimiento en metas de la ejecución presupuestal de los principales grupos de gastos de la empresa EMCARTAGO S.A. ESP en los periodos analizados.

Tabla 28. Principales grupos de gastos de la empresa Ecartago.

PRINCIPALES GRUPOS DE GASTOS DE LA EMPRESA EMCARTAGO S.A. ESP			
PRINCIPALES GRUPOS DE GASTOS	Nivel ejecución 2012	Nivel ejecución 2013	Nivel ejecución 2014
GASTOS DE FUNCIONAMIENTO	91,5%	97,2%	96,0%
GASTOS DE OPERACIÓN	100,0%	100,0%	100,0%
SERVICIO DE LA DEUDA PUBLICA	97,4%	74,6%	97,0%
PRESUPUESTO DE INVERSION	18,6%	43,0%	38,3%

Fuente: EMCARTAGO

Gráfica 15. Comportamiento Ejecución principales grupos gastos.



Fuente: Gráfico obtenido de los datos del cuadro anterior.

Lo que muestra la gráfica 15, es lo planteado dentro de los análisis realizado donde el gasto de operación ha mantenido el nivel de cumplimiento en meta de ejecuciones presupuestales, mientras que la Inversión ha mantenido un pobre nivel de ejecución en los tres años, siendo el 2013 el más alto con un 43% y eso a programas ejecutados por convenios con la nación.

Evaluación del Nivel Ejecución de Gastos de Inversión en los tres Periodos Analizados.

El tema del gasto de inversión en la empresa EMCARTAGO S.A. ESP entre los periodos 2012 al 2014 muestra un comportamiento muy irregular, tanto en sus niveles de inversión como en los diversos rubros y componentes que se incorporan al presupuesto en cada año. Inicialmente se ha de mostrar para el año 2012 el listado de los diversos rubros presupuestales y proyectos de inversión estimados por la empresa, luego vienen un cuadro resumen sobre el nivel de ejecución en millones de pesos alcanzado en los tres años, así como los principales rubros y componentes sobre los cuales se concentró la inversión en los tres años analizados.

Cuadro 9. Rubro Presupuestal inicializados en el año 2012

Rubro Presupuestal inicializados en el año 2012
PRESUPUESTO DE INVERSION
Sector saneamiento básico y agua potable-energía y otros sectores
Construcción infraestructura propia del sector
Mejoramiento y mantenimiento de infraestructura propia del sector
Adquisición y/o producción de equipos materiales suministros y servicios propios del sector
Investigación Básica aplicada y estudios
Tratamiento y disposición de residuos sólidos
Conservación microcuencas

Fuente: EMCARTAGO

Cuadro 11. Continuación.

Rubro Presupuestal inicializados en el año 2012
PRESUPUESTO DE INVERSION
Sector Energía
Adquisición de infraestructura propia del sector
Incentivos y compensaciones
Mejoramiento y mantenimiento de infraestructura propia del sector
Reducción y control de pérdidas de energía
Subestaciones
Sector Saneamiento básico y agua potable
Construcción infraestructura propia del sector
Mejoramiento y mantenimiento de infraestructura propia del sector
Investigación Básica aplicada y estudios
manejo de Vertimientos
Estudios de pre-inversión
Tratamiento y disposición de residuos sólidos
Producción más limpia
Otros sectores
Dimensión Administrativa
Dimensión Responsabilidad Social

Fuente: EMCARTAGO

La empresa diseño su estructura de inversión para cinco grandes grupos de gastos a saber:

1. Sector saneamiento básico y agua potable-energía y otros sectores
2. Sector Energía
3. Sector Saneamiento básico y agua potable
4. Tratamiento y disposición de residuos sólidos
5. Otros sectores

Cada uno de esos grupos de inversión estaba integrado por una serie de rubros de gastos necesarios para llevar a cabo la inversión en diversos frentes de trabajo. Cada año en la presentación del presupuesto se fueron cambiando muchos de los nombre de los rubros e incorporando otros, pero siempre se mantuvieron los cinco grandes rubros.

En la siguiente tabla se resume entonces los niveles de ejecución presupuestal en la línea del gasto de inversión que la empresa realizó en los tres años analizados.

Tabla 29. Ejecución gasto de inversión por año.

EJECUCIÓN GASTO DE INVERSIÓN POR AÑO			
PRESUPUESTO DE INVERSION	EJECUCIÓN 2012	EJECUCION 2013	EJECUCION 2014
Sector saneamiento básico y agua potable-energía y otros sectores	632,6	130,4	551,3
Construcción infraestructura propia del sector	246,8		
Mejoramiento y mantenimiento de infraestructura propia del sector	385,9		
Conservación microcuencas	-	40,0	-
Sector Energía	126,0	79,7	46,4
Mejoramiento y mantenimiento de infraestructura propia del sector	126,0		
Sector Saneamiento básico y agua potable	-	562,5	-
Tratamiento y disposición de residuos sólidos	-	328,1	422,2
Producción más limpia	-	328,1	422,2
Otros sectores	33,0	152,2	78,9
Dimensión Administrativa	33,0	123,0	52,8
Dimensión Responsabilidad Social	-	29,3	26,1
GRAN TOTAL INVERTIDO POR AÑO	791,6	1.253,0	1.098,8

Fuente: Consolidado de la inversión a partir de los reportes de ejecución por año, área de presupuesto y cálculos propios de los investigadores.

Como se puede apreciar en la tabla 29 no es posible establecer un comparativo simultaneo de comportamiento de los diversos rubros y componentes de la inversión de la empresa dado la gran variabilidad de estos tanto en los nombre de cuentas que se usaron como en la continua programación del gasto en los tres años.

Para apreciar un poco más la inversión se resume en los cinco grandes componentes de inversión que mantuvo la estructura presupuestal en los tres años. Ver la tabla 30 y gráfico 16.

Tabla 30. Resumen de inversión de los cinco grandes componentes de gasto.

RESUMEN DE INVERSIÓN DE LOS CINCO GRANDES COMPONENTES DE GASTO			
	EJECUCIÓN 2012	EJECUCION 2013	EJECUCION 2014
Sector saneamiento básico y agua potable y otros (acueducto)	632,6	130,4	551,3
Sector Energía	126,0	79,7	46,4
Sector Saneamiento básico y agua potable- Alcantarillado	-	562,5	-
Tratamiento y disposición de residuos sólidos	-	328,1	422,2
Otros sectores	33,0	152,2	78,9

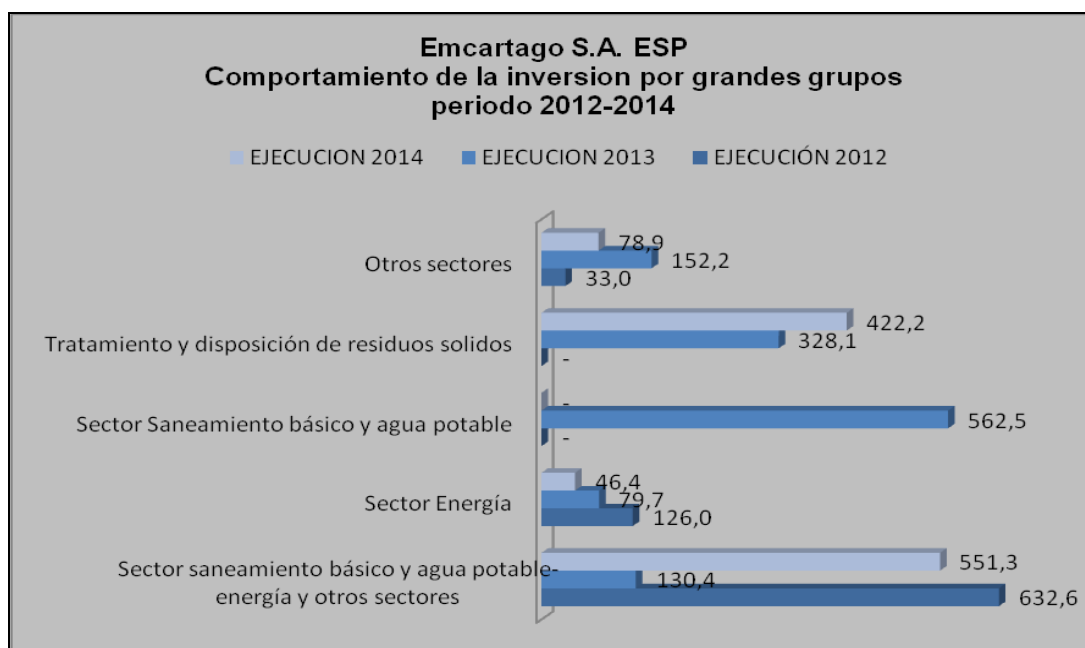
Fuente: Consolidado propio de los investigadores.

Principales aspectos de la tabla anterior:

1. El mayor nivel de inversión se dio para el componente sector saneamiento básico y agua potable y otros en el año 2012 con \$ 632,6 millones, para el 2013 presentó un bajo de \$ \$ 500, 0 millones y para el 2014 vuelve y recupera la dinámica de gasto en este sector. Se sabe que la ciudad de Cartago presenta grandes debilidades en la infraestructura de saneamiento básico y agua potable y que lo invertido no garantiza que la administración de la empresa responda al reto de mejorar este sector en el corto y mediano plazo.

2. El sector de energía viene en un proceso de deterioro en cuanto a los recursos invertidos, es así como de \$ 126,0 millones invertidos en el 2012, se pasa a una inversión de \$ 46,4 millones en el 2014, esto significa una reducción del -63% en dos años.
3. El tercer componente de gasto corresponde al del sector saneamiento básico línea de alcantarillado, donde solo ha ejecutado recursos en el año 2013 por \$ 562,5 millones, no hay reportes para el 2012 ni para el 2014.
4. El componente de tratamiento y disposición de residuos sólidos no presentó inversión para el 2012, en el 2013 se invirtieron cerca de \$ 328,1 millones y en el 2014 la cifra de \$ 422,2 millones para una crecimiento nominal del 29%.
5. Finalmente se encuentra Otros sectores los cuales han mantenido gasto de inversión en los tres años analizados y con un crecimiento nominal del 139%, con altibajos en los tres años, es así como para el 2012 se invirtieron \$ 33,0 millones, al siguiente aumentaron la inversión en cinco veces y para el 2014 la redujo a la mitad de lo invertido en el 2013.

Gráfica 16. Comportamiento del gasto de inversión por grandes componentes



Fuente: Datos del cuadro anterior.

Evaluación del nivel del endeudamiento en los tres periodos analizados

Tabla 31. Comportamiento del nivel de endeudamiento.

COMPORTAMIENTO DEL NIVEL DE ENDEUDAMIENTO DE LA EMPRESA EMCARTAGO S.A. ESP, ENTRE 2012 AL 2014.				
MOVIMIENTOS DE LA DEUDA INTERNA	2012	2013	2014	
SALDO INICIAL	16.717,5	12.903,7	11.011,6	
(+) NUEVOS CRÉDITOS	1.641,5	-	-	
(-) AMORTIZACIONES	5.455,3	1.892,1	863,8	
(+) OTROS	-	-	-	
SALDO FINAL	12.903,7	11.011,6	10.147,8	

Fuente: Datos suministraos en el informe de gestión y en las ejecuciones presupuestales del servicio de la deuda.

De la tabla 31 se desprenden los siguientes aspectos:

1. Del año 2011 recibe una deuda de \$ 16.717,5 millones incluido un leasing y un desembolso adicional tramitado en el 2012.
2. En el 2012 realiza amortizaciones por valor de \$ 5.455,3 millones.
3. El saldo final de la deuda de la empresa al cierre del 2012 asciende a \$ 12.903,7 millones, la cual está concentrada en el Banco de Bogotá, Banco de occidente y Banco Davivienda en menor proporción.
4. Para el año 2012 la empresa programa y ejecuta amortización al capital por cuantía de \$ 1.892,1 millones.
5. El saldo de la Deuda al cierre del 2013 es de \$ 11.011,6 millones.
6. Para el año 2014 la amortización al capital es tan solo \$ 863,8 millones, esto es mil millones menos de lo que amortizó en el periodo anterior.

En términos generales la empresa EMCARTAGO S.A. ESP tiene sobre sus hombros una pesada carga por endeudamiento lo cual le resta maniobra para su salud presupuestal y desde luego al financiera por los altos intereses y abonos al capital principal. Una de las características de este componente es

que la empresa no tiene consolidado cuales son las cifras ciertas sobre el endeudamiento, por cuanto al observar los informes de gestión los datos allí consignados difieren entre sí.

Los investigadores realizan un levantamiento de la información teniendo en cuenta los valores ejecutados por presupuesto para el componente de amortización y retoman del informe de gestión el saldo inicial conciliado para el año 2012 y sobre estos reconstruyen la tabla de endeudamiento.

ANALISIS DE LA SITUACIÓN DE TESORERÍA AL FINAL DE CADA VIGENCIA DE LA EMPRESA EMCARTAGO S.A. ESP.

Tabla 32. Situación del disponible propio y otros en caja

SITUACIÓN DEL DISPONIBLE PROPIO Y OTROS EN CAJA DE EMCARTAGO S.A. ESP 2012-2014.			
Cifras en millones de pesos			
SITUACION DE TESORERIA POR FONDOS	AÑO 2012	AÑO 2013	AÑO 2014
FONDOS PROPIOS	-	1.487,22	4.839,40
OTRAS FUENTES DESTINACIÓN ESPECIFICA	113,37	35,21	-
TERCEROS	1.205,63	-	658,88
TOTAL	1.319,00	1.522,43	5.498,28

Fuente: Informes y reportes de situación de tesorería.

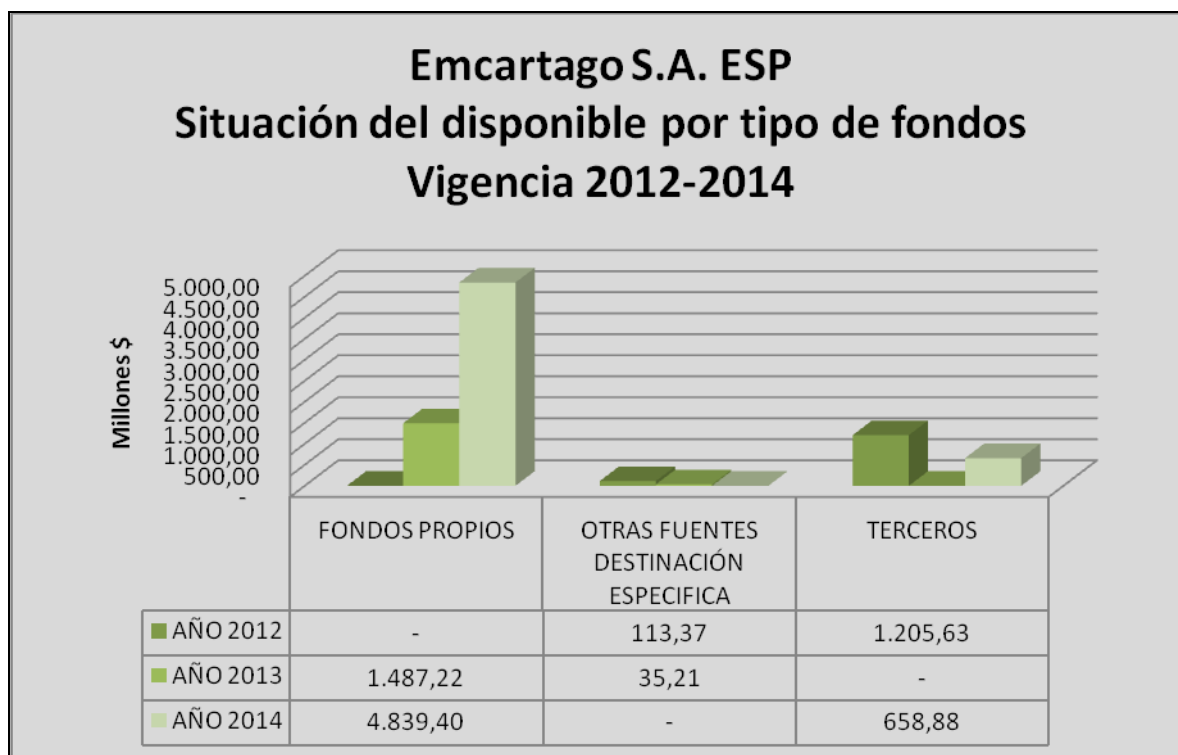
La tabla anterior corresponde al resumen de la situación más del disponible en cuentas corrientes y de ahorros libres, que una verdadera situación de tesorería.

De la tabla 32 se desprenden los siguientes aspectos:

1. En el año 2012 la empresa no tuvo disponible propio al final del año.
2. El disponible del 2012 de la empresa corresponde a otras fuentes y a terceros, de lo cual no puede disponer libremente.

3. En el año 2013 el disponible neto propio al cierre del año es de \$ 1.487,2 millones. Disponible por otras fuentes por \$ 35,2 millones y Disponible de terceros no presenta, lo cual le arroja un disponible total de \$ 1.522,4 millones.
4. Para el año 2014, el disponible propio al cierre es de \$ 4.839,4 millones, de otras fuentes no hay disponible y de terceros corresponde a \$ 658,9 millones, para un gran total de \$ 5.498,3 millones.

Gráfica 17. Situación del disponible por tipo de fondos



Fuente: situación de disponible por fondo al cierre de cada vigencia.

El Análisis de situación de tesorería para la empresa no es posible hacerlo en su totalidad por cuanto, la información que suministra la misma como situación de tesorería no corresponde a la estructura como tal y solo es un reporte de disponible, que es un componente de la situación de tesorería. El formato de situación de tesorería debe guardar el siguiente esquema:

Cuadro 10. Situación de tesorería

Empresa EMCARTAGO S.A. ESP SITUACIÓN DE TESORERIA VIGENCIA 201X-201X2			
CONCEPTO	VIGENCIA 201X ₁	VIGENCIA 201X ₂	Variación % 201X ₂ / 201X ₁
DISPONIBILIDADES			
Caja			
Bancos			
Inversiones temporales			
Documentos por cobrar			
EXIGIBILIDADES			
Cuentas por pagar			
SITUACION DE TESORERIA			

Fuente: Diseño según guía GAT de auditorías entes territoriales.

La estructura de la situación de Tesorería está dada por dos grandes componentes: la Disponibilidades que corresponde a los saldos finales en caja, bancos, inversiones temporales y documentos por cobrar de inmediata liquidez y por la Exigibilidades que corresponde a la relación de las cuentas por pagar de orden presupuestal declaradas mediante resolución motiva.

Con la información entregada por la entidad, solo se menciona los aspectos ya identificados respecto a la disponibilidad de los recursos según tipo de fondo.

CAPÍTULO IV

DETERMINACIÓN, CONCEPTUALIZACIÓN Y CONCLUSIÓN SOBRE LOS RESULTADOS INDICADORES MACRO DE GESTIÓN PRESUPUESTAL Y ANÁLISIS DE LAS VARIACIONES PRESENTADAS EN LA EJECUCIÓN PRESUPUESTAL DE INGRESOS Y GASTOS EN LAS VIGENCIAS ANALIZADAS.

Para el desarrollo del presente capítulo se ha tomado de la información ya procesada y analizada los principales componentes y a partir de estos se establecen los indicadores para medir la gestión fiscal y presupuestal de la entidad en los tres periodos analizados.

Determinación de los indicadores macro de gestión presupuestal

Cuadro 11. Indicadores fiscales per cápita

INDICADORES FISCALES PER CÁPITA						
Cifras a pesos corrientes de cada año.						
CAMPO DE APLICACIÓN	No.	VARIABLES INDICADOR	DEL	INDICADOR 2012	INDICADOR 2013	INDICADOR 2014
	1	POBLACION	DANE	130.080	130.827	131.545
	2	INGRESO PERCAPITA		419.082,1	462.668,3	468.726,3
INGRESOS FISCALES PERCAPITA	3	INGRESOS TRIBUTARIOS	NO PER	386.719,7	436.130,9	443.926,4
	4	INGRESO ENERGIA POR SUSCRITOR		749.724,9	850.610,9	879.713,7
	5	INGRESO ACUEDUCTO	POR SUSCRITOR	307.098,5	343.614,3	322.558,3
	6	INGRESO ALCANTARILLADO		236.626,4	257.643,6	248.676,5
	7	INGRESOS PER CAPITA TOTAL SERVICIOS		1.319.045,3	1.479.555,2	1.481.048,6

Fuente: Cálculos propios obtenidos por los investigadores en el desarrollo del trabajo.

Análisis de los principales indicadores

1. El INGRESO PER CÁPITA se mide sobre el total de los ingresos recaudados por la empresa frente a la población total del municipio, el cuadro anterior muestra que para el 2012 el ingreso per cápita ascendió a la cifra de \$419.082,1 pesos, para el 2013 es de \$ 462.668,3 y al cierre del 2014 es \$468.726,3. Lo positivo del indicador es que los ingresos per cápita está creciendo nominalmente. Mientras que la población crece a un ritmo menor a 1%, los ingresos per cápita lo hicieron al 10,4% y al 1,3%.
2. Los INGRESOS NO TRIBUTARIOS PER CAPITA para emcartago S.A. ESP en el 2012 es de \$ 386.719,7 pesos, en el 2013 \$ 436.130,9 y para el 2014 asciende a la suma de \$ 443.926,4 pesos. Mantiene la línea de crecimiento nominal al indicador anterior.
3. Una medición específica muestra que el INGRESO DE ENERGIA POR SUSCRITOR para la empresa por año es como se muestra a continuación, para el 2012 es de \$ 749.724,9 pesos, para el 2013 \$850.610,9 y en el 2014 el recaudo por usuario es de \$ 879.713,7 pesos. Con un comportamiento muy positivo en el periodo 2012-2013, pero con menor dinámica entre el 2013-2014.
4. Otro de los servicios líderes de la empresa lo constituye el Acueducto, el indicador INGRESO por ACUEDUCTO POR SUSCRITOR medido para el periodo de análisis muestra que la empresa en el 2012 recibía en promedio la suma de \$307.098,5 pesos por suscriptor, en el 2013 recibió \$ 343.614,3 pesos y para el 2014 el recaudo por suscrito bajo a \$ 322.558,3 pesos, pese a que el número de suscriptores aumento en ese periodo en un 1,72% y el recaudo disminuyó un 6,1%.
5. En cuanto al ingreso por alcantarillado se aplica la misma medición del INGRESO ALCANTARILLADO POR SUSCRITOR, arrojando para el año 2012 un recaudo promedio de \$ 236.626,4 pesos, en el 2013 la suma de \$257.643,6 y para el cierre del 2014 una reducción al recaudar tan solo \$248.676,5 pesos.
6. Consolidando el indicador a partir de un promedio de suscriptores, el INGRESOS PER CAPITA TOTAL SERVICIOS muestra que en el 2012 la empresa recaudo en promedio de los usuarios de los servicios la suma de \$1.319.045,3 pesos, en el 2013 \$ 1.479.555,2 y al cierre del 2014, se recaudó en promedio la

cifra de \$1.481.048,6 pesos. Mostrando un comportamiento positivo en los tres años analizados.

Un segundo grupo de indicadores corresponde a los Gastos per cápita que la empresa desembolso en el desarrollo de la operación, es así como en la siguiente tabla muestran de donde se obtienen los elementos característicos:

Tabla 33. Indicadores per cápita gasto en la empresa EMCARTAGO.

INDICADORES PER CÁPITA EN EL GASTO EN LA EMPRESA EMCARTAGO S.A. ESP					
CAMPO DE APLICACIÓN	No.	VARIABLES DEL INDICADOR	INDICADOR 2012	INDICADOR 2013	INDICADOR 2014
GASTOS FISCALES PERCAPITA	6	GASTOS DE FUNCIONAMIENTO PER CAPITA	224.316,6	197.179,5	157.428,3
	7	INVERSION PER CAPITA	6.085,5	9.577,5	8.353,0
	8	DEUDA PUBLICA PER CAPITA	99.198,19	84.169,17	77.143,41

Fuente: Cálculos propios obtenidos por los investigadores en el desarrollo del trabajo.

1. Los Gastos de funcionamiento per cápita en EMCARTAGO S.A. ESP muestra entre el 2012 al 2014 una tendencia a un menor gasto lo cual es bueno, porque implicaría que a menor gasto mayor inversión. En términos porcentuales los gastos per cápita disminuyeron nominalmente -12,1% y -20,2% entre 2012-2013 y 2013-2014 respectivamente.

2. La inversión per cápita realizada por la empresa en los tres años si bien tiene un comportamiento positivo, la cifra es irrisoria frente a los gastos per cápita de la empresa en igual periodo. La variación de la inversión per cápita es de 57,4% y -12,8% respectivamente para los periodos 2012-2013 y 2013-2014.

3. El otro indicador corresponde a la Deuda per cápita. Entre los años 2012 al 2014, la deuda per cápita de la empresa disminuye a favor no solo de la misma empresa sino de los usuarios, es así como la deuda es de \$99.198,19 pesos por

usuario en el 2012, \$ 84.169,17 pesos en el 2012 y \$77.143,41 pesos para el 2014, lo que representa una variación nominal negativa de -15,2%-8,3% respectivamente.

Hay un tercer grupo de indicadores que se presenta a continuación y que están relacionados en el cuadro y del cual se han de desprender una serie de datos de interés para la gerencia:

1. Por cada cien pesos de Ingresos tributarios generados por la empresa \$58,0 pesos son destinados para cubrir el gasto de funcionamiento, así lo fue en el año 2012, en tanto que para el año 2013 fue de \$ 45,2 pesos y en el 2014 de \$35,5 pesos. Este indicador es positivo, por cuanto se libera recursos de los gastos para orientarlos hacia otras áreas.
2. Los gastos de Personal en la empresa corresponde a \$ 30,2, \$ 27,2 y \$22,4 pesos por cada cien pesos de ingresos no tributarios. Pese a ir mostrando una tendencia de reducción de dicho gasto, en términos de proporcionalidad el gasto por personal se lleva una gran parte de los ingresos no tributarios que genera la empresa.
3. Por gastos generales la empresa EMCARTAGO S.A. ESP absorbe de los ingresos no tributarios la suma de \$ 12,2 pesos en el 2012, \$ 5,6 pesos en el 2013 y de 4 7,6 pesos en el 2014 con un aumento con respecto al periodo anterior.
4. Por cada cien pesos de ingresos totales recibidos por la empresa, \$ 6,3 pesos fueron por Transferencias en el 2012, para el 2013 bajo a \$ 5,7 pesos y en el 2014 tan solo recibe por transferencias \$ 2,6 pesos. Esto marca una tendencia en la caída de la gestión de ingresos vía transferencias para la empresa en los tres años.
5. Respecto a la relación de ingresos de TRANSFERENCIAS con respecto a los INGRESOS NO TRIBUTARIOS, esta muestra que en el 2012 se recibieron \$6,8 pesos por cada cien del total, en el 2013 \$ 6,1 pesos y para el 2014 tan solo \$2,7 pesos, manteniendo la tendencia con respecto a los ingresos totales.

Cuadro 12. Principales indicadores presupuestales de EMCARTAGO 2012-2014.

PRINCIPALES INDICADORES PRESUPUESTALES DE EMCARTAGO 2012-2014						
CAMPO DE APLICACIÓN	No.	VARIABLES DEL INDICADOR	INDICADOR 2012	INDICADOR 2013	INDICADOR 2014	
INDICADORES PRESUPUESTALES	1	GASTOS DE FUNCIONAMIENTO / INGRESOS NO TRIBUTARIOS	58,0%	45,2%	35,5%	
	2	GASTOS DE PERSONAL/ INGRESOS NO TRIBUTARIOS	30,2%	27,2%	22,4%	
	3	GASTOS GENERALES / INGRESOS NO TRIBUTARIOS	12,2%	5,6%	7,6%	
INDICADORES PRESUPUESTALES	4	INGRESOS POR TRANSFERENCIAS / INGRESOS TOTALES	6,3%	5,7%	2,6%	
	5	TRANSFERENCIAS / INGRESOS NO TRIBUTARIOS	6,8%	6,1%	2,7%	
	6	SERVICIO DEUDA / INGRESOS NO TRIBUTARIOS	12,7%	5,0%	1,8%	
	7	INVERSION / INGRESOS TOTALES	1,5%	2,1%	1,8%	
	8	GASTOS DE OPERACIÓN / INGRESOS NO TRIBUTARIOS	54,7%	60,2%	72,6%	
	9	AHORRO CORRIENTE (ING. CORRIENTE – GASTO CORRIENTE)	(6.400,4)	(3.108,3)	(4.703,6)	
	10	GASTOS DE PERSONAL PER SUScriptor PROMEDIO	404.310,0	405.557,8	336.444,4	
	11	GASTOS DE OPERACIÓN PER SUScriptor PROMEDIO	732.445,8	898.567,3	1.088.427,9	
	12	GASTOS DE OPERACIÓN PER CÁPITA	211.606,7	262.710,3	322.254,7	
	13	INVERSIÓN ENERGIA PER SUSCRITOR	3.194,6	1.992,0	1.136,5	
	14	INVERSION ACUEDUCTO PER SUSCRITOR	16.800,4	3.403,6	14.143,0	
	15	INVERSIÓN ALCANTARILLADO PER SUSCRITOR	-	15.450,9	-	

Fuente: Cálculos propios obtenidos por los investigadores en el desarrollo del trabajo.

6. El servicio deuda corresponde respectivamente y con relación a los ingresos no tributarios la suma de \$ 12,7 pesos en el 2012, \$ 5,0 pesos en el 2013 y \$ 1,8 pesos. La tendencia es que la empresa ha venido reduciendo los compromisos de servicios de deuda pública interna con respecto a los ingresos.
7. Uno de los indicadores claves para las entidades públicas es su nivel de inversión. Para el año 2012 la inversión financiada con ingresos totales tan sólo fue de \$ 1,5 pesos por cada cien pesos ingresado, en el 2013 fue de tan solo \$ 2,1 pesos y en el 2014 de \$ 1,8 pesos. Esto es una muy pobre gestión y muy escasos son los ingresos orientados a la inversión a los tres sectores claves, servicio de energía, acueducto y alcantarillado.
8. El siguiente indicador presupuestal muestra que la empresa por gastos de operación se consume \$ 54,7 pesos por cada cien pesos de ingresos no tributarios, así lo refleja la cifra para el 2012, para el 2013 sube ese mayor compromiso a \$ 60,2 pesos y para el 2014, los gastos operacionales de distribución y comercialización se llevan \$ 72,6 pesos por cada cien pesos de ingresos no tributarios, siendo la razón por la cual la empresa no le queda para inversión puesto que todos sus ingresos se enfocan al gasto.
9. Si se mide el AHORRO CORRIENTE de la empresa para los tres años y el cual se obtiene de la diferencia entre INGRESOS CORRIENTES – GASTO CORRIENTE), se encuentra que hay es DESAHORRO, es así como para el 2012 el desahorro es de \$ (6.400,4) , para el 2013 \$ (3.108,3) y para el 2014 la suma de \$(4.703,6).
- 10.El indicador de GASTOS DE PERSONAL POR SUScriptor PROMEDIO para la empresa en los tres años analizados muestra que por cada suscriptor promedio de los servicio la empresa desembolsa para pagar sueldos la suma de \$404.310,0 pesos en el 2012, \$ 405.557,8 en el 2013 y la suma de \$336.444,4 pesos en el 2014. Siendo menor en este último año.
- 11.En cuanto a los GASTOS DE OPERACIÓN POR SUScriptor PROMEDIO, la empresa debe desembolsar la suma de \$ 732.445,8 pesos en el 2012, para el 2013 fue de \$ 898.567,3 y con un mayor valor en el 2014 de \$ 1.088.427,9 pesos, reafirmando los análisis realizados sobre el gasto operacional los cuales se han incrementado en los tres últimos años muy por encima del mismo ingreso.

12. La Inversión en el sector de energía realizado por la empresa por suscriptor entre los años 2012 al 2014 es de \$ 3.194,6 pesos, \$ 1.992,0 pesos en el 2013 y de \$1.136,5 pesos para el 2014.
13. La inversión en acueducto por suscriptor realizada por la empresa es como sigue, en el 2012 fue de \$ 16.800,4 pesos, en el 2013 la empresa solo le retorno a los suscriptores la suma de \$ 3.403,6 pesos y en el 2014 la suma de \$ 14.143,0 pesos, lo que no compensa sobre el recaudo que se realiza por prestación de servicios.
14. Finalmente, la inversión en alcantarillado por suscriptor arroja que en el año 2012, la empresa no realizo inversión en ese sector, en el 2013 retorno vía inversión la suma de \$ 15.450,9 pesos y para el 2014, no realizó ninguna inversión.

CONCLUSIONES

- Uno de los principales aspectos dentro del análisis de las finanzas públicas y de presupuesto descansa en la verificación documental sobre el cumplimiento por parte de la gerencia de las empresas de servicios públicos domiciliarios, de los pasos normativos, procedimientos legales y presupuestales en la conformación del presupuesto público en cada periodo. Como bien es sabido el presupuesto público como herramienta de planeación de corto plazo es un instrumento utilizado por los entes públicos para dirigir el gasto y la inversión y por lo tanto, su conformación y estructuración y ejecución debe someterse al cumplimiento y observancia total de las normas expedidas para tal fin.
- En el análisis realizado a la información suministrada por la empresa y relacionada con los diversos pasos surtidos en la conformación, estudio, aprobación y ejecución la empresa presenta un nivel de cumplimiento aceptable, si se observó que mediante traslados internos la gerencia aumento las partidas que inicialmente fueron aprobadas, lo cual disciplinariamente no es procedente y genera entonces situaciones de posterior investigación y de determinar la calidad del hallazgo y sus implicaciones sobre las personas que administran el presupuesto en la empresa.
- Los análisis de los resultados de la ejecución del presupuestal en los grandes rubros de ingresos reflejan para el periodo 2012-2014 un adecuado nivel de cumplimiento. Hay que dejar como observación que los procesos de planeación del presupuesto no fue lo más ortodoxo posible, pues los estimativos iniciales eran desbaratados a través de las reducciones, adiciones y traslados mediante crédito y contra-créditos arrojando aforos presupuestales menores al presupuesto inicial.
- El nivel de ejecución y cumplimiento del ingreso en la empresa en los tres años analizados se movió entre un 54,1% de cumplimiento para el rubro de transferencias hasta el 88,6% para los ingresos no tributarios en general. Tan solo el recaudo por servicio de Acueducto supero la barrera del 90% al mostrar un nivel de cumplimiento en la ejecución del 92,1%.

- En promedio, durante los tres años analizado la empresa al subestimar los recaudos años tras años dejó de recaudar ingresos por prestación de servicios equivalente a un 14%, situación que coloca a la empresa en difícil situación financiera y presupuestal, máxime cuando ha tenido que ser intervenida por la superintendencia de servicios públicos y someterse a un austero plan de recuperación.
- De los tres servicios que presta la empresa, el de energía es el único que muestra una tendencia de crecimiento en el recaudo desde el presupuesto, de resto, esto es, los otros dos servicios muestran una tendencia a reducirse. Lo anterior se constituye en un punto de alerta para la gerencia.
- El presupuesto de Gastos entre los periodos 2012-2014 presentaron modificaciones, traslados, créditos y contra créditos relevantes en el seguimiento realizado. Uno de los aspectos más destacados es el cumplimiento del Gasto de Operación al 100%, al igual que los gastos de funcionamiento, en tanto que los gastos de inversión estuvieron muy por debajo del 50%. En términos generales el nivel de ejecución de los gastos presupuestados por la empresa en los tres años analizados se mantuvo entre el 90,9%, 95,0% y 96,1% respectivamente (2012-2014).
- Los niveles de cumplimiento de meta presupuestal de los análisis realizados corresponde al gasto de Inversión el cual entre los años 2012 al 2014 alcanzo tan solo el 18,6%, 43,0% y 38,3% de meta trazada en el presupuesto.
- Los gastos de funcionamiento presentan ejecuciones que oscilan entre el 91,5%, 97,2% y 96,0% entre los años 2012 al 2014 respectivamente, lo cual demuestra que la gestión de la empresa estuvo más enfocada hacia el cumplimiento de las metas del gasto.
- En términos del nivel de recaudo la empresa muestra una gestión aceptable por cuanto su promedió estuvo sobre el 86% de la meta programada, el nivel de inversión de la empresa muy pobre, no le retorna al usuario frente al recaudo en una adecuada proporción por tipo de servicio, el nivel de endeudamiento de la empresa es alto pero viene generando recursos para cubrirlo, en cuanto a su situación de tesorería esta no se pudo evidencia en toda su magnitud por cuanto los reportes generados internamente solo hacia relación a los recursos disponible en caja y bancos más no presentó

una relación real de tesorería al no relacionar el nivel de compromisos de las cuentas por pagar derivadas de obligaciones presupuestales.

- En cuanto a los indicadores en la parte final del capítulo se presenta un análisis exhaustivo de los mismos con sus correspondientes comentarios. La conclusión central se desprende que los gastos absorben en un alto porcentaje los ingresos corrientes, que el indicador de la inversión solo refleja una pobreza absoluta en este aspecto y que la empresa se absorbe los ingresos generados para cubrir los gastos de funcionamiento y los de operación y para inversión sólo un mínimo de recursos.
- La empresa viene generando desahorro pues los ingresos corrientes están siendo superados por sus gastos corrientes, esta situación debe ser revisada y tomar las medidas correctivas por parte de la gerencia.
- La no inversión en los principales sectores generadores de ingresos de la empresa ha de tener sus efectos en el mediano y largo plazo debido al agotamiento de la infraestructura actual para continuar prestando un servicio público de calidad en lo relacionado con energía, acueducto y en alcantarillado.

CALIFICACIÓN FINANCIERA

Cuadro 13. Gestión presupuestal

<u>GESTIÓN PRESUPUESTAL</u>	
VARIABLES A EVALUAR	Puntaje Atribuido
Evaluación presupuestal	75,0
TOTAL GESTION PRESUPUESTAL	75,0

Fuente: Matriz de calificación fijada por la guía Auditoria Territorial (GAT).

De acuerdo al puntaje de la tabla anterior, la Gestión presupuestal de la entidad es desfavorable.

En cuanto a la Gestión financiera, la calificación otorgada una vez revisado los diversos componentes y los resultados de los indicadores financieros, presupuestales y fiscales arroja un puntaje de 56,3 lo cual es desfavorable.

Cuadro 14. Gestión presupuestal y financiera

GESTIÓN FINANCIERA	
VARIABLES A EVALUAR	Puntaje Atribuido
Evaluación Indicadores	56,3
TOTAL GESTIÓN FINANCIERA	56,3

Fuente: Matriz de calificación fijada por la guía Auditoria Territorial (GAT).

La matriz de calificación total de la gestión presupuestal y la financiera arroja que la empresa de servicios públicos domiciliario de la ciudad de Cartago, EMCARTAGO S.A. ESP para el periodo 2012-2014 es de un total de 61,9 puntos para una cualificación de DESFAVORABLE.

Cuadro 15. Control Financiero y presupuestal

CONTROL FINANCIERO Y PRESUPUESTAL			
ENTIDAD AUDITADA: EMCARTAGO S.A ESP			
VIGENCIA 2012-2014			
Factores mínimos	Calificación Parcial	Ponderación	Calificación Total
<u>1. Estados Contables</u>	0,0	0,00	0,0
<u>2. Gestión presupuestal</u>	75,0	0,30	22,5
<u>3. Gestión financiera</u>	56,3	0,70	39,4
Calificación total		1,00	61,9
Concepto de Gestión Financiero y Pptal	Desfavorable		

Fuente: Matriz de calificación fijada por la guía Auditoria Territorial (GAT).

Cuadro 18. Continuación.

CONTROL FINANCIERO Y PRESUPUESTAL	
ENTIDAD AUDITADA: EMCARTAGO S.A ESP	
VIGENCIA 2012-2014	
RANGOS DE CALIFICACIÓN PARA EL CONCEPTO FINANCIERO	
Rango	Concepto
80 o más puntos	Favorable
Menos de 80 puntos	Desfavorable

Fuente: Matriz de calificación fijada por la guía Auditoria Territorial (GAT).

BIBLIOGRAFÍA

ABAD ARANGO, Darío. Control de Gestión, Metodología para diseñar. Validar e implementar sistemas de control de gestión en entidades del sector público. Interconed editores, colección empresa & modernidad. Tercera edición, 1999. ISBN 958-951-40-2-2. 111 p.

Actualidad financiera. Artículo Implicaciones de la gestión y control de costos en la etapa de concepción y diseño. Blanco, F (1997).

BELTRÁN JARAMILLO, J. M. Indicadores de gestión: herramientas para lograr la competitividad, En B.J: Mauricio, Indicadores de Gestión: herramientas para lograr la competitividad. 3R Editores, 2008. Pág. 170

CALDERON FERNANDO, Gobernabilidad, Competitividad e integración social. II (Política y Gobernabilidad). Diciembre 1 del 1995.

GARCÍA-HERREROS SALCEDO. Orlando. Manual de administración pública. EDICIONES Universidad Sergio Arboleda, Serie manuales, Bogotá 2007. ISBN 978-958-820-08-35. 157 P.

GIRALDO GIRALDO. César. Finanzas públicas en América Latina: la economía política. Ediciones Desde Abajo, 2001, Bogotá, D.C., Colombia. Biblioteca Vértices Colombianos. ISBN 958-809-30-31 978-958-809-30-31. 190 P.

LÓPEZ RODRÍGUEZ, M. (2011). El control de gestión en las Organizaciones. Habana, MALLORODRÍGUEZ, C., & MERLO, J. (1995). Control de gestión y control de presupuestario. Madrid: Mc Graw Hill.

MIRA. Juan Carlos. MEZA Ciro, VEGA. Daniel. El control fiscal en Colombia. Pontificia Universidad Javeriana Facultad de Ciencias Jurídicas Bogotá, 2001, páginas 167.

MONTAÑO HURTADO. Olga Maritza. Auditoria de los Informes de las Áreas de Presupuesto, Tesorería y Patrimonial en La Alcaldía de Zarzal Valle. Trabajo de grado presentado a la Universidad del Valle Sede Zarzal, año 2004.

MONTES SALAZAR, Carlos Alberto; MEJÍA SOTO, Eutimio; MONTILLA GALVIS, Omar De Jesús. Auditoría y control de gestión. Editor: Cali Universidad del Valle Universidad Libre 2008. Universidad del Valle Facultad de Ciencias de la Administración; Universidad Libre Facultad de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables Cali. Edición: 1a ed. ISBN: 9588308593; 9789588308593. Páginas 332.

MORALES FELGUERES, C. (1995). Presupuestos y control de las Empresas. México: Ediciones Contables y Administrativas S.A. De C.V.

PEÑA BERMÚDEZ, Jesús María. Control, Auditoria y Revisoría Fiscal: incluye Contraloría y Ética Profesional. Reimpresión Bogotá D.C, abril de 2007, ISBN: 958-648-252-9. Páginas 37 y 131.

RESTREPO Juan Camilo, Hacienda Pública. Universidad Externado de Colombia. Cuarta Edición

ROMERO ROMERO, Enrique. Presupuesto y Contabilidad Pública: una visión práctica actualizada a NIC-SP. Reimpresión Bogotá D.C, febrero de 2008, ISBN: 978-958-648.477-0 páginas 194,195 y 199.

VELASCO ULLOA. Orlando Finanzas públicas municipales: teoría y práctica del estatuto orgánico presupuestal. 1ª edición Bogotá 2007, Universidad Externado de Colombia. ISBN: 958-710-164-2 Y 978-958-710-16-45. 450 p

CIBERGRAFIA

<http://www.gestiopolis.com/recursos2/documentos/fulldoes/ger/sisgesestraoliek.pdf>

Tomado el 27 de febrero de 2015.

<http://rcientificas.uninorte.edu.co/index.php/derecho/article/viewFile/2758/1861>

Tomado el 12 de marzo de 2015

ANEXOS

Anexo 1. Formato Presentación Adiciones Y Reducciones De Ingresos.

Rubro	Nombre Rubro Presupuestal	Presupuesto Inicial 201X	Adiciones	Reducciones	Total Aforo Presupuesto 201X	% Variac. Def / Inic
	TOTAL INGRESOS					
1	INGRESOS CORRIENTES					
1,1	TRIBUTARIOS					
1.1.1	IMPUESTOS DIRECTOS					
1.1.2	IMPUESTOS INDIRECTOS					
1,2	INGRESOS NO TRIBUTARIOS					
1.2.1	TASAS MULTAS Y CONTRIBUCIONES					
1.2.2	TRANSFERENCIAS					
1.2.3	RENTAS OCASIONALES					
2	RECURSOS DE CAPITAL					
2,1	RECURSOS DEL CREDITO					
2,2	RENDIMIENTOS FINANCIEROS					
2,3	EXCEDENTES FINANCIEROS					
2,4	VENTA DE ACTIVOS					
2,5	RECURSOS DEL BALANCE					
2,6	OTROS RECURSOS DEL CAPITAL					
3	FONDOS ESPECIALES					

Fuente: GAT y diseño complementario de los investigadores.

Anexo 2. Formato de relación de los soportes de los cambios presupuestales.

ACUERDOS	FECHA	DECRETOS/ RESOLUCIONES

Fuente: GAT y diseño complementario de los investigadores.

Anexo 3. Matriz para análisis de la ejecución presupuestal.

Rubro	Ejecución Anterior 201X	Ppto Inicial 201X	ADICIONES	REDUCCIONES	CREDITOS	CONTRA CREDITOS	Aforo Total Ppto. 201x
TOTAL GASTO							
GASTOS DE FUNCIONAMIENTO							
SERVICIO DE LA DEUDA							
INVERSION							

Total Ppto. 201x	EJECUCION 201x	% Ejec. 201x	% de Partic.	Var. 201x ₁ / 201x ₂

Fuente: GAT y diseño complementario de los investigadores.

Anexo 4. Formato de relación de ejecución de las cuentas por pagar.

Cuentas por pagar	Cuentas por pagar C X P Ejecutadas 201X	Constituidas S en el 201X	Cancelaciones	Cuentas por pagar Definitivas 201X	Cuentas por pagar Ejecutadas S	Cuentas por pagar por Ejecutar al 201X	Cuentas por pagar al cierre del 201X

Fuente: GAT y diseño complementario de los investigadores.

Anexo 5. Formato de presentación de los indicadores presupuestales.

CAMPO DE APLICACIÓN	No.	VARIABLES DEL INDICADOR	INDICADOR 201X	INDICADOR 201X ₂	INDICADOR 201X ₃
INDICADORES PRESUPUESTALES	1	GASTOS DE FUNCIONAMIENTO / INGRESOS CORRIENTES			
	2	GASTOS DE PERSONAL/ INGRESOS CORRIENTES			
	3	GASTOS GENERALES / INGRESOS CORRIENTES			
	4	INGRESOS POR TRANSFERENCIAS / INGRESOS TOTALES			
	5	TRANSFERENCIAS DEL SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES / INGRESOS TOTALES			
	6	SERVICIO DEUDA / INGRESOS CORRIENTES			
	7	INVERSION / INGRESOS TOTALES			
	8	GASTOS DE FUNCIONAMIENTO / INGRESOS TOTALES			
	9	AHORRO CORRIENTE (ING. CORRIENTE – GASTO CORRIENTE)			

Fuente: GAT y diseño complementario de los investigadores.

Anexo 6. Formato resumen situación de tesorería.

CONCEPTO	VIGENCIA 201X ₁	VIGENCIA 201X ₂	VARIACION %
DISPONIBILIDADES			
Caja			
Bancos			
Inversiones temporales			
Documentos por cobrar			
EXIGIBILIDADES			
Cuentas por pagar			
SITUACION DE TESORERIA			

Fuente: GAT y diseño complementario de los investigadores.