

Mónica Certáin Palma

Mejoramiento de la gestión pública, fin último del control fiscal



Instituto Latinoamericano de Altos Estudios

Mejoramiento de la gestión
pública, fin último del control
fiscal

INSTITUTO
LATINOAMERICANO
DE ALTOS ESTUDIOS

Mónica Certáin Palma

[monicacertain@yahoo.com]

Abogada, especializada en Derecho Procesal, Magíster en Dirección Estratégica y Gestión para la Innovación, Auditora de Calidad, Auditora Internacional certificada, Diplomada en Carrera Administrativa, Gestión Pública y Argumentación Jurídica de las universidades: Libre, IUP (Carlos III, Autónoma de Barcelona y Alicante de España), Instituto Nacional de Consultoría en Calidad INALCEC, UNAD, Pedagógica, Association of Chartered Certified Accountants –ACCA–, Investigadora Catedrática del Instituto Latinoamericano de Altos Estudios, con amplios conocimientos y experiencia práctica de 32 años, en control disciplinario, control fiscal, control interno y sistema de gestión de la calidad. En la Contraloría General de la República labora desde el año 2012 a la fecha y se ha desempeñado como Contralora Delegada de la Unidad Anticorrupción y Coordinadora de la Unidad de Regalías. En la Contraloría de Bogotá trabajó diez años como Directora Sectorial, Jefe de Control Interno y Contralora de Bogotá (e); y 13 años en la Personería de Bogotá como Asesora, Profesional, especializada y Personera Delegada (e).

Mejoramiento de la gestión
pública, fin último del control
fiscal

Mónica Certáin Palma

INSTITUTO
LATINOAMERICANO
DE ALTOS ESTUDIOS

Queda prohibida la reproducción por cualquier medio físico o digital de toda o una parte de esta obra sin permiso expreso del Instituto Latinoamericano de Altos Estudios –ILAE–.

Publicación sometida a evaluación de pares académicos (*Peer Review Double Blinded*).

Esta publicación está bajo la licencia Creative Commons Reconocimiento - NoComercial - SinObraDerivada 3.0 Unported License.



ISBN 978-958-53724-9-8

© Mónica Certáin Palma, 2021

© Instituto Latinoamericano de Altos Estudios –ILAE–, 2021

Derechos patrimoniales exclusivos de publicación y distribución de la obra
Cra. 18 # 39A-46, Teusquillo, Bogotá, Colombia
PBX: (571) 232-3705, FAX (571) 323 2181
www.ilae.edu.co

Diseño de carátula y composición: Harold Rodríguez Alba
Edición electrónica: Editorial Milla Ltda. (571) 702 1144
editorialmilla@telmex.net.co

Editado en Colombia
Published in Colombia

A Dios por sus infinitas bendiciones, por los maravillosos seres que forman parte de mi vida y aquéllos que me acompañan desde el cielo.

A todos esos maestros celestiales y humanos que me enseñan cada día a ser mejor en esta maravillosa experiencia que es la vida.

Gratitud sin límite

Contenido

INTRODUCCIÓN	9
CAPÍTULO PRIMERO	
CONTROL FISCAL, EVOLUCIÓN Y FUNDAMENTO NORMATIVO	13
I. Historia y evolución	13
II. Recientes cambios a la vigilancia y control fiscal en Colombia	28
CAPÍTULO SEGUNDO	
SISTEMAS DE VIGILANCIA Y CONTROL FISCAL EN EL DERECHO COMPARADO	35
CAPÍTULO TERCERO	
CÓMO SE PIERDE EL ERARIO	41
I. Deber de denunciar	47
II. Contratación pública e inadecuada gestión fiscal	50
III. Negocios misionales	56
A. El control fiscal macro: Una herramienta para la vigilancia de las políticas públicas	56
B. Control micro y la importancia de los auditores certificados	59
C. Proceso de responsabilidad fiscal: Solo en caso de lesión al erario	62
IV. Sinergia para optimizar el ejercicio de la vigilancia y el control fiscal	65
V. Litigiosidad contra el Estado	65
VI. Planeación y principio de legalidad	69
VII. Publicidad y transparencia	72
VIII. Participación, ejercicio democrático de interacción comunitaria	73

CAPÍTULO CUARTO

DERECHOS Y DEBERES CIUDADANOS	
CON LOS RECURSOS PÚBLICOS	75
I. Soporte normativo del control social	79
II. Deberes ciudadanos frente al cuidado de los recursos públicos	85
A. Respetar los derechos ajenos y no abusar de los propios	90
B. Defender y difundir los derechos humanos como fundamento de la convivencia pacífica	91
C. Participar en la vida política, cívica y comunitaria del país	91
III. El retorno del control fiscal, un valor público para los ciudadanos	93

CAPÍTULO QUINTO

BENEFICIOS DEL CONTROL FISCAL	95
I. Características de los beneficios del control	101
A. Soportados en acciones verificables	101
B. Deben tener relación directa entre la acción del organismo de control y el beneficio producto de la acción correctiva preventiva o de mejora realizada por el sujeto de control	102
C. Deben corresponder a acciones producto de auditorías, observaciones, advertencias, hallazgos o pronunciamientos del ente de control	103
D. Deben ser cuantificables o cualificables	103
II. Fuentes de los beneficios del control fiscal	104
A. Planes de mejoramiento	104
B. Hallazgos	104
C. Advertencia	107
D. Pronunciamiento	109
E. Observación	110
F. Clasificación de los beneficios	110
G. Procedimiento para establecer los beneficios del control	112
H. Métodos de valoración	113
I. Herramientas de cálculo	113
J. Seguimiento	115
K. Reporte de beneficios del control fiscal a la Auditoría General de la República	115
L. Beneficios tangibles	117
M. Beneficios intangibles	119
Conclusiones	125

Introducción

Los aspectos que se abordan en el presente estudio, confluyen en el propósito de demostrar las invaluable contribuciones que aporta el ejercicio de la función pública de vigilancia y control fiscal en cumplimiento de los fines del Estado que se materializan en metas, propósitos y políticas públicas cuya única orientación debe ser la de servir a la comunidad, promover la prosperidad y garantizar el ejercicio de los derechos y deberes ciudadanos conforme lo preceptúa la Constitución Política de 1991¹.

El fin último del control fiscal es el mejoramiento de la gestión pública, de allí que en el rango constitucional su existencia se justifica como una institución jurídica que contribuye al cumplimiento de las funciones de las entidades estatales a través de la vigilancia en el correcto manejo de los bienes y fondos, el cumplimiento de los objetivos y metas del Estado social de derecho, los objetivos y principios rectores establecidos en la Constitución Política de Colombia y todas las normas que regulan el derecho administrativo y que rigen la función pública, enfoque planteado desde la misión Kemmerer a partir de la cual se produjeron cambios fundamentales en el manejo de las finanzas del estado, y formas eficientes para administrar los recursos públicos.

El control fiscal es dinámico y debe adaptarse a las condiciones particulares del momento histórico que se vive; es así como su evolución histórica y normativa, que se describirá en este estudio, muestra los orígenes y cambios que a partir de la Constitución Política de 1991 preceptúa que Colombia es un Estado social de derecho; luego, con la promulgación de la Ley 42 de 26 de enero de 1993² sobre la organización del sistema de control fiscal financiero y los organismos que lo ejercen y después la Ley 610 de 15 de agosto de 2000³, que estableció el trámite de los procesos de responsabilidad fiscal de competencia de las contralorías, y la Ley 1474 de 12 de julio de 2011⁴ que dictó normas orientadas a fortalecer los mecanismos de prevención, investigación y sanción de los actos de corrupción y efectividad del control de la gestión pública, hasta la reciente modificación a la Constitución política a través del Acto Legislativo 04 de 18 de septiembre de 2019⁵, que fortalece los mecanismos de vigilancia y seguimiento

-
- 1 Artículo 2.º, en JORGE ORTEGA TORRES. *Constitución Política de Colombia*, Bogotá, Temis, 1990.
 - 2 *Diario Oficial*, n.º 40.732, de 27 de enero de 1993, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1788293>].
 - 3 *Diario Oficial*, n.º 44.133, de 18 de agosto de 2000, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1664595>].
 - 4 *Diario Oficial*, n.º 48.128, de 12 de julio de 2011, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1681594>].
 - 5 *Diario Oficial*, n.º 51.080, de 18 de septiembre de 2019, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Acto/30038092>].

permanente al recurso público, demuestran que el propósito es el mejoramiento de la gestión pública.

La Corte Constitucional expresó que la función pública de control fiscal consiste en: 1. Proteger el patrimonio público; 2. Garantizar la transparencia y el acatamiento de los principios de moralidad administrativa en las operaciones relacionadas con el manejo y uso de los bienes y los recursos públicos; y 3. Verificar la eficiencia y eficacia de la administración para cumplir los fines del Estado⁶.

El Consejo de Estado ha sostenido que la independencia de los organismos de control permite cumplir el objetivo de prevenir, detectar, sancionar y erradicar los actos de corrupción en el ejercicio de las funciones públicas, conforme lo determina la Constitución⁷.

En ese sentido, los cometidos de prevenir, detectar, sancionar y erradicar los actos de corrupción a través del ejercicio de la función pública de vigilancia y control fiscal, conforme lo describe el Decreto 403 de 16 de marzo de 2020⁸, tiene el propósito de determinar si la gestión fiscal y los resultados: “logran efectos positivos para la consecución de los fines esenciales del Estado”⁹, que no es otra cosa que una incalculable contribución a la mejora continua del principio universal de todo sistema de gestión de la calidad aplicable en Colombia.

La Sentencia T-1318 de 7 de diciembre de 2001¹⁰, destaca que la función pública de vigilar la gestión fiscal, tiene el propósito de proteger el erario, garantizar la transparencia y verificar la eficiencia y eficacia de la administración¹¹, que no es otra cosa que promover el mejoramiento en la gestión: si la gestión pública se orienta al cumplimiento de los fines esenciales del Estado, el fin último del control fiscal de manera necesaria será que la administración mejore.

La Corte Constitucional a través de la Sentencia C-840 de 9 de agosto de 2001¹², manifiesta que al respetar el deslinde funcional de competencias y la colaboración armónica de poderes, el control fiscal debe realizar “una actividad retroalimentadora en torno a la administración, vale decir, en términos de valor agregado”.

6 Sentencia C-512 de 31 de julio de 2013, M. P.: MAURICIO GONZÁLEZ CUERVO, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2013/C-512-13.htm>].

7 Sentencia C-887 de 22 de octubre de 2002, M. P.: CLARA INÉS VARGAS HERNÁNDEZ, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2002/C-887-02.htm>].

8 *Diario Oficial*, n.º 51.258, de 16 de marzo de 2020, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Decretos/30038961>].

9 *Ibíd.*, artículo 2.º

10 M. P.: RODRIGO UPRIMNY YEPES, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2001/t-1318-01.htm>].

11 *Cfr. ídem.*

12 M. P.: JAIME ARAUJO RENTERÍA, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2001/c-840-01.htm>].

Los postulados brevemente planteados en la Constitución Política, la jurisprudencia y la ley, nos han llevado a titular este libro *Mejoramiento de la gestión pública, fin último del control fiscal*, pues pese a que abundan los conceptos sobre los objetivos, propósitos y fines del control fiscal, en gracia de discusión, ese acceso a la gestión pública que en cumplimiento de su misión le corresponde a las contralorías, debe agregar valor como lo expresa la Corte Constitucional.

Como el fin del control médico es el de buscar y promover la buena salud a través de prácticas y tratamientos convenientes, luego de analizar los resultados de los exámenes que demuestran el estado en que se encuentra un paciente, el control fiscal busca y promueve el buen uso de los recursos públicos resultado de los ejercicios de vigilancia y control para que las entidades públicas logren la excelencia de manera continua.

Esta analogía es aplicable a cualquier profesión, situación u oficio que conlleva al cumplimiento de una misión personal o institucional, de tal suerte que tener clara la misión es el punto de partida para desempeñar el deber encomendado.

De ahí la importancia en el manejo ético, del profesionalismo, la aplicación del derecho y sentido de justicia que debe caracterizar a los servidores públicos que fungen como gestores fiscales, y la obligación de quienes ejercemos la función de vigilancia y control, pues es mayor la responsabilidad de opinar frente a la gestión de la administración y de tener la posibilidad de iniciar acciones legales evidenciadas del ejercicio del control, de tal modo que el propósito jamás puede ser el de entorpecer las labores propias de la gestión sino el de contribuir al cumplimiento, la excelencia y calidad en la prestación de los servicios.

La Corte Constitucional también ha señalado que la promoción de la prosperidad general se confía, entre otras, a las contralorías¹³, y en la moderna concepción del Estado social de derecho que pregona la Carta de 1991, bajo la égida del reconocimiento y respeto a los derechos fundamentales y la satisfacción de las necesidades de los ciudadanos, conlleva a que en su propósito todos los poderes converjan de manera significativa a la consecución de ese fin.

El control fiscal como función desarrollada por un organismo autónomo e independiente pero que hace parte del Estado, no escapa a este mandato y debe además contribuir al cumplimiento de la finalidad estatal, que en términos de la Corte Constitucional, reiteramos agregue valor a la gestión del administrador.

El control fiscal genera invaluable beneficios, muchas veces intangibles, no siempre cuantificados ni reconocidos por la imposibilidad de materializar en cifras su verdadera magnitud y aporte, y otras tantas, desconocidos por los detractores quienes ven el control no como una oportunidad de autoevaluarse y avanzar, sino como un obstáculo.

13 Sentencia C-374 de 24 de agosto de 1995, M. P.: ANTONIO BARRERA CARBONELL, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1995/C-374-95.htm>].

Se deduce entonces que el ejercicio de la vigilancia y el control fiscal debe contribuir al cumplimiento de las obligaciones del Estado derivadas de la concepción filosófica de lo social, en aplicación de los principios que garanticen la satisfacción de las necesidades de los coasociados como lo refiere la Carta de 1991 respecto a la función de control sobre los recursos públicos del orden nacional y territorial, acorde con las competencias¹⁴.

De allí la importancia de destacar los beneficios y aportes no siempre reconocidos, pues un control fiscal que no muestre de manera efectiva una tasa de retorno a la administración por su gestión, debe considerarse ineficiente. No se trata pues de medir los resultados del control fiscal por el número de procesos de responsabilidad fiscal que se inicien y se culminen, pues la actividad de las contralorías es mucho más que declarar responsabilidad fiscal a través de un proceso.

El verdadero sentido del control lo constituye la efectiva contribución a la buena gobernanza y a la elevación de los índices de satisfacción de los administrados por la actividad del administrador, quien no debe escatimar esfuerzo alguno en brindar un servicio de calidad y entender que la visión que puede aportarle el controlador fiscal, no pretende coadministración alguna.

En ese sentido y de manera acertada la reciente reforma constitucional trajo consigo la expedición del Decreto 403 de 2020 citado, que entre otros aportes estructurales, coyunturales y fundamentales define pero además fija objetivos claros para armonizar y estandarizar el ejercicio de la vigilancia y el control fiscal a través del Sistema Nacional de Control Fiscal dirigido por el Contralor General de la República, con el apoyo de la Auditoría General de la República, cuyo objetivo primordial es el de “servir como instancia de gestión sistémica del control fiscal a nivel nacional”, proponer la actualización normativa y metodologías unificadas enmarcadas en las Normas Internacionales de Auditoría y las Normas Internacionales para Entidades Fiscalizadoras Superiores –issai–, así como el desarrollo de acciones conjuntas y coordinadas con las contralorías territoriales.

De este modo, el presente estudio analizará la evolución, los casos frecuentes de pérdida del erario, así como algunos aspectos que deben ser tenidos en cuenta para aminorar el impacto de los litigios en contra del Estado, los riesgos, cómo minimizarlos y los beneficios que genera el ejercicio de la vigilancia y el control fiscal, así como el control social y los deberes ciudadanos frente a los recursos públicos, pues la ciudadanía demanda derechos pero también tiene deberes y obligaciones de respetar, promover y cuidar los recursos públicos.

14 Artículos 267 y 272 constitucionales, ORTEGA TORRES. *Constitución Política de Colombia*, cit.

CAPÍTULO PRIMERO

Control fiscal, evolución y fundamento normativo

I. HISTORIA Y EVOLUCIÓN

El control sobre los ingresos, egresos y la custodia sobre los bienes ejercida por un lugarteniente de los contadores mayores de Castilla, resultado de las riquezas encontradas en América por CRISTÓBAL COLÓN¹⁵, en el propósito de cuidar los recursos del monarca y los del Estado, dieron lugar a la creación de tribunales reales de audiencia y de cuentas, que cumplían las funciones de juicios de residencia para fiscalizar a los virreyes, gobernadores, capitanes, generales o funcionarios que tuvieran jurisdicción y mando para administrar los caudales públicos.

El emperador CARLOS V¹⁶ conformó como entidad propia en 1524 el Real y Supremo Consejo de Indias¹⁷ como un organismo asesor y

15 Génova, 31 de octubre de 1451? - Valladolid, 20 de mayo de 1506.

16 Prisenhof, Flandes, 24 de febrero de 1500 - Monasterio de San Jerónimo de Yuste, España, 21 de septiembre de 1558.

17 Fundado originalmente por CARLOS I en 1503.

consultor del Gobierno investido de funciones ejecutivas, legislativas y judiciales; en el marco de la función judicial, le correspondía investigar y expedir el finiquito a los funcionarios que manejaban bienes públicos.

Como la explotación de metales y piedras preciosas representaba un ingreso para el erario, a principios del siglo XVII fue reformada la administración colonial y se crearon los Tribunales de Cuentas, en especial, para las regiones de mayor explotación. Es así como se explica el control de las minas realengas de oro y plata y de los impuestos que pagaban los propietarios de las minas ordinarias, en las capitales de los virreinos más importantes: Lima, del Virreinato del Perú; México, del Virreinato de Nueva España y Santa Fe de Bogotá, capital del Nuevo Reino de Granada. Estos tribunales de cuentas tenían a su cargo el examen, enjuiciamiento y sanción de los empleados públicos que tuvieran bajo su responsabilidad el manejo de fondos, bienes o servicios de la Corona Española. Los tribunales de cuentas hicieron entonces las veces de contralorías regionales en los virreinos durante el siglo XVII y gran parte del siglo XVIII.

Después de la guerra de Independencia, la República enfrentó una crisis económica que conllevó a la toma de medidas drásticas, de tal modo que un mes después de la victoria de la Batalla de Boyacá¹⁸, el General FRANCISCO DE PAULA SANTANDER¹⁹, en calidad de vicepresidente de la Nueva Granada, dictó un decreto que redujo a la mitad los sueldos de los militares y de los funcionarios públicos.

En el mismo sentido, se tomaron medidas drásticas en caso de fraude, tal es el caso de la “Ley principal contra los empleados de la Hacienda”²⁰ cuyo artículo primero al tenor expresó: “El empleado de la Hacienda Nacional a quien se le justificare sumariamente fraude o malversación de los intereses públicos o resultare alcanzado, se le aplicará irremisiblemente la pena de muerte, sin necesidad de formar más procesos que los informes de los Tribunales respectivos”.

El Libertador SIMÓN BOLIVAR²¹ encontró una salida ante la dramática situación fiscal luego de la victoria obtenida en la Batalla de

18 7 de agosto de 1819.

19 Cúcuta, 2 de abril de 1792 - 6 de mayo de 1840.

20 23 de octubre de 1819, disponible en [<http://sepacomo.com/14-decreto-ley-principal-contra-los-empleados-de-hacienda/>].

21 Caracas, 24 de julio de 1783 - Santa Marta, Colombia, 17 de diciembre de 1830.

Boyacá, dado que los pacificadores en su huída habían dejado intactos los caudales de la Casa de la Moneda en Santa Fe.

A pesar de la devastación general que ha sufrido este Reino, la República puede contar con un millón de pesos en metálico, fuera de la cuantiosa suma que producían las propiedades de los opresores y malcontentos fugitivos²².

En esos términos comunicó el Libertador al vicepresidente FRANCISCO ANTONIO ZEA²³, la milagrosa solución fiscal. El Libertador ordenó los gastos de mayor prelación como alimentación, alojamiento, vestuario, atención médica y dotación del ejército con esos inesperados ingresos, más adelante, expidió un decreto que ratificó las medidas tomadas por el General Santander en enero de 1824, que expresamente manifestó:

Todo funcionario público a quien se le comprobare en juicio sumario haber malversado o tomado para sí de los fondos públicos de \$10.00 para arriba, queda sujeto a la pena capital. Los Jueces a quienes, según la Ley, compete este juicio, que en su caso no procedieren conforme a este Decreto, serán condenados a la misma pena²⁴.

Nace entonces en la República una severa política de austeridad y control del gasto público, como se infiere de la citada ley contra los empleados de la Hacienda, respaldado luego en 1821 en la Constitución de Cúcuta que en su artículo 180 dispuso:

No se extraerá del tesoro común cantidad alguna en oro, plata, papel u otra forma equivalente, sino para los objetos e investigaciones ordenados por la ley; y anualmente se publicará un estudio y una cuenta regular de las entradas y de los gastos de los fondos públicos para conocimientos de la Nación²⁵.

22 Ley principal contra los empleados de la Hacienda”, cit.

23 Medellín, 23 de noviembre de 1766 - Bath, UK, 28 de noviembre de 1822.

24 Ídem.

25 Constitución de la Villa del Rosario de Cúcuta, de 30 de agosto de 1821, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Constitucion/30020077>].

Como desarrollo de esa disposición constitucional, aparecen tendencias centralizadas del control fiscal, concretadas en instituciones tales como el Tribunal Superior de Cuentas creado en la administración del Presidente RAFAEL NÚÑEZ MOLEDO²⁶, en 1886; la Contaduría de Hacienda, de 23 de octubre de 1919; la Dirección General de Hacienda en 1821, que contó con dependencias dispersas por todo el territorio denominadas Contadurías Regionales de Hacienda; la Oficina General de Cuentas de 1850 a 1898; la Corte de Cuentas, que nace en 1898 y que finalmente cede su paso a la Ley 42 de 1923 ya citada, que crea, por orientación del profesor EDWIN WALTER KEMMERER²⁷, el Departamento de Contraloría.

Para hablar de la historia del control fiscal en Colombia, es obligatorio remontarse al año 1923, fecha en la que KEMMERER, economista estadounidense más conocido como “the money doctor”, o asesor económico de Gobiernos sobre todo latinoamericanos, promotor de políticas monetarias evaluó el control que se ejercía a las finanzas públicas en Colombia y presentó al Congreso una serie de recomendaciones que fueron aprobadas con algunas modificaciones por la Ley 42 de 1923.

Estas orientaciones dieron origen a la creación del Departamento de Contraloría (Contraloría General de la República) como un servicio nacional administrativo, con independencia de los demás departamentos administrativos, que le atribuyó funciones específicas al Contralor referentes al examen, glosa y fenecimiento de cuentas, de los funcionarios encargados de recibir, pagar y custodiar fondos o bienes de la Nación, así como el de llevar las cuentas generales, deudas y prescribir métodos de contabilidad, promover investigaciones fiscales o realizarlas y demás funciones inherentes al control fiscal.

El Departamento de Contraloría tuvo como punto de partida la anterior Corte de Cuentas, que, junto con la Dirección General de la Contabilidad, la Oficina Nacional de Estadística y la Oficina Central de Ordenaciones del Ministerio del Tesoro, pasaron a formar parte de la nueva institución encargada del control fiscal de los fondos, valores

26 Cartagena, 28 de septiembre de 1825-18 de septiembre de 1894, Presidente de la República por el Partido Nacional en cuatro ocasiones, del 1.º de abril de 1880 al 1.º de abril de 1882; del 10 de agosto de 1884 al 1.º de abril de 1886; del 4 de junio de 1887 al 7 de agosto de 1888; y del 7 de agosto de 1892 al 7 de agosto de 1894.

27 Scranton, Pensilvania, 29 de junio de 1875 - Princeton, NJ, 16 de diciembre de 1945.

y bienes de la Nación, se crea entoces el cargo de Contralor General y un auxiliar quienes como primera tarea, tuvieron la de custodiar las finanzas que resultaron luego de la venta de Panamá.

Las atribuciones, facultades y deberes a cargo del Contralor, fueron las siguientes:

- Examinar, glosar y fenecer las cuentas de los empleados encargados del manejo de fondos o bienes de la Nación.
- Participar en todos los asuntos relativos a los métodos de contabilidad y la forma de llevar las cuentas de la Nación.
- Llevar las cuentas generales de la Nación y la deuda pública.
- Prescribir los métodos de contabilidad y la forma de rendir los informes financieros de los ministerios y demás entidades del Gobierno.
- Prescribir los procedimientos que seguirían los empleados encargados del manejo de fondos o propiedades de la Nación, para pedir sus cuentas.

Se le otorgaron facultades al Contralor General, al Auditor General o cualquier otro funcionario autorizado por el Contralor, para citar testigos, tomar juramentos y recibir declaraciones en investigaciones referentes a asuntos de competencia del Contralor General. Para esos efectos, podría incluso utilizar los apremios establecidos en el artículo 334 de la Ley 105 de 24 de diciembre de 1890:

Los magistrados de la Corte Suprema, los de los tribunales del distrito y los jueces, pueden usar del apremio de arresto hasta por seis días, y del de multas sucesivas, desde cinco hasta cincuenta pesos, para obligar a las partes, a los peritos y testigos, a los empleados que les estén subordinados o cualesquiera otras personas que deban intervenir en la secuencia de los juicios, o cuyo servicio o cooperación se necesite entre ellos, al cumplimiento de las órdenes o providencias de dichas autoridades en el ejercicio de sus funciones...²⁸.

Si una persona rendía declaraciones falsas dentro de una investigación fiscal, incurría en responsabilidad penal y se le castigaba de acuerdo con el código de la materia, si como resultado de esas investigaciones se probaba la existencia de soborno, cohecho u otro delito semejante, el Contralor dejaba el asunto en manos del juez competente. Todo ese procedimiento investigativo de Contraloría erigía al Departamento de Contraloría en una institución con atribuciones de funcionario de instrucción.

Más adelante, el entonces Presidente ENRIQUE OLAYA HERRERA²⁹, facultado por las leyes 99 de 24 de septiembre de 1931³⁰ y 119 de 16 de noviembre de 1931³¹, dictó el Decreto 911 de 23 de mayo de 1932³², mediante el cual dispuso que la Contraloría General de la República fuera una oficina de contabilidad y de control fiscal, y que no ejerciera funciones administrativas distintas de las inherentes al desarrollo de su propia organización, principio este que fue consagrado por la reforma constitucional de 1945, momento en el cual la entidad adquiere jerarquía constitucional.

El Decreto 911 de 1932 dispuso además, que el Contralor General sería elegido por la Cámara de Representantes para períodos de dos años. El anterior Auditor General deja de existir para dar paso al Contralor General Auxiliar, nombrado por el Contralor General, con la aprobación del Presidente de la República. Este funcionario, tenía a su cargo las gestiones que le fueran asignadas por el Contralor General y le correspondía reemplazarlo en caso de falta temporal y de falta absoluta, mientras era provista la vacante.

Durante el Gobierno del Presidente LUIS MARIANO OSPINA PÉREZ³³, se reguló lo concerniente al examen de cuentas y juicios fiscales, cuyos resultados podían ser que las cuentas fueran halladas correctas,

-
- 29 Guateque, Colombia, 12 de noviembre de 1880 - Roma, 18 de febrero de 1937, 18 Presidente de la República, del 7 de agosto de 1930 al 7 de agosto de 1934, por el Partido Liberal.
- 30 *Diario Oficial*, 21.798, de 24 de septiembre de 1931, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1635370>].
- 31 *Diario Oficial*, 21.844, de 18 de noviembre de 1931, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1646081>].
- 32 *Diario Oficial*, n.º 21.997, de 27 de mayo de 1932, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Decretos/1188974>].
- 33 Medellín, 24 de noviembre de 1891 - Bogotá, 14 de abril de 1976, Presidente de la República del 7 de agosto de 1946 al 7 de agosto de 1950, por el Partido Conservador.

en cuyo caso se fenecían; en el evento de que fueran glosadas, se daba inicio a un juicio fiscal que se adelantaba en garantía al derecho de defensa, en caso se determinarse una responsabilidad por una suma de quinientos pesos o más, podía acudirse ante la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

La Ley 58 de 18 de diciembre de 1946³⁴, en su artículo 8.º, otorgó facultades a los entonces denominados visitantes del Departamento de Contraloría, para ser funcionarios de “instrucción fiscal” con poder incluso para dictar auto de detención preventivo contra el funcionario o funcionarios implicados en hechos delictuosos contra el erario. La norma en cita preceptuó:

Quando un visitador u otro empleado del Departamento de Contraloría debidamente autorizado para ejercer funciones de visitador, encuentre al visitar una oficina pública, que el empleado respectivo es culpable de sustracciones de caudales públicos o ha cometido algún fraude u otro hecho delictuoso en el manejo de los fondos encomendados a su custodia, procederá reservadamente a investigar los hechos como funcionario de instrucción fiscal, suspenderá y detendrá previamente a los que aparezcan sindicados, lo mismo que a los cómplices o auxiliares y si no fuere posible el reintegro inmediato de las sumas defraudadas, decretará el embargo preventivo de los bienes raíces y semovientes que pudieren tener aquéllos, para lo cual dará aviso telegráfico a las autoridades y registradores respectivos.

Las diligencias llevadas a cabo por el visitador, junto con copia de las actas respectivas, describían de forma detallada los hechos, indicaban las pruebas que consideraba hacían falta y se enviaban a las autoridades judiciales o de policía para que se prosiguiera la investigación; en caso de haberse detenido algún funcionario, este era puesto a disposición de la autoridad competente.

Luego del Decreto 974 de 14 de marzo de 1947³⁵, dictado por el Presidente Ospina Pérez, que incluyó a las instituciones de utilidad

34 *Diario Oficial*, n.º 26.311, de 21 de diciembre de 1946, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1789379>].

35 *Diario Oficial*, n.º 26.389, de 27 de marzo de 1947, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Decretos/1199859>].

común dentro del grupo de entidades sujetas al control por parte de la Contraloría General de la República, se promulgó la Ley 151 de 24 de diciembre de 1959³⁶, sobre empresas y establecimientos públicos descentralizados, norma que le otorgó a la Contraloría General la facultad para ejercer legalmente el control fiscal sobre tales empresas y establecimientos. Surge entonces la reforma constitucional de 1968, impulsada por CARLOS LLERAS RESTREPO³⁷, que aumentó a cuatro años el período del Contralor General de la República.

La Ley 20 de 28 de abril de 1975³⁸ y el Decreto 924 de 11 de mayo de 1976³⁹, unificaron el régimen fiscal, acorde con las necesidades de modernización y evolución del Estado. El artículo 2.º de la citada ley fue uno de los grandes aciertos, con algunas restricciones impuestas por la interpretación jurisprudencial, dispuso que la vigilancia de las personas que a cualquier título manejaran o dispusieran de bienes de la nación, al introducir que esta vigilancia le debía garantizar al Estado su conservación y adecuado rendimiento, trasladó el concepto de control numérico-legal bajo los criterios de eficiencia y eficacia de los recursos, de tal modo que se estableció un sistema de control para las empresas comerciales e industriales del Estado, como los de la auditoría financiera.

En otro aspecto, determinó un sistema de control fiscal para las entidades incluidas en el presupuesto nacional, constituidas por tres etapas integradas denominadas control previo, perceptivo y posterior, este último, consistente en el examen a las cuentas que rendían los responsables del manejo de fondos, valores y bienes de la administración central, intendencias y comisarias, establecimientos públicos y los auxilios nacionales.

El Decreto 925 de 11 de mayo de 1976⁴⁰, definió los sistemas de control tal y como se citan y explican a continuación.

-
- 36 *Diario Oficial*, n.º 30.138, de 22 de enero de 1960, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1792908>].
- 37 Bogotá, 12 de abril de 1908 - 27 de septiembre de 1994, Presidente de la República del 7 de agosto de 1966 al 7 de agosto de 1970 por el Partido Liberal.
- 38 *Diario Oficial*, n.º 34.313, de 12 de mayo de 1975, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1787037>].
- 39 *Diario Oficial*, n.º 34.568, de 9 de junio de 1976, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Decretos/1729923>].
- 40 *Diario Oficial*, n.º 34.568, de 9 de junio de 1976, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Decretos/1191270>].

Al tenor la norma en cita describió el control previo así:

Artículo 2.º El control previo que corresponde ejercer a la Contraloría General de la República en las entidades bajo su fiscalización, consiste en examinar con antelación a la ejecución de las transacciones y operaciones, los actos y documentos que los originan o respaldan para comprobar el cumplimiento de las normas, leyes, reglamentaciones y procedimientos establecidos.

En ese momento histórico, la entidad fiscalizadora a través de sus funcionarios en ejercicio del control previo, revisaba los documentos que originaban las transacciones para vigilar que cumplieran todos los requisitos que las normas exigían. Si dichos documentos cumplían las exigencias legales, eran refrendados y podían llevarse a efecto las transacciones. En caso contrario, esto es, si no llenaban las exigencias de ley, eran objetados o devueltos para que la parte administrativa los corrigiera, en caso de no ser posible su corrección, no podía ejecutarse la transacción.

La precitada disposición preceptuó el control preventivo así:

Artículo 3.º El control perceptivo que corresponde ejercer a la Contraloría General de la República en las entidades bajo su control, consiste en la comprobación de las existencias físicas de fondos, valores y bienes nacionales, y en su confrontación con los comprobantes, documentos, libros y demás registros.

Este sistema de control pretendía que los fondos, valores y bienes de la Nación, no se defraudaran, es decir, que se conservaran en forma correcta y que sus movimientos se ajustaran a las normas que regulaban la materia. Para ejercerlo, se llevaban a cabo inventarios para comprobar la existencia física de los bienes, arqueos a las cajas que manejaban fondos, revisión a los registros contables, libros de bancos, etc. Se participaba en la expedición de órdenes de bajas y altas de almacén, ello significaba que cuando ingresaban elementos de cualquier índole, ya fueran de consumo o devolutivos, intervenía la Contraloría para que una vez verificados los documentos, fueran expedidas las órdenes de alta o ingreso a dicho almacén y se elaboraran los registros contables respectivos. De igual manera, cuando se retiraban elementos del al-

macén, se requería la orden que daba de baja, que era expedida por el funcionario contralor, previa revisión y lleno de los requisitos exigidos por las disposiciones vigentes.

El control posterior se definió de la siguiente manera:

Artículo 4.º El control posterior que corresponde ejercer a la Contraloría General de la República, consiste en la comprobación de las transacciones y operaciones ejecutadas por las entidades bajo su control y de sus respectivas cuentas y registros y en determinar si se ajustan a las normas, leyes, reglamentaciones y procedimientos establecidos.

A las secciones territoriales de examen de cuentas les correspondía revisar aquellas rendidas por los funcionarios de las administraciones que manejaban fondos, valores o bienes de la Nación. Si tales cuentas se ajustaban a las disposiciones establecidas, se producía su fenecimiento, en caso de incumplimiento, se adelantaba la correspondiente investigación y de ser necesario, se daba inicio al juicio fiscal para establecer la responsabilidad del funcionario correspondiente.

Los tres controles en tres etapas distintas, se orientaban a una acción preventiva al iniciarse una operación fiscal de la administración para que esta naciera legalmente en el caso del control previo; la garantía de la existencia y el correcto manejo de los bienes, fondos y valores en el caso del control perceptivo; y el examen de las operaciones ya ejecutadas para cerciorarse de su correcta realización, en caso de detectarse defraudaciones o ilegalidades, entonces, se procede a sancionar a los responsables a través del juicio fiscal, en el control posterior. Estas herramientas no se desarrollaron y se limitaron a la función de confrontar de manera numérica los gastos, con predominio del examen contable y jurídico, pero sin evaluar la eficacia, la economía y la equidad de la gestión administrativa.

La Constitución Política en su artículo 59 determinaba que la Contraloría no ejercería funciones administrativas distintas a las inherentes a su propia organización, así quedó establecido en la Carta de 1991⁴¹, pues con ello se buscó establecer un límite entre la función de la Contraloría y las funciones administrativas.

41 Constitución Política de 13 de junio de 1991, *Gaceta Constitucional*, n.º 114, de 4 de julio de 1991, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Constitucion/1687988>].

En resumen, se tiene que los artículos 59 y 60 de la Constitución de 1886⁴², artículo 2.º de la Ley 20 de 1975 ya citada, y los decretos 924 y 925 de 1976 ya citados, le concedieron competencia exclusiva al Contralor General de la República para ejercer la vigilancia y el control fiscal sobre las entidades o personas que a cualquier título reciban, manejen o dispongan de bienes o ingresos de la Nación. En virtud de esta competencia, se profirió la Resolución Orgánica n.º 7008 de 13 abril de 1978⁴³, mediante la cual se dictaron normas para el trámite y procedimientos en la rendición y examen de cuentas, juicio fiscal, juicio administrativo, juicio de exoneración fiscal y práctica de visitas e investigaciones fiscales, a fin de deducir la responsabilidad fiscal de los empleados y agentes de la administración nacional, los de sus entidades descentralizadas y de las personas o entidades que a cualquier título recibieran, manejaran o dispusieran de bienes de la Nación, así como de las instituciones de utilidad común.

Dependiendo del resultado del examen de las cuentas, las secciones territoriales de examen de cuentas podían proferir diferentes providencias, así:

- *Fenecimiento de plano*: Cuando se comprobaba que el cuentadante o empleado de manejo rendía en forma satisfactoria las cuentas en un período determinado.
- *Aviso de requerimiento*: Exigencia escrita que se les hacía a los cuentadantes con el fin de que en el término de 15 días allegaran los documentos que aclararan las dudas, antes de proferirse aviso de observaciones.
- *Aviso de observaciones*: Era la exposición escrita de las glosas de fondo, resultantes del examen de la cuentas. También se podía proferir uno adicional cuando aparecieran hechos que dieran lugar a la formación de nuevas glosas.
- *Reapertura de examen*: Cuando aparecían pruebas de cuentas ya examinadas y calificadas sin alcance, se incluyeron operaciones fraudulentas o irregulares.

42 Constitución Política de 5 de agosto de 1886, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Constitucion/1826862>].

43 Relatoría, Resoluciones, disponible en [www.contraloria.gov.co].

- *Auto de cesación de responsabilidad fiscal*: Declaraba la cesación de responsabilidad fiscal del empleado de manejo, cuando no se estudiaran las cuentas en el término máximo de un año por la misma oficina examinadora, tiempo que se contaba a partir del recibo de la cuenta respectiva o por no haberse enviado dentro de este mismo término el aviso de observaciones.

Las cuentas examinadas que hubiesen sido objeto de observaciones de fondo, eran remitidas por las diferentes seccionales de examen de cuentas a las territoriales de juicios fiscales, a fin de que estas, mediante un estudio jurídico y contable de las glosas que se hubiesen formulado, de los descargos presentados y de las pruebas allegadas al proceso definiera la responsabilidad fiscal a que hubiera lugar, a efecto de fenecer o de crear un título ejecutivo a favor del Tesoro Público. Según el caso, dicho título lo constituía el fallo con responsabilidad fiscal debidamente ejecutoriado, en el que constaba una obligación clara, expresa y exigible. Una vez constituido el título ejecutivo, se remitían los documentos con sus soportes a la División de Ejecuciones Fiscales del Ministerio de Hacienda y Crédito Público que ejercía la función de cobro y jurisdicción coactiva.

Con la reforma constitucional de 1991 se otorgó a las contralorías plena autonomía administrativa y presupuestal y se definió el control fiscal como una función pública así:

La función pública del control fiscal adquiere una dimensión en la medida de que la actividad debe orientarse dentro de la filosofía del nuevo Estado social de derecho en general, y específicamente dirigida a la aplicación de los principios de eficacia, economía, equidad y valoración de los costos ambientales⁴⁴.

Una de las innovaciones que trajo consigo la mencionada reforma de 1991, fue el desmonte del control previo de naturaleza jurídico-legal, y la adopción del control posterior y selectivo sobre los fondos o bienes del Estado.

44 CORTE CONSTITUCIONAL. Sentencia C-167 del 20 de abril de 1995, M. P.: FABIO MORÓN DIAZ, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1995/c-167-95.htm>].

El control posterior consiste en la vigilancia de las actividades, operaciones y procesos ejecutados por los sujetos de control y de los resultados obtenidos por los mismos; el control selectivo se refiere a la elección, mediante un procedimiento técnico, de una muestra representativa de recursos, cuentas, operaciones o actividades para obtener conclusiones sobre el universo respectivo. Este control se aplica a sistemas de control como el financiero, de legalidad, de gestión, de resultados, la revisión de cuentas y la evaluación del control interno.

Lo atinente a la Contraloría General de la República está normado en los artículos 267 y siguientes del nuevo estatuto constitucional, recientemente modificados por el Acto Legislativo 04 de 2019 y el Decreto 403 de 2020 ya citados.

Para retomar el contenido de la Constitución de 1991, esta le dio autonomía a dos funciones contenidas en los numerales 1, 2, 4 y 6 del artículo 268, que mencionan los sistemas técnicos de la evaluación de la gestión fiscal, que consisten en la formulación de observaciones y recomendaciones surgidas de los hallazgos evidenciados, en los numerales 5 y 8 se describe la facultad de establecer la responsabilidad fiscal del caso con el propósito de determinar las circunstancias de tiempo, modo y lugar del hecho generador del daño o detrimento al erario para lograr el resarcimiento.

Se dispuso que la vigilancia de la gestión fiscal se fundamenta en los principios de eficiencia, economía, eficacia, equidad y valoración de los costos ambientales, la vigilancia de la gestión fiscal de los particulares se adelanta sobre el manejo de los recursos del Estado para verificar que estos cumplan con los objetivos previstos por la administración.

Se estableció que la vigilancia de la gestión fiscal de la Contraloría General de la República, sería ejercida por un Auditor elegido para períodos de dos años por el Consejo de Estado, de terna enviada por la Corte Suprema de Justicia.

Una vez promulgada la Constitución de 1991, en desarrollo del artículo 268, se profirió la Resolución n.º 14.500⁴⁵, por medio de la cual se dictaron normas sobre la rendición y revisión de cuentas, los juicios fiscales, las sanciones pecuniarias y la jurisdicción coactiva.

Esta resolución estableció que la División de Juicios Fiscales (hoy Dirección de Juicios Fiscales) debía publicar boletines de responsables fiscales en los que se identificaran las personas a quienes se le hubiese

dictado fallo con responsabilidad fiscal, además se estableció que serían excluidas las personas que probaran haber cancelado la totalidad de las obligaciones a su cargo, o cuando el fallo con responsabilidad fiscal se encontrara en alguno de los siguientes casos:

- Anulación o suspensión por la jurisdicción de lo contencioso administrativo;
- Pérdida de la fuerza ejecutoria;
- Revocatoria directa;
- Aceptación de la demanda por la jurisdicción de lo contencioso administrativo contra el fallo; y
- Por prescripción de la acción de cobro.

Se dispuso también que el servidor público que resultara responsable en un juicio fiscal, debería ser sancionado por la autoridad nominadora, de acuerdo con la gravedad de la falta y que los representantes legales, así como los nominadores y demás funcionarios competentes, debían abstenerse de nombrar, dar posesión o celebrar cualquier tipo de contrato con quienes aparecieran en el boletín de responsables fiscales.

También delegó en los jefes de las secciones territoriales de examen de cuentas o de juicios fiscales la imposición de multas o sanciones pecuniarias a los funcionarios de las entidades a que se refiere el artículo 1.º de esta resolución, hasta por el valor de un mes de salario cuando ocurriese alguna de las causales estipuladas en el artículo 40 de la misma. Estas sanciones eran impuestas a través de resoluciones motivadas y contra ellas procedían los recursos y acciones de ley, el pago de las multas debía hacerse a favor de la Tesorería General de la República, en el término establecido en el acto administrativo que la imponía y en caso de no cancelarse los valores en el término estipulado, una vez ejecutoriadas prestaban mérito ejecutivo para el cobro por jurisdicción coactiva.

Otro aspecto importante que incluyó la Resolución 14.500 de 1992, fue la de establecer la jurisdicción coactiva para la Contraloría General de la República, que preceptuó que en el despacho del Secretario General se conformaría un grupo especializado, que adelantara

el trámite del proceso ejecutivo de mayor o menor cuantía, según el caso, establecido en el Código de Procedimiento Civil.

En desarrollo del precepto constitucional de 1991 que analizamos, se profirió la Ley 42 de 1993 ya citada, que contiene los principios, sistemas y procedimientos que regulan el control fiscal financiero de los organismos que lo ejercen en los niveles nacional, departamental y municipal, los procedimientos jurídicos aplicables y los criterios fundamentales del control fiscal, la especialización sectorial y la aplicación de un mayor número de sistemas de evaluación y vigilancia. Así, se establecen los siguientes sistemas de control: financiero, de legalidad, de gestión, de resultados y revisión de cuentas.

En lo concerniente al proceso de responsabilidad fiscal otrora regulado por la Ley 42 de 1993, la jurisprudencia constitucional⁴⁶ se ocupó de llenar los vacíos existentes y luego de ello, se promulga la Ley 610 de 2000 ya citada, que estableció un procedimiento claro en cuanto a la aplicación y determinación de la responsabilidad fiscal por los daños patrimoniales a los recursos públicos; más adelante, con la entrada en vigencia del Estatuto Anticorrupción –Ley 1474 de 2011, cit.–, se creó el procedimiento verbal de responsabilidad fiscal y se estableció un sistema de dos audiencias: una inicial y otra de decisión para dar celeridad al trámite de los procesos y como medida administrativa contra la corrupción.

La Ley 610 de 2000 por la cual se regula el proceso de responsabilidad fiscal de competencia de las contralorías, desarrolla el numeral 5 del artículo 268 constitucional, define la responsabilidad fiscal de naturaleza administrativa, subjetiva, patrimonial, sin carácter sancionatorio, pues su finalidad es resarcitoria, además de ser independiente y autónoma; determinó los términos de caducidad y prescripción y el proceso de responsabilidad se reduce a una etapa. La responsabilidad fiscal se extiende a los herederos cuando fallece el presunto responsa-

46 Sentencias C-046 de 10 de febrero de 1994, M. P. EDUARDO CIFUENTES MUÑOZ, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1994/c-046-94.htm>]; C-054 de 6 de febrero de 1997, M. P.: ANTONIO BARRERA CARBONELL, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1997/C-054-97.htm>]; C-540 de 23 de octubre de 1997, M. P.: HERNANDO HERRERA VERGARA, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1997/C-540-97.htm>]; y SU-620 de 13 de noviembre de 1996, M. P.: ANTONIO BARRERA CARBONELL, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1996/SU620-96.htm>].

ble, su aplicación es de carácter obligatorio por parte de la Contraloría General de la República, las contralorías territoriales y la Auditoría General de la República, y del mismo modo, define los elementos de la responsabilidad fiscal, entre otros.

En 2011 se adoptan medidas para contrarrestar la corrupción, por ello se expide la Ley 1474 resultado de la sumatoria de medidas administrativas, penales, disciplinarias, fiscales, que retoma y actualiza el contenido de la Ley 190 de 6 de junio de 1995⁴⁷ y como ya lo expusimos en el párrafo precedente, introduce el proceso de responsabilidad fiscal bajo el procedimiento verbal, que se debe tramitar cuando del análisis del dictamen del proceso auditor, de una denuncia o de la aplicación de cualquiera de los sistemas de control, se determine que están dados los elementos para proferir auto de apertura e imputación y que pretende aplicar el principio de celeridad del que se ocupó la Corte Constitucional en las sentencias C-543 de 6 de julio de 2011⁴⁸ y C-124 de 1.º de marzo de 2011⁴⁹, al referirse a los procesos orales.

II. RECIENTES CAMBIOS A LA VIGILANCIA Y CONTROL FISCAL EN COLOMBIA

La última reforma al Control Fiscal en Colombia se produjo con la expedición del Acto Legislativo n.º 04 de 2019 que reforma el régimen del control fiscal establecido en los artículos 267 y siguientes de la Constitución Política, así como al Decreto 403 de 2020 ya citado.

El Acto Legislativo reformó los artículos 267, 268, 271, 272 y 274 de la Constitución Política, introdujo el control “concomitante y preventivo”, de forma excepcional y exclusivo de la Contraloría General de la República, así como nuevas facultades y atribuciones. Para operativizar el nuevo control fiscal, se expidió el Decreto 403 de 2020, por

47 “Por la cual se dictan normas tendientes a preservar la moralidad en la Administración Pública y se fijan disposiciones con el fin de erradicar la corrupción administrativa”. *Diario Oficial*, n.º 41.878, de 6 de junio de 1995, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1654566>].

48 M. P.: HUMBERTO ANTONIO SIERRA PORTO, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2011/C-543-11.htm>].

49 M. P.: LUIS ERNESTO VARGAS SILVA, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2011/C-124-11.htm>].

medio del cual se dictaron normas para la correcta implementación del Acto Legislativo 04 de 2019 y el fortalecimiento del control fiscal. Se realiza así, una reforma al control fiscal que mantuvo su ejercicio de manera posterior y selectiva, empero otorgó a la Contraloría General de la República facultades que le permitan en casos excepcionales, realizar un control preventivo y concomitante, que garantice la defensa y protección del patrimonio público.

Este control preventivo y concomitante se ejercerá en tiempo real pero no será vinculante ni implicará coadministración, situación que es aclarada por el acto legislativo, cuando señala que esta clase de control: “no versa sobre la conveniencia de las decisiones de los administradores de recursos públicos, haciéndose en forma de advertencia al gestor fiscal, para lo cual podrá ser incluido en un sistema general de advertencia público”⁵⁰.

La facultad de advertir, mediante el denominado control o función de advertencia, regulado por el Decreto 267 de 22 de febrero de 2000⁵¹ y señalaba como función de las contralorías para el cumplimiento de su misión y de sus objetivos, advertir sobre operaciones o procesos en ejecución para prever graves riesgos que comprometieran el patrimonio público y ejercer el control posterior sobre los hechos así identificados. La Corte Constitucional en Sentencia C-103 de 11 de marzo de 2015⁵² declaró inexecutable el numeral 7 del artículo 5.º del decreto en comento.

La reforma constitucional de 2019 que crea el control preventivo y concomitante, fue analizada en Sala Plena por la Corte Constitucional el 6 de mayo de 2020, y declaró la constitucionalidad del Acto Legislativo n.º 04 de 2019, “Por medio del cual se reforma el Régimen de Control Fiscal”, que adicionó al control fiscal posterior y selectivo el control preventivo y concomitante en cabeza del Contralor General de la República; señala que el nuevo modelo de control fiscal no contraviene la Constitución Política en tanto:

50 Artículo 1.º Acto Legislativo 04 de 2019, nuevo artículo 267 Constitución Política.

51 *Diario Oficial*, n.º 43.905, de 22 de febrero de 2000, disponible en [<http://www.suin-juriscal.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Decretos/1061345>].

52 M. P.: MARÍA VICTORIA CALLE CORREA, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2015/C-103-15.htm>].

i) No implicará coadministración. ii) Se realizará en tiempo real a través del seguimiento permanente de los ciclos, uso, ejecución, contratación e impacto de los recursos públicos. iii) Mediante el uso de tecnologías de la información. iv) Con la participación activa del control social y v) Con la articulación del control interno. vi) Tiene carácter excepcional y no vinculante. vii) No versará sobre la conveniencia de las decisiones de los administradores de recursos públicos. viii) Se realizará en forma de advertencia al gestor fiscal ix) Su ejercicio y coordinación corresponde exclusivamente al Contralor General de la República en materias específicas.

Es importante señalar un aspecto relevante de la reforma, cual es que el control jurisdiccional de los fallos con responsabilidad fiscal “gozará de etapas y términos procesales especiales con el objeto de garantizar la recuperación oportuna del recurso público. Su trámite no podrá ser superior a un año en la forma en que lo regule la ley”⁵³.

Para efectos de lo anterior, se incluyó dentro de la Ley 2080 de 25 de enero de 2021⁵⁴, el artículo 136A, que modifica la Ley 1437 de 18 de enero de 2011⁵⁵ –cpaca–, y crea el control automático de legalidad de los fallos con responsabilidad fiscal, que en la actualidad se ejerce por el Consejo de Estado, para los proferidos por la Contraloría General de la República y la Auditoría General de la República y por los tribunales administrativos para las contralorías territoriales.

La reforma dispuso que la Contraloría General de la República puede realizar el control concurrente e incluso intervenir a las contralorías territoriales, asumir las actuaciones que adelanten, así como las auditorías, actuaciones especiales, indagaciones preliminares, procesos de responsabilidad fiscal e incluso los procesos de cobro coactivo. Sin embargo, los contralores territoriales podrán prescribir los procedimientos técnicos de control, los métodos y la forma de rendir cuentas por parte de los responsables del manejo de fondos o bienes públicos e indicar los criterios de evaluación financiera, operativa y de

53 Ídem.

54 *Diario Oficial*, n.º 51.568, de 25 de enero de 2021, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/30040345>].

55 *Diario Oficial*, n.º 47.956, de 18 de enero de 2011, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1680117>].

resultados que deberán seguirse dentro de su área de competencia, no obstante se facultó al Contralor General de la República para unificar y estandarizar la vigilancia y el control fiscal a través del Sistema Nacional de Control Fiscal –SINACOF–.

De igual manera se dispuso el control prevalente que puede ser ejercido por la Contraloría General de la República a través de las intervenciones funcionales de oficio y excepcional, reglamentadas a través de la Resolución n.º 0767 de 24 de julio de 2020⁵⁶, que regula estos dos mecanismos de control prevalente y vigilancia fiscal. Una de las principales causales para optar por este tipo de intervenciones será la falta de capacidad técnica, operativa o logística de la contraloría territorial para ejercer la vigilancia y el control fiscal de los asuntos a intervenir.

De este Decreto 403 de 2020 que dicta normas para la implementación del acto legislativo, es importante resaltar la facultad de intervención de oficio⁵⁷, según la cual la Contraloría General de la República puede intervenir en cualquier tiempo en los ejercicios de vigilancia y control fiscal a cargo de las contralorías territoriales de manera oficiosa, desplazándolas en sus competencias de modo que puede asumir en forma directa el conocimiento de los asuntos objeto de intervención, en casos específicos como la falta de operatividad de dichos entes de control. En forma análoga, el decreto trae dos figuras nuevas al ordenamiento jurídico fiscal a saber: la “exclusión o terminación de la acción fiscal por relación costo beneficio” y la de “beneficios por colaboración”, que se ejercerán de forma exclusiva por la Contraloría General de la República.

La exclusión o terminación de la acción fiscal por relación costo beneficio, consiste en la abstención de iniciar procesos de responsabilidad fiscal o terminar los mismos de manera anticipada, cuando la afectación de la integridad del patrimonio público resulte poco significativa; y la relación costo-beneficio entre el trámite del proceso y del cobro coactivo, frente al resarcimiento perseguido, no resulte eficiente.

Los “beneficios por colaboración”, consisten en oportunidades en favor de las personas naturales o jurídicas que hubieren participado en el hecho generador de daño al patrimonio público, en caso de que

56 “Por la cual se regula el trámite de la intervención funcional en la Contraloría General de la República y se dictan otras disposiciones”, disponible en [<https://relatoria.blob.core.windows.net/sweb/files/resoluciones/OGZ-0767-2020.pdf>].

57 Artículo 18, cit.

proporcionen información pertinente, conducente y útil o entreguen pruebas sobre la existencia de dicha conducta, la identificación de los demás participantes y la ubicación de los recursos públicos.

Además, el Decreto 403 de 2020, modifica las Leyes 610 de 2000 y 1474 de 2011, que regulan el proceso de responsabilidad fiscal y sus procedimientos, tales como: 1. La ampliación del término de caducidad de cinco a diez años; 2. La aclaración de que la conducta dolosa o gravemente culposa puede ser atribuible a una persona que realiza gestión fiscal o de quien participe, concurra, incida o contribuya directa o indirectamente en la producción del daño patrimonial al Estado; 3. La prórroga de los términos de la indagación preliminar hasta por seis meses más de manera motivada; y 4. La ampliación de los términos del grado de consulta del superior jerárquico, que ya no se resolverá en un mes sino en dos meses, entre otras modificaciones.

Esta reestructuración trajo consigo cambios importantes en los procesos coactivos, como la prescripción de diez años, contados a partir de la notificación del mandamiento de pago y la interrupción por la celebración de acuerdos de pago. Además, habrá prelación de los créditos fiscales de primera clase derivados de: los fallos con responsabilidad fiscal, las resoluciones que impongan multas fiscales y las pólizas de seguros y demás garantías a favor de las entidades públicas que se integren a fallos con responsabilidad fiscal.

Así mismo, se ordena que los procesos de cobro coactivo no se suspenderán por la iniciación o el trámite de actuaciones o procesos de intervención administrativa, reorganización de pasivos o liquidación forzosa o voluntaria, así como tampoco se pondrán a disposición del interventor, promotor, liquidador o juez las medidas cautelares que hubieran sido ordenadas y practicadas dentro de los procesos adelantados, que tendrán prelación sobre las medidas que se adopten dentro de la actuación concursal.

Solo se concurrirán a los procesos de reorganización de pasivos o de liquidación, para reclamar el pago de las obligaciones cuando al momento de la comunicación de la iniciación de la respectiva actuación concursal al órgano de control fiscal no se haya librado mandamiento de pago por cobro coactivo y no existan medidas cautelares para garantizar el pago de la obligación.

De igual forma, se aclaró el tema de las funciones especiales de policía judicial –las del artículo 10 de la Ley 610 de 2000– que fueron en el pasado motivo de discusión, aclarándose por mandato legal que estas se pueden ejercer por fuera del marco de un procedimiento

ordinario de control fiscal micro o macro, indagación preliminar o proceso de responsabilidad fiscal, a través de visitas de fiscalización y verificación a los sujetos de control y particulares que manejen recursos públicos, sin previa notificación o aviso, sin oposición de reserva de la información.

Se crearon además los siguientes sistemas de planeación e instrumentos de la gestión de la vigilancia y control fiscal: Banco de prácticas (malas y buenas, para evaluar la gestión y los resultados individuales agregados de los sujetos de control); Especial seguimiento (examen continuo y sistemático sobre el avance y el logro de los objetivos de una política, programa o proyecto); Actuación especial de fiscalización (acción de control fiscal breve y sumaria, de respuesta rápida frente a un hecho o asunto); y Espacio de diálogo institucional (mecanismos de facilitación de acciones conforme a los procesos de control fiscal participativo).

Las modificaciones mencionadas se fundamentan en los principios contenidos en el artículo 3.º del Decreto 403 de 2020 ya descrito, que orientan y desarrollan el propósito del presente estudio que no es otro que plantear la importancia de la vigilancia y el control fiscal, la oportunidad que representa la reorientación del reciente modelo basado en principios, de los que destacamos el principio de economía que procura “el más alto nivel de calidad en sus resultados”, los principios de concurrencia y de coordinación que permiten optimizar las labores de las contralorías territoriales que conducen al logro de los fines estatales, el principio de desarrollo sostenible que debe evaluar la relación costo-beneficio económica y social que agregue valor público, así como el principio de valoración de costos ambientales.

En el mismo sentido, el efecto disuasivo propicia la generación de conciencia acerca de las consecuencias negativas que resultan de incumplir las normas, el principio de especialización técnica exige un nivel de calidad, consistencia, razonabilidad, conocimiento de los sujetos vigilados, pues no se justifica de otro modo pronunciarse acerca de un sector o sujeto de control si este no se conoce; en ese aspecto, el acceso a la información y el principio de tecnificación facilita la identificación de las causas de prácticas inadecuadas que junto con el principio de integralidad permite evaluar de manera holística la gestión pública para cumplir el cometido de apoyar la defensa y protección del patrimonio público.

Lo descrito recoge algunos de los recientes cambios, de modo que nos encontramos frente a un novísimo modelo, resultado de la evolución histórica que obedece a la necesidad de nuevas dinámicas que conduzcan a la prevención y recuperación de los recursos públicos en términos de oportunidad y efectividad, que solo pueden conducir al progreso y optimización de la gestión pública.

CAPÍTULO SEGUNDO

Sistemas de vigilancia y control fiscal en el derecho comparado

El derecho comparado, cuya metodología incluye el análisis entre similitudes y diferencias, aporta al ámbito académico y facilita la armonización legislativa a nivel nacional e internacional, de modo que analizaremos de manera somera cómo opera el control fiscal en algunos países, pues por regla pretende el adecuado manejo de las finanzas públicas. Esta premisa ha sido fundamentada por los países de tradición anglosajona donde el *Common Law* determina tradicionalmente el mantenimiento de la figura de la administración de lo público.

El control fiscal en el mundo se desarrolla de modo particular a través del sistema unipersonal y del sistema colegiado. El primero, como es el caso de Estados Unidos, se denomina Government Accountability Office –GAO– y se conoce como el “brazo investigador del Congreso”; en el caso de Canadá, llamado Auditor General of Canada –OAG– desarrolla su labor de auditoría al Gobierno. El sistema colegiado se aplica en Francia a través de una Corte de Cuentas (*Cour de Comptes*), con independencia frente al Gobierno y el Parlamento, ejerce una doble competencia de naturaleza fiscalizadora y jurisdiccional; en España, el Tribunal de Cuentas cumple la función jurisdiccional contra quienes menoscaben los fondos públicos. En Colombia luego

de la Independencia, en el control fiscal predominó un esquema de influencia francesa, basado en el de Cortes de Cuentas. Luego con la creación de la Contraloría General de la República en 1923, a instancias de las recomendaciones de la ya mencionada Misión Kemmerer, se determinó un modelo de control fiscal previo y con competencias, de llevar la contabilidad pública y adelantar juicios de cuentas, luego con la reforma constitucional de 1991, se suprime el control previo y se sitúa a la Contraloría General de la República como órgano de control del Estado encargada de la vigilancia de la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la Nación.

La historia del control Fiscal en nuestro país tiene una innegable influencia en el modelo de Estados Unidos, ya que los elementos básicos que lo conforman fueron traídos por KEMMERER. En términos generales, la consecución de los fines del Estado como propósito de la gestión pública sin desconocer su autonomía e independencia, es uno de los elementos comunes en los organismos de control fiscal en el mundo. Esta determinación de independencia, es notoria, por ejemplo, en países como Italia, Alemania, España, Francia, Argentina Brasil, República Dominicana o Uruguay, entre otros, donde existe un órgano de fiscalización autónomo. En Francia, existe un Tribunal de Cuentas cuyas funciones se extienden a lo jurisdiccional y no jurisdiccional. Empero, existen otros países en los cuales el control fiscal es una función de la Rama Legislativa. Son diversas las formas de ejercer el control fiscal, no obstante, tomaremos de manera general los casos de Estados Unidos, Canadá, Chile, Francia y España.

En Estados Unidos de América de acuerdo a lo señalado por la doctrina:

La entidad superior de auditoría en el nivel federal es la General Accounting Office –GAO– creada en 1921 mediante el *Budget and Accounting Act*. No tiene origen directo en una disposición constitucional; sin embargo, debe tenerse en cuenta que la Constitución de Estados Unidos otorga al Congreso amplias facultades de fiscalización sobre los fondos incluidos en el presupuesto, y la gao está ubicada en la órbita del Legislativo.

A nivel Estatal existen dos formas de auditoría pública, a saber: (i) las entidades superiores de auditoría dependen-

tes de las legislaturas de los estados federados, existentes en cerca de cuarenta de ellos, y (ii) los auditores electos por voto popular y una entidad de auditoría dependiente de la legislatura.

La división de tareas entre la GAO y las EFS del nivel estatal es simple: la GAO examina cualquier programa o actividad en la cual intervengan fondos federales, mientras que las entidades superiores de auditoría –ESA– de los Estados concentran su trabajo en los programas o actividades financiados con fondos federales, el control lo llevan a cabo sus auditores o firma privadas de contadores públicos, siguiendo los estándares fijados por la GAO⁵⁸.

El párrafo precedente explica la organización inicial de la figura, sin embargo, esta sufrió varias reformas dentro de las que se cuentan las de 1945, 1950 y 1972, donde se le asignaron a la GAO las tareas de: 1. Auditar la relación costo-beneficio de algunos programas federales; 2. La posibilidad de revisar archivos de contratistas; 3. La de auditar programas de ayudas tanto a nivel estatal como local; y 4. Establecer las condiciones con las que deben cumplir las entidades gubernamentales que realicen auditorías, entre otras.

Por su parte, cada entidad o dependencia administrativa del Gobierno Federal debe implementar medidas de control interno bajo su responsabilidad. La GAO no tiene funciones judiciales, aunque si tiene la posibilidad de promover procesos e investigaciones cuando advierta irregularidades. En esto se conforma plenamente al modelo de auditoría angloamericano⁵⁹.

En términos generales, la Contraloría en Estados Unidos tiene como función principal vigilar el manejo de las finanzas del Gobierno Federal y sus agencias, para informar al Congreso de cualquier situación irregular que lesione los fondos públicos, actividad que se hace a tra-

58 RODRIGO NARANJO GALVES. *Eficacia del control fiscal en Colombia: derecho comparado, historia, macroorganizaciones e instituciones*, Bogotá, Universidad del Rosario, 2007.

59 Ídem.

vés de auditorías financieras y de desempeño que determinan el grado de eficiencia y eficacia de los entes gubernamentales. Este modelo se asimila al esquema colombiano por su estructura y funciones, como las de vigilar, auditar y promover las investigaciones que resulten de su ejercicio, así como la determinación de la relación costo-beneficio y la promoción de la implementación del control interno en las entidades.

En Canadá, el control fiscal lo ejerce la Oficina del Auditor General de Canadá, quien forma parte de la Rama Legislativa del poder público, con cierto grado de independencia, dado que no imponen sanciones de forma directa, empero realizan una evaluación conforme a los criterios de economía, eficiencia y efectividad en el manejo de los recursos públicos. Dentro de las funciones a su cargo se destacan los exámenes de legalidad que se realizan en el marco de las auditorías financieras respecto al manejo de los dineros públicos y se elaboran informes cuyo destinatario es el Parlamento y que versan sobre su gestión e incluyen la propuesta y posibles soluciones a las irregularidades evidenciadas; en el evento de presentarse situaciones que afecten el patrimonio público, se debe informar a la Cámara de los comunes con el propósito de que se adopten los correctivos del caso⁶⁰.

Este modelo se asimila al colombiano en la aplicación de los criterios de economía, eficiencia y efectividad, no obstante es de resaltar que en el modelo canadiense el organismo de control depende de la Rama Legislativa del poder público y en Colombia es un organismo independiente.

En Chile, la fiscalización de los recursos públicos la ejerce la Contraloría General de la República, como organismo autónomo, no obstante el Contralor es designado por el Presidente de la República. El organismo ejerce como tribunal de cuentas, de modo que examina y juzga la contabilidad de quienes tengan a su cargo dineros o bienes públicos, fiscaliza mediante la labor de auditoría e inspección los ingresos e inversiones y en general, todas las operaciones que lleven a cabo los organismos de la administración, desarrolla funciones complementarias, como la realización de control de legalidad de los actos de la administración, así como la recopilación y edición de toda la normatividad de interés general. El objetivo es el de propender por el cumplimiento del principio de legalidad, el resguardo del patrimonio

60 JUAN MIRA, CIRO MEZA y DANIEL VEGA. "El control fiscal en Colombia", (tesis de grado), Bogotá, Universidad Javeriana, 2001, disponible en [<http://www.javeriana.edu.co/biblos/tesis/derecho/dere2/Tesis03.pdf>].

público y la protección del principio de probidad administrativa. La labor de fiscalización se asimila a la llevada a cabo en Colombia, así mismo, el objetivo de resguardar el patrimonio público, no así la forma como se elige al Contralor ni el control de legalidad de los actos de la administración.

En Francia opera un modelo colegiado a través de un Tribunal de Cuentas con dos funciones a su cargo: una jurisdiccional que fiscaliza la contabilidad de los funcionarios públicos y en el evento de evidenciarse la comisión de delitos, estos son denunciados ante las autoridades competentes, y otra no jurisdiccional que consiste en una labor de acompañamiento al Gobierno para el ejecución de la ley financiera. La fiscalización al manejo contable y el traslado a otras autoridades se asemeja al desarrollo del proceso auditor que se lleva a cabo en Colombia, no así la labor de acompañamiento al Gobierno para la ejecución de la ley financiera que en nuestro caso, consiste en elaborar informes obligatorios de ley sobre el estado de las finanzas públicas, sin embargo, el nuevo modelo adoptado a través de la reforma constitucional que crea el control concomitante y preventivo como complemento del posterior y selectivo, conlleva la posibilidad de realizar labores de acompañamiento exclusivas del Contralor General de la República con el cuidado de no incurrir en coadministración.

En España, el órgano principal encargado de ejercer el control fiscal es el Tribunal de Cuentas que cumple una función jurisdiccional encaminada a determinar la responsabilidad en materia contable de quienes con su actuación menoscaban los fondos públicos y una función fiscalizadora que consiste en

El examen de la totalidad de la actividad económico-financiera del sector público, en cuanto hace programas de ingresos y gastos públicos para verificar su conformidad con los principios de legalidad, eficiencia y economía. Se caracteriza por ser externa, permanente y consultiva⁶¹.

Entonces, la función fiscalizadora a nivel territorial es atribuida a las Comunidades Autónomas y la función jurisdiccional es desarrollada por el Tribunal de Cuentas. El examen de las actividades económico

61 NARANJO GALVES. *Eficacia del control fiscal en Colombia: derecho comparado, historia, macroorganizaciones e instituciones*, cit.

financieras del sector público descrito como función fiscalizadora en España, es semejante a la labor de Auditoría que se realiza a la gestión fiscal que se lleva a cabo en Colombia, en tanto se verifica el cumplimiento de los principios de legalidad, eficiencia y economía entre otros, no así la función jurisdiccional que desarrolla el Tribunal de Cuentas en España, pues en Colombia la Contraloría General tiene a su cargo tanto la labor de Auditoría, como la de adelantar los procesos de responsabilidad fiscal cuando se presente daño al patrimonio público.

En los modelos planteados y brevemente analizados, se destacan apenas algunas similitudes y diferencias, que sin pretender concluir acerca de su efectividad cuya evolución forma parte de las dinámicas y sistemas de Gobierno de cada país o región, podemos inferir que el común denominador no puede ser otro distinto a proteger el patrimonio público, promover el buen uso de los recursos estatales, prevenir el menoscabo al erario y lograr el resarcimiento en caso de detrimento. No obstante, lejos de pensar en coadministrar, mucho menos interferir o entorpecer la gestión pública, los mecanismos de control fiscal adoptados por los Gobiernos orientados, algunos de ellos, con autonomía administrativa y económica para su funcionamiento, otros con potestades sancionatorias directas, mientras que en otros más las sanciones se aplican por organismos independientes, sin importar la forma y el método como se ejerza, se trata de una función pública indispensable, cuyos aportes incalculables forman parte de la mejora continua para alcanzar la excelencia y la calidad total.

Es claro entonces como ya se abundó, que el control fiscal en el mundo se orienta al adecuado manejo de los recursos públicos, la racionalización del gasto, en aplicación de principios de eficiencia, eficacia y economía entre otros, en defensa del interés colectivo y en procura de una correcta gobernanza.

Cómo se pierde el erario

Podría llamarse este capítulo “por dónde se pierden los recursos públicos”, título que en términos o palabras sencillas pretende describir desde la óptica y experiencia de la autora las circunstancias recurrentes de detrimento al erario y los riesgos presentes.

En primer lugar la palabra “erario” se define como el patrimonio, ingresos y rentas de que dispone el Estado u otras administraciones públicas⁶². Viene del latín *ærarium* (tesoro público, reservas en metal que permitían acuñar la moneda), palabra que se deriva de *æs*, *æris* (metal, cobre, bronce)⁶³, nombre con el que se conocía al tesoro público en la antigua Roma. Los romanos cobraban impuestos a los pueblos que iban conquistando. Así, se exigía un pago a cambio del derecho a cultivar la tierra.

Otra definición se refiere al “conjunto de bienes públicos de un Estado, una provincia o un municipio”⁶⁴, es decir, que el término “era-

62 REAL ACADEMIA ESPAÑOLA. *Diccionario de la lengua española*, 23.ª ed., Madrid, RAE, 2014, s. v. “erario”, disponible en [<https://dle.rae.es/erario?m=form>].

63 *Diccionario etimológico castellano en línea*, disponible en [<http://etimologias.dechile.net>].

64 MANUEL SECO, OLIMPIA ANDRÉS y GABINO RAMOS. *Diccionario del español actual*, Madrid, Aguilar, 1999.

rio” conforma todo el patrimonio estatal o tesoro público de un país región, departamento, municipio o localidad. Es importante destacar que el patrimonio público se entiende como el conjunto de bienes, derechos y obligaciones del Estado y está conformado por el territorio, los bienes de uso público y los bienes fiscales; el erario proviene del cobro de impuestos, la generación de ganancias, los aranceles, entre otras fuentes, cuyo destino debe financiar las obras públicas y retornarse en servicios a los contribuyentes.

La Constitución Política de Colombia incluye otros bienes públicos, que detalla el Consejo de Estado⁶⁵; la Ley 42 de 1993 define la ha-

65 “... Encuentra la Sala que la Constitución Política se refiere a los bienes nacionales en varias normas, de las cuales se transcriben las siguientes para proceder a interpretarlas: ‘Artículo 63: Los bienes de uso público, los parques naturales, las tierras comunales de grupos étnicos, las tierras de resguardo, el patrimonio arqueológico de la Nación y los demás bienes que determine la ley, son inalienables, imprescriptibles e inembargables [...] Artículo 72: El patrimonio cultural de la Nación está bajo la protección del Estado. El patrimonio arqueológico y otros bienes culturales que conforman la identidad nacional, pertenecen a la Nación y son inalienables, inembargables e imprescriptibles. La ley establecerá los mecanismos para readquirirlos cuando se encuentren en manos de particulares y reglamentará los derechos especiales que pudieran tener los grupos étnicos asentados en territorios de riqueza arqueológica [...] Artículo 75: El espectro electromagnético es un bien público inenajenable e imprescriptible sujeto a la gestión y control del Estado. Se garantiza la igualdad de oportunidades en el acceso a su uso en los términos que fije la ley [...] Artículo 82: Es deber del Estado velar por la protección de la integridad del espacio público y por su destinación al uso común, el cual prevalece sobre el interés particular. // Las entidades públicas participarán en la plusvalía que genere su acción urbanística y regularán la utilización del suelo y del espacio aéreo urbano en defensa del interés común [...] Artículo 102: El territorio, con los bienes públicos que de él forman parte, pertenecen a la Nación [...] Artículo 332: El Estado es propietario del subsuelo y de los recursos naturales no renovables, sin perjuicio de los derechos adquiridos y perfeccionados con arreglo a las leyes preexistentes [...] Artículo 360: La ley determinará las condiciones para la explotación de los recursos naturales no renovables así como los derechos de las entidades territoriales sobre los mismos. // La explotación de un recurso natural no renovable causará a favor del Estado, una contraprestación económica a título de regalía, sin perjuicio de cualquier otro derecho o compensación que se pacte [...] Artículo 362: Los bienes y rentas tributarias o no tributarias o provenientes de la explotación de monopolios de las entidades territoriales, son de su propiedad exclusiva y gozan de las mismas garantías que la propiedad y renta de los particula-

cienda nacional, como el conjunto de derechos, recursos y bienes de propiedad de la Nación y expresa que el Tesoro Nacional está conformado por el dinero, los derechos y valores que ingresan a las oficinas nacionales a cualquier título y los bienes fiscales, como aquellos que le pertenezcan y se adquieran conforme a derecho. El Consejo de Estado señaló que el concepto de patrimonio público “cobija la totalidad de bienes, derechos y obligaciones, que son propiedad del Estado y que se emplean para el cumplimiento de sus atribuciones de conformidad con el ordenamiento normativo”⁶⁶.

Por supuesto, este tipo de bienes no susceptibles de valoración pecuniaria no dejan de ser valiosos en sí mismos, por lo que su administración y gestión impone al gestor fiscal un rol preponderante en su defensa, protección y debido aprovechamiento, en especial en consideración a que tal tipología de bienes resulta ser condición para la implementación de unas mejores condiciones de vida para la comunidad, conforme el avance científico y tecnológico se dé. Valga señalar que se ha extendido y es común escuchar la expresión “erario público”, pues el erario es por definición público, en consecuencia, el término correcto al referirnos al patrimonio estatal o tesoro público, debe ser

res. // Los impuestos departamentales y municipales gozan de protección constitucional y en consecuencia la ley no podrá trasladarlos a la Nación, salvo temporalmente en caso de guerra exterior”. CONSEJO DE ESTADO, SALA DE CONSULTA Y SERVICIO CIVIL. Sentencia de 2 de noviembre de 2005, radicación n.º 11001-03-06-000-2005-01682-00 (1682), C. P.: ENRIQUE JOSÉ ARBOLEDA PERDOMO, Actor: Ministerio de Defensa Nacional, referencia: Bienes de uso público bajo jurisdicción de la Dirección General Marítima –DIMAR–.

66 SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN TERCERA. Sentencia 1330 de 8 de junio de 2011, radicación 25000-23-26-000-2005-01330-01(AP), C. P.: JAIME ORLANDO SANTOFIMIO GAMBOA, disponible en [<https://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=43665>]. Sumado a lo anterior, en la misma sentencia el Consejo de Estado ha reconocido que el concepto de patrimonio público también se integra por “bienes que no son susceptibles de apreciación pecuniaria y que, adicionalmente, no involucran la relación de dominio que se extrae del derecho de propiedad, sino que implica una relación especial que se ve más clara en su interconexión con la comunidad en general que con el Estado como ente administrativo, legislador o judicial, como por ejemplo, cuando se trata del mar territorial, del espacio aéreo, del espectro electromagnético, etc., en donde el papel del Estado es de regulador, controlador y proteccionista, pero que indudablemente está en cabeza de toda la población”.

el de “erario” y se insiste en que añadirle el calificativo público constituye una redundancia.

Luego de expresar la correcta utilización del término erario, se procede a señalar cuáles se consideran como los casos, las circunstancias y situaciones que generan o propician la pérdida de recursos públicos cuya identificación permite minimizar los riesgos y la orientación de las labores de vigilancia y control fiscal.

En primer lugar, la definición de daño contenida en la Ley 610 de 2000⁶⁷, describe las circunstancias en que puede afectarse el patrimonio público, que conforme lo ha señalado la jurisprudencia⁶⁸ “el concepto de patrimonio público cubija la totalidad de bienes, derechos y obligaciones que son propiedad del Estado y que se emplean para el cumplimiento de sus atribuciones de conformidad con el ordenamiento normativo”.

De los múltiples pronunciamientos planteados por el Consejo de Estado⁶⁹, es dable considerar que el patrimonio público está confor-

67 En su artículo 6.º define el daño fiscal en los siguientes términos: “para efectos de esta ley se entiende por daño patrimonial al Estado la lesión del patrimonio público, representada en el menoscabo, disminución, perjuicio, detrimento, pérdida, uso indebido o deterioro de los bienes o recursos públicos, o a los intereses patrimoniales del Estado, producida por una gestión fiscal antieconómica, ineficaz, ineficiente, inequitativa e inoportuna, que en términos generales, no se aplique al cumplimiento de los cometidos y de los fines esenciales del Estado, particularizados por el objetivo funcional y organizacional, programa o proyecto de los sujetos de vigilancia y control de las contralorías. // Dicho daño podrá ocasionarse por acción u omisión de los servidores públicos o por la persona natural o jurídica de derecho privado, que en forma dolosa o culposa, produzcan directamente o contribuyan al detrimento al patrimonio público”.

68 Sentencia 1330 de 2011, cit.

69 SECCIÓN PRIMERA. Sentencia de 19 de febrero de 2004, exp. 2002-559, C. P.: RAFAEL OSTAU DE LAFONT PIANETA; SECCIÓN CUARTA. Sentencia de 31 de mayo de 2002, exp. 1999-9001-01 (AP 300), C. P.: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS; SECCIÓN TERCERA. Sentencia de 5 de febrero de 2004, exp. 2002-1964, C. P.: RICARDO HOYOS DUQUE; SECCIÓN TERCERA. Sentencia de 21 de febrero de 2007, exp. AP. 2004-0413, C. P.: MAURICIO FAJARDO GÓMEZ; Sentencia de 11 de junio de 2008, exp. 2004-540, C. P.: RAMIRO SAAVEDRA BECERRA; SECCIÓN TERCERA. Sentencia de 21 de mayo de 2008, radicación número 54001-23-31-000-2004-01415-01(AP), C. P.: RAMIRO SAAVEDRA BECERRA; SECCIÓN PRIMERA. Sentencia de 13 de mayo de 2010, exp. 05001-23-31-000-2006-04776-01, C. P.: MARCO ANTONIO VELLILA MORENO.

mado por la totalidad de bienes, derechos y obligaciones no susceptibles de apreciación pecuniaria cuya administración está a cargo del Estado, de modo que los sujetos de responsabilidad fiscal son los servidores públicos y particulares que ejerzan gestión fiscal, es decir, que tengan poder decisorio sobre fondos o bienes del Estado puestos a su disposición de manera directa o indirecta, descrito por vía jurisprudencial y acogido en la reciente reforma constitucional desarrollada en el Decreto 403 de 2020 ya citado.

Nos ocuparemos en este capítulo de señalar algunas de las fuentes generadoras de daño al erario, tales como el incumplimiento al deber de denunciar que le corresponde a los ciudadanos y a los servidores públicos, mencionaremos algunas situaciones de la contratación pública, casos y sectores afectados por una gestión ineficiente, y cómo en el mismo ejercicio de la vigilancia y el control fiscal los fenómenos de prescripción, caducidad y dilaciones procesales impiden el cumplimiento del propósito misional. Del mismo modo, nos referiremos al tema de las demandas que pierde el Estado y plantaremos algunos parámetros que pueden incidir en la disminución de la litigiosidad contra el Estado.

Como se plantea en el libro *Grandes hallazgos*:

¿Qué puede haber más grave que robarse la plata destinada a darles alimento a ocho millones de niños pobres? ¿De qué material ético y moral están hechos los ‘dirigentes’ que mueven los hilos de esa empresa criminal tan cruel? ¿Será que podemos albergar alguna esperanza de que esto no siga ocurriendo? Pero no es solo la plata de la alimentación de los niños. Se están robando todo. Se están robando los recursos de la salud de los más pobres, se están robando los dineros de los tratamientos para los enfermos mentales y también la de los niños con síndrome de Down. Se están robando los subsidios de los que no tienen con qué pagar la luz y se roban el presupuesto con el que se iban a construir acueductos para decenas de miles de colombianos que –como cualquier personaje del macondo de GARCÍA MÁRQUEZ– esperan hace décadas que les llegue una gota de agua apta para beber⁷⁰.

70 CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA. *Grandes hallazgos. Así destapó la Contraloría General de la República los casos más sonoros de corrupción en Colombia. Del Cartel de la Hemofilia a los*

Son múltiples las formas en que los recursos destinados a la satisfacción de las necesidades de la colectividad se esfuman, con ello se impide el crecimiento y desarrollo de un país que como el nuestro propende por el mejoramiento de la calidad de vida de los co-asociados como fin último del Estado.

Entonces, al gestor fiscal se le deposita la confianza para la administración o el manejo de los recursos públicos, de tal manera que la responsabilidad fiscal es imputable a quienes ejercen gestión fiscal, empero los servidores públicos que no tengan esa calidad de gestores fiscales en el evento en que causen un detrimento patrimonial por la pérdida o el daño de los bienes a su cargo o por otras circunstancias, les corresponde otro tipo de responsabilidad.

Frente a la responsabilidad que corresponde asumir en las diversas calidades que se ostenten, la Constitución Política señala en el artículo 6.º que los particulares responden ante las autoridades por infringir la Constitución y la ley y que los servidores públicos además responden por la misma causa y por omisión o extralimitación de funciones, es decir, que la responsabilidad de los servidores públicos posee una doble connotación, pues responden como ciudadanos ante las autoridades de la República y ante los organismos de control en su condición de servidores.

La Constitución Política en su artículo 123 define que son servidores públicos los miembros de las corporaciones públicas, los empleados y trabajadores del Estado, de sus entidades descentralizadas territorialmente, por servicios y que están al servicio del Estado, de la comunidad y que deben ejercer sus funciones en el marco constitucional, legal y reglamentario. Del mismo modo establece que respecto a los particulares que desempeñen funciones públicas de forma temporal se determinará el régimen aplicable, de modo que la ley dispone el deber de denunciar para los particulares y para los servidores públicos, como lo señalaremos a continuación.

estrafalarios sobrecostos de Reficar pasando por el saqueo al Plan de Alimentación Escolar, Bogotá, CGR, 2018, disponible en [https://www.contraloria.gov.co/contraloria/talento-humano/directorio-completo-de-funcionarios-y-contratistas?p_p_id=101&p_p_lifecycle=0&p_p_state=maximized&p_p_mode=view&_101_struts_action=%2Fasset_publisher%2Fview_content&_101_assetEntryId=1344415&_101_type=document&inheritRedirect=false], p. 7.

I. DEBER DE DENUNCIAR

Es deber de toda persona denunciar ante las autoridades los delitos de cuya comisión se tenga conocimiento y que sean investigables de oficio, so pena de incurrir en el hecho punible tipificado como omisión de denuncia. Se trata de una medida impuesta a los ciudadanos de colaborar con la administración de justicia sin perjuicio de las excepciones previstas en la ley. El artículo 67 del Código de Procedimiento Penal colombiano dispone:

Deber de denunciar. Toda persona debe denunciar a la autoridad los delitos de cuya comisión tenga conocimiento y que deban investigarse de oficio. El servidor público que conozca de la comisión de un delito que deba investigarse de oficio, iniciará sin tardanza la investigación si tuviere competencia para ello; en caso contrario, pondrá inmediatamente el hecho en conocimiento ante la autoridad competente.

La Corte Constitucional en Sentencia C-067 de 22 de febrero de 1996⁷¹ ha expresado:

El deber de denunciar un ilícito comporta, además, una carga pública general para todas las personas que han tenido conocimiento de su ocurrencia, que resulta razonable y proporcionada con la finalidad que el mismo persigue. Las personas a quienes se impone el mencionado deber, cuentan con la protección que se deriva de la obligación que se impone a la Fiscalía en el artículo 250-4 de "velar por la protección de las víctimas, testigos e intervinientes en el proceso". Es deber del Estado asegurar la protección de los denunciantes y si las autoridades competentes incumplen esta obligación, el ordenamiento jurídico contempla los mecanismos apropiados para exigirles la correspondiente responsabilidad, con lo cual se garantiza la efectividad de dicho deber.

71 M. P.: ANTONIO BARRERA CARBONELL, disponible en [<https://www.corte-constitucional.gov.co/relatoria/1996/C-067-96.htm>].

La tipificación como hecho punible de la omisión de denuncia o noticia a la autoridad competente de la comisión de un delito perseguible de oficio, se aprecia como una medida que impone a las personas un deber que busca hacer conocer de la autoridad los hechos delictuosos con el fin de que se desarrolle la necesaria actuación estatal requerida para su investigación y juzgamiento. Dicha obligación, tiene su sustento en los deberes constitucionales que tienen los ciudadanos de colaborar con la administración de justicia y obrar conforme al principio de solidaridad. Es obvio, que al deber que tienen las autoridades de proteger a todas las personas residentes en Colombia en su vida, honra, bienes y demás derechos y libertades, que en gran parte se logra con la investigación y sanción de los delitos que lesionan sus bienes jurídicos y los de la sociedad en general, necesariamente debe corresponder el correlativo deber de dichas personas de colaboración con las autoridades, mediante la oportuna y eficaz denuncia de los hechos delictuosos.

Como ya se mencionó, la ley establece las excepciones al deber de denunciar, pues no se está obligado a denunciar contra sí mismo, contra su cónyuge, compañero o compañera permanente, o contra sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o civil, o segundo de afinidad, ni cuando se trate de secreto profesional⁷².

En cuanto a los deberes de los servidores públicos de informar a las autoridades competentes acerca de los hechos que se conozcan en ejercicio de sus funciones, la Ley 734 de 5 de febrero de 2002⁷³ preceptúa: “Son deberes de todo servidor público: [...] 24. Denunciar los delitos, contravenciones y faltas disciplinarias de los cuales tuviere conocimiento, salvo las excepciones de ley”. El término común utilizado en derecho, es el de “compulsar”⁷⁴, que se refiere a “trasladar” o “enviar” a

72 Artículo 68, Código de Procedimiento Penal, Ley 906 de 31 de agosto de 2004, *Diario Oficial*, n.º 45.658, de 1.º de septiembre de 2004, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1670249>].

73 *Diario Oficial*, n.º 44.708, de 13 de febrero de 2002, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1667339>].

74 REAL ACADEMIA ESPAÑOLA. *Diccionario de la lengua española*, cit., s. v. “compulsar”, disponible en [<https://dle.rae.es/compulsar?m=form>].

un juez o tribunal piezas o documentos que integran el expediente en un asunto del cual conoce.

En el tema específico del control fiscal, la Ley 610 de 2000, sobre el particular preceptúa en el artículo 21

Traslado a otras autoridades. Si con ocasión del adelantamiento de los procesos de que trata la presente ley se advierte la comisión de hechos punibles o faltas disciplinarias, el funcionario competente deberá dar aviso en forma inmediata a las autoridades correspondientes.

Esta obligación se cumple de forma estricta por parte de las contralorías, pues la metodología que se desarrolla en el control fiscal micro, entendido como aquel que se surte a través del proceso de auditoría de diversas modalidades y en particular, a la cuenta que rinden los sujetos de control, donde dentro de sus propósitos está el de evaluar la gestión fiscal y promover el mejoramiento continuo de las entidades auditadas, conlleva la producción de un informe cuyos resultados enmarcados en evaluación al sistema de control interno, balance social, opinión sobre estados contables, entre otros, por lo general va acompañado de los denominados “hallazgos administrativos”, con connotación disciplinaria, fiscal y penal, según el caso, cuya obligación de traslado a las autoridades competentes se hace imperiosa.

El bien jurídico tutelado por los organismos de control fiscal es el patrimonio público, sin embargo, la labor inherente de auditoría que desarrollan las contralorías conlleva a la materialización de hallazgos de diverso alcance, de ahí la obligación de trasladarlos a las autoridades competentes, empero no sobra recordar que en el propósito de salvaguardar el patrimonio público, la ley impone deberes de coordinación interinstitucional. En este sentido, ese planteamiento representa un llamado a la reflexión acerca del deber de promover y salvaguardar el erario en el ejercicio de las funciones de los servidores de todo orden.

Lo expuesto de manera precedente da cuenta de la importancia de la denuncia como forma de contribuir al buen manejo de lo público y como manera solidaria de dar a conocer a las autoridades actos o hechos lesivos a los intereses de la colectividad, y por supuesto este deber de denuncia, no es solo para los servidores públicos sino también para los particulares.

Insistimos en que al ser la denuncia una forma solidaria de poner en conocimiento del competente los actos irregulares que hacen daño a las finanzas públicas, su no aplicación por parte de la ciudadanía se constituye en una fuente que genera daño, al propiciar el crecimiento de conductas que no son sancionadas por desconocimiento de la autoridad. En este sentido, denunciar los hechos y las situaciones irregulares coadyuva de manera indefectible a mantener la indemnidad del patrimonio, destinado solo, como ya se ha dicho, a la satisfacción de las necesidades colectivas, en privilegio de la racionalización del gasto y en defensa de lo público.

II. CONTRATACIÓN PÚBLICA E INADECUADA GESTIÓN FISCAL

La Corte Constitucional se ha referido al tema de la contratación al señalar que la satisfacción de los intereses y las necesidades colectivas supone el aprovisionamiento de bienes y servicios que se obtienen con la colaboración de los particulares, la gestión de las propias entidades mediante la contratación de manera que: "... el objeto de los contratos no es otro que la adquisición de bienes y servicios tendientes a lograr los fines del Estado en forma legal, armónica y eficaz..."⁷⁵.

En la contratación pública como herramienta para el cumplimiento de los fines del Estado, son comunes una serie de situaciones adversas, tales como debilidades en la etapa de planeación que se ve reflejada en la ausencia e insuficiencia de estudios previos adecuados, así como errores, carencia de permisos, documentación, estudios de suelos, sobrecostos, etc., además de las contrataciones con terceros, o los convenios administrativos que se utilizan para trasladar los recursos públicos a entidades regidas por el derecho privado, que terminan por ser intermediaciones en el manejo de recursos que generan costos innecesarios que dejan en entredicho la idoneidad de dichas entidades.

La administración para seleccionar a sus contratistas y la oferta mas favorable para sus intereses, no se encuentra en una posición de libertad absoluta pues está sujeta a los procedimientos preestablecidos en las leyes y reglamentos inspirados en una doble finalidad: primero,

75 CORTE CONSTITUCIONAL. Sentencia C-449 de 9 de julio de 1992, M. P.: ALEJANDRO MARTÍNEZ CABALLERO, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1992/c-449-92.htm>].

asegurar la eficiencia en el cumplimiento del contrato y segundo, evitar toda sospecha de inmoralidad en la respectiva negociación⁷⁶, de tal manera que la Ley 80 de 28 de octubre de 1993⁷⁷ contiene las reglas y los principios que establecen el deber ser, cuya transgresión se puede sancionar, de allí la importancia de planear, elaborar los estudios y diseños adecuados conforme lo disponen los artículos 24, 25 y 26 de la Ley 80 de 1993. Es decir,

... el cumplimiento del deber de planeación permite hacer efectivo el principio de economía, previsto en la Carta y en el artículo 25 de la Ley 80 de 1993, porque precisando la oportunidad y por ende teniendo la entidad estatal un conocimiento real de los precios de las cosas, obras o servicios que constituyen el objeto del contrato, podrá no solamente aprovechar eficientemente los recursos públicos sino que también podrá cumplir con otro deber imperativo como es el de la selección objetiva⁷⁸.

La Ley 80 de 1993, en el inciso 2.º del artículo 3.º, establece que los particulares: “tendrán en cuenta al celebrar y ejecutar contratos con las entidades estatales que [...] colaboran con ellas en el logro de sus fines y cumplen una función social que, como tal, implica obligaciones”.

Como se mencionó en párrafos precedentes, la indebida planeación en la contratación es una de las más grandes fuentes de pérdidas de recursos o afectación del patrimonio público. El principio de planeación tiene fundamento y se infiere de los artículos 209, 339 y 341 constitucionales, e implica que el negocio jurídico contractual deberá

76 CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN TERCERA. Sentencia de 3 de diciembre de 2007, radicado 1100-10-326-000-2003-000-14-01 (24.715); 1100-10-326-000-2003-000-32-01 (25.206); 1100-10-326-000-2003-000-38-01 (25.409); 1100-10-326-000-2003-10-01 (24.524); 1100-10-326-000-2004-000-21-00 (27.834); 1100-10-326-000-2003-000-39-01 (25.410); 1100-10-326-000-2003-000-71-01 (26.105); 1100-10-326-000-2004-000-34-00 (28.244); 1100-103-26-000-2005-000-50-01 (31.447) –acumulados–, C. P.: RUTH STELLA CORREA PALACIO.

77 *Diario Oficial*, n.º 41.094, de 28 de octubre de 1993, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1790106>].

78 CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN TERCERA. Sentencia de 24 de abril de 2013, rad. 68001-23-15-000-1998-01743-01(27315), C. P.: JAIME ORLANDO SANTOFIMIO GAMBOA.

estar debidamente diseñado y pensado conforme a las necesidades y prioridades que demanden el interés público, dirigido al aseguramiento de la eficacia, eficiencia y economía de la contratación.

La ausencia de planeación ataca la esencia misma del interés general, con consecuencias gravosas y muchas veces nefastas, no solo para la realización efectiva de los objetos pactados, sino también respecto del patrimonio público, que en últimas es el que siempre está involucrado en todo contrato estatal, pues desconoce fundamentales reglas y requisitos previos dentro de los procesos contractuales; es decir, en violación del principio de legalidad⁷⁹.

De allí la importancia del ejercicio de la vigilancia y el control fiscal, siempre que estén de por medio derechos o intereses patrimoniales que conforme lo ha mencionado el Consejo de Estado:

... para efectos de establecer cuándo están de por medio los intereses patrimoniales del Estado corresponde al operador fiscal realizar la valoración de todo el acervo probatorio y ver en cada caso en particular, si existen presupuestos para afirmar que existe daño al patrimonio del Estado⁸⁰.

En este punto adquiere plena importancia la adecuada gestión fiscal que deben desarrollar los servidores públicos y particulares que manejen fondos o bienes públicos y que va de la mano de la planeación, la racionalización del gasto, la responsabilidad del gestor, la aplicación de los principios de la función administrativa y que determinan una ventana de cierre al riesgo de pérdida de recursos públicos.

La gestión fiscal hace referencia a la administración y el manejo de los bienes y fondos públicos en las etapas de recaudo, adquisición, conservación, enajenación, gasto, inversión y disposición, de modo que se establezca si las diferentes operaciones, acciones jurídicas, financieras y materiales de la gestión fiscal se cumplieron de conformidad con las normas prescritas, los principios de contabilidad aplicables, los crite-

79 CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN TERCERA. Sentencia de 15 de febrero de 2012, rad. 85001-23-31-000-2000-00202-01 (19730), C. P.: JAIME ORLANDO SANTOFIMIO GAMBOA.

80 CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN PRIMERA. Sentencia de 13 de mayo de 2010, cit.

rios de eficiencia y eficacia y los objetivos, planes, programas y proyectos que constituyen las metas inmediatas de la administración⁸¹.

Lo anterior para significar que todas las personas que tengan dentro de su administración recursos públicos, deben ser excelentes gestores fiscales y buscar la satisfacción de las necesidades de la colectividad a través de la contratación además de observar las reglas de conductas impuestas por el legislador en su ejercicio, de allí el doble compromiso que le asiste a quienes ejercen la vigilancia y el control fiscal, pues el conocimiento, la responsabilidad y el compromiso se multiplican, dado que quien controla debe tener conocimientos acerca del controlado, de otro modo no es explicable de qué manera se podría opinar o cuestionar, si quien controla no posee la solvencia moral o profesional para ello.

De forma acertada, el Decreto 403 de 2020 ya citado dispuso el principio de especialización técnica que exige calidad, consistencia y razonabilidad en el ejercicio a través del conocimiento acerca de la naturaleza de los sujetos vigilados, así como la normatividad y la ciencia o disciplina académica aplicable a los mismos.

Acerca de la contratación pública, queremos referirnos al contrato interadministrativo que supone la especialidad, el conocimiento, la experiencia y capacidad jurídica para evitar la intermediación innecesaria que genere daño patrimonial a los recursos públicos, en ese orden, el contrato que se celebre debe guardar una directa relación con el objeto de la entidad ejecutora, así lo ha señalado el Consejo de Estado,

... el contrato debe tener relación directa con el objeto de la entidad ejecutora; en ese sentido, el inciso segundo de la norma en cita, no puede ser interpretado como una autorización para celebrar contratos que no tengan relación con el objeto de la entidad ejecutora. La excepción que consagra dicho inciso se refiere solamente a que los contratos allí referidos no pueden celebrarse por contratación directa sino que requieren agotar un proceso previo de licitación pública o selección abreviada⁸².

81 Sentencia C-716 de 3 de septiembre de 2002, M. P.: MARCO GERARDO MONROY CABRA, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2002/C-716-02.htm>].

82 SALA DE CONSULTA Y SERVICIO CIVIL. Sentencia de 28 de junio de 2012, radicación n.º 11001-03-06-000-20212-00016-00(2092), C. P.: WILLIAM ZAMBRANO CETINA.

En el inciso 1.º del literal c) numeral 4 del artículo 2.º de la Ley 1150 de 16 de enero de 2007⁸³, en el mismo sentido expresa que el objeto social de las entidades ejecutoras deben tener relación directa con el objeto, o cuando se concurra en intereses comunes, se trata de cooperación o unificación de esfuerzos y así lo ha expresado el Consejo de Estado.

En el mismo sentido, los convenios de asociación que al amparo de la Ley 489 de 29 de diciembre de 1998⁸⁴ permiten asociarse con personas jurídicas particulares sin ánimo de lucro, de reconocida idoneidad y con el fin exclusivo de impulsar programas y actividades de interés público acordes con el plan nacional y planes seccionales de desarrollo, les corresponde desarrollar actividades conjuntas en el marco de las funciones de la entidad estatal, conforme lo preceptúa el artículo 355 de la Constitución Política; es decir, concurren en el propósito de unir esfuerzos y así se ha referido el concepto del Consejo de Estado cuando al referirse sobre la materia que nos ocupa, señala:

Así, no podría darse un contrato conmutativo, en el cual se advierta un intercambio o venta de bienes o servicios, sino un convenio para colaborar en el cumplimiento de sus misiones, lo que se permite al coincidir el objeto social del privado que actúe sin ánimo de lucro con la actividad que el Estado quiere impulsar⁸⁵.

Quiere decir lo anterior que la entidad privada sin ánimo de lucro que suscribe y ejecuta un contrato de asociación con una entidad estatal, no solo debe acreditar la capacidad jurídica, con que su objeto social es afín con el plan o programa de interés público y con el marco competencial de la entidad pública, sino adicional y en esencia, que cuenta con experiencia específica para realizar las labores de cooperación a que se compromete.

83 *Diario Oficial*, n.º 46.691, de 16 de julio de 2007, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1674903>].

84 *Diario Oficial*, n.º 43.464, de 30 de diciembre de 1998, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1832980>].

85 SALA DE CONSULTA Y SERVICIO CIVIL. Sentencia de 25 de septiembre de 2008, radicación n.º 11001-03-06-000-2008-00049-00(1911), C. P.: ENRIQUE JOSÉ ARBOLEDA PERDOMO, disponible en [http://www.nuevaleislacion.com/files/susc/cdj/doct/ce_1911_08.doc].

Ahora bien, los recursos públicos se invierten en desarrollo de las políticas públicas contenidas en los diversos planes, programas y proyectos, distribuidos en los sectores, son un elemento fundamental para el fortalecimiento de la descentralización y autonomía de los territorios, consagrada en el artículo primero de la Constitución Política y su ejercicio debe obedecer a las condiciones particulares de un sector, cultura, región o condición específica.

A manera de ejemplo, consideramos que en el sector salud hay que poner especial atención a las obras en los establecimientos que prestan los servicios médicos y que requieren de unas características específicas, así como el proceso de planeación, adquisición, operación y cobertura en los equipos biomédicos y el tema de precios y control a las fechas de vencimiento de medicamentos. En el sector de infraestructura, con frecuencia se demoran las obras por la adquisición de predios para proyectos, o por que se inician los mismos sin los permisos; en el sector hacienda se debe tener especial cuidado en los pagos de intereses por créditos externos para proyectos que se ejecutan en forma tardía y, en general, en todos los sectores se presentan casos de prescripción de la acción de cobro de cartera.

En el sector educación, se hace necesario revisar los temas inherentes a la construcción de establecimientos educativos, provisión de elementos o planes de alimentación escolar; en el sector de servicios públicos, el pago de subsidios o los grandes contratos para la prestación de los servicios, son algunas de las circunstancias identificables por temas o por sectores que deben ser objeto de un permanente análisis que permita orientar el ejercicio de la vigilancia y el control hacia los casos de pérdida de recursos identificados.

Consecuente con lo expuesto, se deben identificar por sectores y temas los casos recurrentes de pérdida de recursos en el momento en que se orientan las auditorías por parte de las contralorías y de las oficinas de control interno, además de la interiorización acerca de la relevancia de la etapa de planeación, cuya pretermisión conlleva a proyectos sin sostenibilidad garantizada, obras sin terminar por la carencia o insuficiencia de estudios previos que son apenas algunos ejemplos de cómo se genera daño al patrimonio público por lo que ya hemos iterado y que se denomina comúnmente “falta de planeación”.

En este sentido, cobra especial importancia el autocontrol, las labores que desempeñan las oficinas de control interno, los sistemas de gestión de la calidad, los sistemas integrados de gestión, las directrices planteadas por la Agencia de Defensa del Estado, las observaciones

que planteen las contralorías, que de seguro en aplicación de la figura del control preventivo y concomitante hace poco dispuesto por la Constitución Política y la ley como facultad exclusiva del Contralor General de la República, contribuirán al mejoramiento de la gestión pública sin que ello implique coadministrar de modo alguno.

La reciente estandarización a través del Sistema Nacional de Control Fiscal –SINACOF– como el conjunto de políticas, principios, normas, métodos, procedimientos, herramientas tecnológicas, instancias y mecanismos para la evaluación y el análisis sobre la gestión y resultados dirigido por el Contralor General de la República, con el apoyo de la Auditoría General de la República, pretende armonizar, unificar e incrementar el desempeño y los resultados de los órganos de control fiscal que lo integran.

III. NEGOCIOS MISIONALES

El artículo 268 de la Carta Magna señala las atribuciones a cargo de la Contraloría General de la República para el cumplimiento de su función misional que en la actualidad se desarrolla en tres grandes campos o negocios misionales que se describen a continuación.

A. El control fiscal macro: Una herramienta para la vigilancia de las políticas públicas

El control fiscal macro es uno de los tres ejes –junto con el control micro y los procesos de responsabilidad fiscal– que articulan el ejercicio de la función pública del control fiscal. El control fiscal macro tiene dos componentes principales: el que tiene que ver con la preparación y presentación de los informes de carácter obligatorio constitucional –con base en los cuales el Contralor General y los contralores territoriales presentan al Congreso de la República, en el primer caso y a los cuerpos colegiados territoriales en el segundo–, análisis y evaluación del comportamiento de las finanzas públicas y de los resultados de las políticas fiscales. Estos informes hacen referencia a la certificación de las finanzas del Estado, la auditoría del balance, la cuenta general del presupuesto y del tesoro, el estado de la deuda pública y el informe sobre estado del medio ambiente y los recursos naturales.

El análisis sectorial de las políticas públicas es el componente del control fiscal macro, se ocupa del examen, de manera sectorial o central, de las distintas políticas públicas que se implementan en la administración del Estado. En este caso, con base en información que proviene del control micro, de los análisis macroeconómicos propios, de los planes de desarrollo, de los documentos de política pública, etc., con los que se elaboran los estudios y las evaluaciones que permiten dar cuenta del cumplimiento de los objetivos gubernamentales. El control fiscal sobre las políticas públicas sectoriales sobre aspectos como la estructuración jurídica, económica, financiera, técnica y ambiental, entre otros, permite la identificación de los costos y beneficios de la gestión pública y sobre todo de la efectividad de la acción del Estado.

Para hablar de riesgos en el control fiscal macro, la capacidad técnica y profesional de los equipos, el uso de metodologías adecuadas, el conocimiento sectorial y de contexto, la utilización de tecnologías de procesamiento de información y de datos, entre otras, pueden ser mayores, pues los procesos de evaluación de políticas públicas suelen ser más complejos.

Sumado a lo anterior, el análisis de las políticas públicas –entre ellas de la política fiscal– pueden estar sujetas a interpretaciones teóricas y metodológicas sobre las cuales no es posible obtener una posición unívoca ni la verdad absoluta. Las políticas públicas tienen muchos componentes y relaciones que determinan el contenido y la estructura de las mismas:

En su función estratégica, las políticas públicas definen los parámetros y las modalidades de interacción entre lo público y lo privado; concretan las condiciones para traducir los principios de flexibilidad y autonomía en ejes de una acción pública selectiva, eficaz y eficiente; definen cuáles son los asuntos que alcanzan el rango de interés público, para ser incluidos en la agenda de Gobierno; y describen los niveles de homogeneidad y armonía que rigen la gestión integradora de los mercados y las economías nacionales. En su condición institucional, las políticas públicas no sólo expresan la particular configuración de las estructuras, funciones y procedimientos que rigen al Estado y a las organizaciones públicas, sino que también revelan la particular dinámica conflictiva en que se desenvuelve la acción pública. En su relación con las estructuras políticas, las políticas públicas

expresan tanto una particular movilidad de las fuerzas políticas, como una dinámica específica de incorporación o exclusión (política, económica y social) de los ciudadanos con respecto a los asuntos del Estado. Y en su relación con la sociedad civil, las políticas públicas se constituyen en un poderoso instrumento de comunicación⁸⁶.

Entonces, los principales riesgos que se pueden generar en el ejercicio del control fiscal macro son:

- Que los informes o el análisis de las políticas públicas se sustenten con información falsa, errada o imprecisa. Este riesgo es bajo mientras las contralorías cuenten con personal calificado, sistemas de información robustos, relevantes, oportunos y confiables.
- Que los análisis de tipo macro y de políticas públicas no resulten útiles o apropiados para el control político o control ciudadano, por basarse en metodologías inadecuadas o poco pertinentes o porque las interpretaciones que se hagan de la información, de los procesos o de los resultados carezcan de validez legal, económica, financiera o técnica. Este riesgo puede tener una incidencia media o alta y su mitigación dependerá sobre todo de los niveles de calificación de los equipos humanos y del uso de tecnologías duras y blandas que minimicen los sesgos de interpretación.
- Que los informes o análisis estén sesgados por algún interés político de afectar a la administración o al gobernante de turno. Este riesgo puede llegar a ser alto si no se garantiza la independencia del ejercicio del control fiscal de los sesgos políticos, principalmente en regiones donde este factor es determinante.
- Que los planes o programas anuales de control fiscal macro estén formulados sin los suficientes insumos de información sobre la naturaleza de las políticas públicas que se van a evaluar o sobre la caracterización sectorial adecuada. Este riesgo es mínimo, en cuanto las contralorías

86 PEDRO MEDELLÍN TORRES. “Inestabilidad, incertidumbre y autonomía restringida: Elementos para una teoría de la estructuración de políticas públicas en países de baja autonomía gubernativa”, en *Reforma y Democracia*, n.º 8, 1997, pp. 39 a 102.

cuenten con personal calificado, metodologías serias para la formulación de estos planes y un conocimiento sectorial adecuado.

B. Control micro y la importancia de los auditores certificados

En lo concerniente al proceso micro, basado en las normas de aceptación general, contienen los conceptos fundamentales de auditoría y constituyen los requisitos mínimos que permiten la realización del trabajo auditor, estas normas han sido reconocidas a nivel internacional y orientan la actuación profesional del auditor, por lo cual se han estructurado de tal forma que cada uno de sus procedimientos pueden efectuarse por separado.

La Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores –INTOSAI– tiene un marco normativo institucional conformado por las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores –ISSAI– (por sus siglas en inglés) y por las Directrices de la Intosai para la Buena Gobernanza (INTOSAI-GOVs), y son un instrumento para alcanzar un mayor desempeño en el ejercicio auditor y proporcionar mejores prácticas en este proceso.

El marco jurídico del control fiscal en Colombia es de estirpe constitucional, determina una figura muy propia del mismo cual es el fenechimiento de la cuenta, el seguimiento permanente al recurso público, sin oponibilidad de reserva legal para el acceso a la información por parte de los órganos de control fiscal, y el control financiero, de gestión y de resultados, fundado en la eficiencia, economía, equidad, el desarrollo sostenible y cumplimiento del principio de valoración de costos ambientales⁸⁷.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 2.º del Acto Legislativo n.º 04 de 2019, que modificó el artículo 268 de la Constitución Política, en los los numerales 1 y 2 se determinó que son atribuciones del Contralor General de la República prescribir los métodos y la forma de rendir cuentas de los responsables del manejo de fondos o bienes de la Nación e indicar los criterios de evaluación financiera, operativa y de resultados que deberán seguirse, además de revisar y fenecer las cuentas que deben llevar los responsables del erario y determinar el grado de eficiencia, eficacia y economía con que hayan obrado.

En materia legal, el Decreto 403 de 2020 ya citado señala en el artículo 45 que para el ejercicio de la vigilancia y el control fiscal se podrán aplicar sistemas de control como el financiero, de legalidad, de gestión, de resultados, la revisión de cuentas⁸⁸ y la evaluación del control interno.

Las labores de auditoría requieren del conocimiento y la experticia en el manejo normativo, y de ahí la importancia en formarse, certificarse y actualizarse como auditores en normas aplicables y de calidad, sean estas nacionales o internacionales. Recordemos que en virtud de lo previsto en las leyes 872 de 30 de diciembre de 2003⁸⁹ y 1753 de 9 de junio de 2015⁹⁰ desarrolladas por el Decreto 1499 de 11 de septiembre de 2017⁹¹, es obligación para las entidades del Estado adoptar un sistema integrado de gestión o un sistema de gestión de calidad, cuyo propósito es el de normalizar, estandarizar y mejorar la prestación de los servicios y la calidad en los productos.

Es importante señalar que con independencia del tamaño del Estado o del desarrollo económico de los países, la discusión que nos ocupa se centra en determinar la capacidad del mismo para ser más eficiente y que las iniciativas de políticas públicas se vean reflejadas en desarrollo social. Entonces el control fiscal sobre los resultados de impacto del control micro se complementa con el análisis de políticas públicas para que generen valor. El control fiscal macro debe tener en cuenta el contexto de si se atienden las necesidades de la población, pues en una democracia se decide en elecciones bajo unas pre-

88 Artículo 50 Decreto 403 de 2020, cit., establece que la revisión de las 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 periodo determinando, con miras a establecer la economía, la eficacia, la eficiencia y la equidad de sus actuaciones; en este mismo artículo se establece lo que se entiende por cuenta y en tal sentido, señala que esta es el informe acompañado de los documentos que soportan legal, técnica, financiera y contablemente las operaciones realizadas por los responsables y que el Contralor General de la República determinará las personas obligadas a rendir cuentas en materia fiscal y prescribirá los métodos, formas y plazos para ello.

89 *Diario Oficial*, n.º 45.418, de 2 de enero de 2004, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1669921>].

90 *Diario Oficial*, n.º 49.538, de 9 de junio de 2015, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/30019885>].

91 *Diario Oficial*, n.º 50.353, de 11 de septiembre de 2017, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Decretos/30033473>].

misas –que luego se convierten en planes de Gobierno– que deben ser evaluadas y presentadas en los informes obligatorios, no obstante, la articulación con el proceso micro es fundamental y debe ejercerse de manera permanente y articulada.

El Estado es un instrumento que depende de la clase de Gobierno y hay muchas formas en las que el control fiscal macro y micro deben ser complementarios, pues la políticas, financieras, contables, presupuestales en el marco de las políticas públicas de economía y finanzas, cobran importancia pues se va a evaluar la consistencia con el plan de desarrollo. Ahora bien, la concreción de un programa de Gobierno es el presupuesto, de tal manera que las propuestas deben ser coherentes con las posibilidades económicas, es allí donde el aporte al ejercicio de la vigilancia y el control fiscal desde el análisis macro aporta al proceso micro, por ejemplo, en orientar las asignaciones de determinados gastos, en un sector objetivo de subsidios o el análisis y la regulación de las tarifas, o si ciertas entidades están orientadas a resolver problemas de fondo, o la sostenibilidad del transporte público, que son algunos aspectos objeto de análisis.

A manera de ejemplo, Bogotá aporta el 26% del PIB nacional, habitan 10 millones de ciudadanos de 50 que tiene el país y tiene los ingresos per cápita más altos, pero al mismo tiempo, posee el mayor número absoluto de pobres y de desempleados y respecto a los indicadores de exclusión y de igualdad, se trata de una ciudad desigual, principal receptora de migración tanto de nacionales como de extranjeros; estas son apenas algunas circunstancias que afectan el bienestar y las finanzas públicas y de ahí la importancia de la integración, elaboración y actualización de indicadores de políticas públicas sectoriales para el control fiscal micro realizadas por el control fiscal macro.

A nivel nacional, temas como la reforma a las regalías, que a pesar de haber sido creada con buenas intenciones, resultado de la bonanza con precios mundiales por encima de los 100 dólares por barril de petróleo, pretendió invertir en proyectos estratégicos y repartir los recursos en beneficio de todas las regiones, amerita como en efecto se ha hecho por la Contraloría General de la República evaluaciones desde lo micro, a través de las auditorías a las regalías, por sectores, por departamentos, por regiones y desde lo macro, que permita evaluar el funcionamiento del sistema.

C. Proceso de responsabilidad fiscal: Solo en caso de lesión al erario

Ahora bien, la consecuencia de evidenciar un daño patrimonial al Estado trae consigo la obligación de iniciar el proceso de responsabilidad fiscal⁹², bajo los preceptos de la Ley 610 de 2000 y 1474 de 2011 ambas ya citadas, y del Decreto 403 de 2019 y demás normas aplicables por remisión expresa⁹³. La responsabilidad que se declara a través de dicho proceso es independiente y autónoma, distinta de la disciplinaria o de la penal, es patrimonial en tanto conlleva a asumir las consecuencias de las actuaciones y el resarcimiento del daño causado por una gestión fiscal irregular.

En el trámite del proceso de responsabilidad fiscal, en observancia de las garantías constitucionales que orientan el debido proceso y el derecho de defensa, a los operadores fiscales les asiste el deber de minimizar las situaciones que de manera eventual se constituirían en una causal de nulidad, que invalidará el proceso y conllevará a dilaciones injustificadas que impiden el resultado del proceso.

En ese sentido, es importante definir el origen de los recursos que se hallen involucrados en la investigación, a efectos de establecer la competencia, así como la certificación acerca de la cuantía para contratar que define las instancias del proceso y toda la documentación que soporte y demuestre la calidad de gestor fiscal del presunto responsable, pues se incurre en el error de vincular a personas jurídicas

92 Ley 610 de 2000, cit. “La responsabilidad fiscal es el conjunto de actuaciones administrativas adelantadas por la Contraloría, con el fin de determinar y establecer la responsabilidad de los servidores públicos y de los particulares, cuando en ejercicio de la gestión fiscal, o con ocasión de esta, causen por acción u omisión, y en forma dolosa o gravemente culposa, un daño al patrimonio del Estado. Los procesos de responsabilidad fiscal buscan resarcir al Estado el detrimento al patrimonio público provocado por la acción u omisión de los funcionarios y particulares que administren, manejen, custodien, enajenen, inviertan, etc., los fondos o bienes del Estado en ejercicio de la gestión fiscal o con ocasión a esta”.

93 Ibid., artículo 66. “Remisión a otras fuentes normativas. En los aspectos no previstos en la presente ley se aplicarán, en su orden, las disposiciones del Código Contencioso Administrativo, el Código de Procedimiento Civil y el Código de Procedimiento Penal, en cuanto sean compatibles con la naturaleza del proceso de responsabilidad fiscal. En materia de policía judicial, se aplicarán las disposiciones del Código de Procedimiento Penal”.

de derecho público, lo que resulta un contrasentido pues al ser el patrimonio del Estado el que se ve involucrado en el daño patrimonial que origina el proceso de responsabilidad fiscal, mal podría ser la entidad afectada y la entidad vinculada como presunto responsable, sin embargo, es común encontrar vinculadas asociaciones de municipios, universidades públicas y personas jurídicas de derecho público.

Los gestores fiscales son los representantes legales de las entidades de derecho público y en el caso de personas jurídicas de derecho privado, sí es viable vincularse en tal calidad, e incluso es posible vincular tanto a la persona jurídica de derecho privado como a sus representantes legales⁹⁴.

Demostrar la existencia de los elementos de la responsabilidad es el propósito del proceso que se adelanta bien sea por el trámite ordinario o por el trámite verbal. En ese sentido, se debe tener en claro que el daño debe ser cierto, real, verificable, determinado o determinable⁹⁵, la conducta debe haberse causado en el marco de la gestión fiscal, de modo que la prueba que demuestre tal condición debe estar debidamente soportada dentro del proceso y debe existir el nexo causal que una ambos elementos.

El debido proceso se garantiza a través del cumplimiento de las normas generales y especiales que lo regulan, de tal manera que la aplicación a las normas vigentes para el proceso de responsabilidad fiscal, los derechos al acceso al expediente, así como el conocimiento de las decisiones que se adoptan y el de poner a disposición de los sujetos procesales decisiones como el caso de los informes técnicos, el amplio espectro probatorio, la posibilidad de estar representado por un apoderado de confianza o de asignársele un defensor de oficio en caso de no ser posible ubicar al presunto responsable, son apenas algunas de las reglas contenidas en la disposición constitucional⁹⁶.

94 Concepto de la Oficina Jurídica de la Contraloría General de la República [www.contraloria.gov].

95 CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN PRIMERA. Sentencia de 16 de marzo de 2017, rad. 68001-23-31-000-2010-00706-01, C. P.: MARÍA ELIZABETH GARCÍA GONZÁLEZ.

96 “Artículo 29. El debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas. Nadie podrá ser juzgado sino conforme a leyes preexistentes al acto que se le imputa, ante juez o tribunal competente y con observancia de la plenitud de las formas propias de cada juicio. En materia penal, la ley permisiva o favorable, aun cuando sea posterior, se aplicará de preferencia a la restrictiva o desfavorable. Toda persona se presume

Es importante destacar que uno de los riesgos para el ejercicio oportuno de la acción fiscal y el consecuente proceso de responsabilidad fiscal, si fuere el caso iniciarlo, está representado en la caducidad de la acción fiscal y en la prescripción de la responsabilidad fiscal⁹⁷. En efecto, el artículo 9.º de la Ley 610 de 2000, modificado por el artículo 127 del Decreto 403 de 2020 ya citados, al referirse a la caducidad de la acción fiscal y la prescripción de la responsabilidad fiscal señala:

La acción fiscal caducará si transcurridos diez (10) años desde la ocurrencia del hecho generador del daño al patrimonio público, no se ha proferido auto de apertura del proceso de responsabilidad fiscal. Una vez proferido el auto de apertura se entenderá interrumpido el término de caducidad de la acción fiscal.

Este término empezará a contarse para los hechos o actos instantáneos desde el día de su realización, y para los complejos, de tracto sucesivo, de carácter permanente o continuado desde la del último hecho o acto.

La responsabilidad fiscal prescribirá en cinco (5) años, contados a partir de la expedición del auto de apertura del proceso de responsabilidad fiscal, si dentro de dicho término no se ha dictado providencia en firme que la declare.

Estos fenómenos constituyen un riesgo que debe minimizarse, pues conllevan a la imposibilidad de recuperar los recursos públicos y son la demostración de la incapacidad del organismo de control de cumplir de manera oportuna los términos que la ley tiene dispuestos para ello. Debe tenerse especial cuidado en el momento de determinar el

inocente mientras no se la haya declarado judicialmente culpable. Quien sea sindicado tiene derecho a la defensa y a la asistencia de un abogado escogido por él, o de oficio, durante la investigación y el juzgamiento; a un debido proceso público sin dilaciones injustificadas; a presentar pruebas y a controvertir las que se alleguen en su contra; a impugnar la sentencia condenatoria, y a no ser juzgado dos veces por el mismo hecho. Es nula, de pleno derecho, la prueba obtenida con violación del debido proceso”.

97 Artículo 9.º de la Ley 610 de 2000, cit., modificado por el artículo 127 del Decreto 403 de 2020, cit.

daño y el hecho generador del mismo, pues la exactitud en las fechas es el factor determinante para ejercer la competencia a cargo de las contralorías y constituye la garantía al ya mencionado debido proceso.

Enhorabuena el Decreto 403 de 2020 citado, modificó el término de caducidad de la acción fiscal dispuesto en la Ley 610 de 2000 en cinco años y lo aumentó a diez años, lo que se constituye en una oportunidad para ejercer el seguimiento a proyectos sin resolver y la efectiva contribución al mejoramiento de la gestión pública, fin último del ejercicio de la vigilancia y el control fiscal.

IV. SINERGIA PARA OPTIMIZAR EL EJERCICIO DE LA VIGILANCIA Y EL CONTROL FISCAL

Con el especial cuidado que debe tenerse para garantizar la reserva del proceso de responsabilidad fiscal, la retroalimentación de resultados y comunicación que debe existir entre los procesos macro, micro y de responsabilidad fiscal, es el desarrollo de los principios de los sistemas integrados de gestión que procuran la calidad, de tal manera que compartir la información y los resultados conlleve a que los hallazgos de auditoría se remitan completos, soportados y que luego los resultados del proceso de responsabilidad fiscal sirvan de fundamento determinante para establecer los criterios, riesgos, objetivos y estrategias, priorización de entidades o asuntos a auditar. Dicho de otro modo, debe existir una verdadera sinergia que conlleve a la optimización de la función pública de vigilancia y control fiscal en las labores de diseño de las auditorías, análisis de cifras, resultados de los informes obligatorios que rinden las contralorías y todo lo que se denomina comúnmente como “insumos de auditoría”, de modo que exista convergencia en el propósito de los negocios misionales.

V. LITIGIOSIDAD CONTRA EL ESTADO

Es innegable que otra situación que genera pérdida de recursos del erario son las múltiples demandas que se presentan en contra del Estado, de tal manera que presentamos a continuación una serie de parámetros que pueden incidir en la disminución de la litigiosidad contra el Estado. En esta sección se pretende ofrecer al lector una síntesis

de tres parámetros puntuales que, con ocasión del desarrollo de la labor de vigilancia y control fiscal del resorte de las contralorías, se han identificado como lineamientos deseables para el adecuado ejercicio de la gestión fiscal y que a su vez tienen la potencialidad de redundar en una menor litigiosidad contra el Estado a sus diferentes niveles.

Antes es preciso recordar que la Ley 678 de 3 de agosto de 2001⁹⁸ tiene por objeto regular la responsabilidad patrimonial de los servidores y ex servidores públicos y de los particulares que desempeñen funciones públicas a través del ejercicio de la acción de repetición de que trata el artículo 90 de la Constitución Política o del llamamiento en garantía con fines de repetición.

En igual sentido, artículo 4.º de este ordenamiento legal indica que

Es deber de las entidades públicas ejercitar la acción de repetición o el llamamiento en garantía, cuando el daño causado por el Estado haya sido consecuencia de la conducta dolosa o gravemente culposa de sus agentes. El incumplimiento de este deber constituye falta disciplinaria. El comité de conciliación de las entidades públicas que tienen el deber de conformarlo o el representante legal en aquellas que no lo tengan constituido, deberá adoptar la decisión respecto de la acción de repetición y dejar constancia expresa y justificada de las razones en que se fundamenta.

Contexto bajo el cual la Ley 2063 del 28 de noviembre de 2020⁹⁹, “Por la cual se decreta el Presupuesto de Rentas y Recursos de Capital y Ley de Apropriaciones para la vigencia fiscal del 10 de enero al 31 de diciembre de 2021”, en el artículo 65, determina que las entidades públicas obligadas a ejercer la acción de repetición contenida en el artículo 4.º de la Ley 678 de 2001 ya citada, semestralmente reportarán para lo de su competencia a la Contraloría General de la República y a la Procuraduría General de la Nación la información acerca de cada uno de los fallos judiciales pagados con dineros públicos durante el período respectivo, y anexas la correspondiente certificación del comité de conciliación, donde conste el fundamento de la decisión de

98 *Diario Oficial*, n.º 44.509, de 4 de agosto de 2001, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1665938>].

99 *Diario Oficial*, n.º 51.512, de 28 de noviembre de 2020, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/30040193>].

iniciar o no las respectivas acciones de repetición. Así mismo, establece que dentro de los dos meses siguientes a la decisión del comité de conciliación, se remitirán a los organismos de control mencionados antes, las constancias de radicación de las respectivas acciones ante el funcionario judicial competente.

Establece también la misma norma en el párrafo que lo dispuesto en este articulado tendrá efecto para todos los fallos que se hayan pagado a la entrada en vigencia de la mencionada ley y que aún no hubieran sido objeto de acción de repetición. Es importante indicar que la acción de repetición es un medio de control de carácter público, no desistible y con pretensión eminentemente resarcitoria o indemnizatoria, como se establece en el artículo 142 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo¹⁰⁰.

En aplicación de las disposiciones legales indicadas, el Contralor General de la República expidió la Resolución Reglamentaria Orgánica n.º 0042 de 25 de agosto de 2020¹⁰¹ donde el Título III hace referencia a otra información que se solicita a los sujetos de vigilancia y control fiscal de la Contraloría General de la República. Acto administrativo que fue adicionado por la Resolución Reglamentaria Orgánica n.º 0047 de 29 de abril de 2021¹⁰², en la cual se indica la información requerida sobre la acción de repetición que los representantes legales de las entidades sujetos de control fiscal deben rendir a la Contraloría General de la República sobre los fallos judiciales pagados con dineros públicos.

100 Ley 1437 de 2011, cit.

101 “Por la cual se reglamenta la rendición electrónica de la cuenta, los informes y otra información que realizan los sujetos de vigilancia y control fiscal a la Contraloría General de la República a través del Sistema de Rendición Electrónico de la Cuenta e Informes y otra información –SIRECI–”, disponible en [https://dapre.presidencia.gov.co/oci/normograma/Resolucion-0042-25-agosto-2020-Reglamenta-Rendicion-SIRECI.pdf?TSPD_101_Ro=08394a21d4ab2000dc64364b3a3a327832f85b6f3ad-d17c5ff7d2088feb95333c1f5d961730264908614881791450004984f8f9e-2d627bc5cf176e1c2850b851d0d3ee6464b31924f7e14370bff14fb8d6d-31787b69486a6a3dfbabaa3b4c277f99fc8949132f1545704948boe6bf-d880eccf7d65a05d20defa62baf427ceee].

102 “Por la cual se adiciona el capítulo IV “Información de la acción de repetición de las entidades públicas” al título III de la Resolución Orgánica 0042 del 25 de agosto de 2020”, disponible en [<https://www.contraloria.gov.co/documents/530520/551932/REG-ORG-0047-2021.pdf/f411432a-5ee0-4add-8b6a-9989fa973aa2>].

Esta información es analizada por la Contraloría General de la República en el marco de sus competencias conferidas en los artículos 267 y 268 constitucionales, modificados por el Acto Legislativo n.º 04 de 2019 y reglamentado por el Decreto 403 de 2020, lo cual puede conllevar a que los responsables de la gestión fiscal en las entidades del Estado, adelanten las acciones que correspondan para efectos de prevenir el daño antijurídico.

Es preciso advertir que las contralorías en el ámbito de sus competencias deben revisar la gestión fiscal de sus sujetos de control con miras a determinar el número y monto de demandas instauradas en su contra y llamar la atención del gestor público sobre las mismas, no obstante, no se puede definir un catálogo de políticas de prevención del daño antijurídico¹⁰³ pues no es ello del resorte de los entes de control fiscal.

En tal sentido, conviene recordar que conforme al artículo 2.2.4.3.1.2.2. del Decreto 1069 de 26 de mayo de 2015¹⁰⁴, es del resorte de los comités de conciliación actuar como sede de estudio, análisis y formulación de políticas sobre prevención del daño antijurídico y defensa de los intereses de la entidad, por lo que resulta necesario considerar que es competencia de tal instancia administrativa definir de manera puntual aquellas políticas específicas que conforme al sector y riesgo a que se vea expuesta la respectiva entidad, así como los mecanismos para su implementación, responsables y recursos requeridos, sin que competa al ente de control fiscal emitir veto o aval sobre tales aspectos.

Del mismo modo es preciso indicar que no es posible definir un único lineamiento en torno a lo que puede considerarse gestión fiscal plausible. La gestión fiscal, como concepto referido a la disposición

103 Es útil recordar que el daño antijurídico (concepto originado en la doctrina española y desarrollado por la jurisprudencia nacional) puede definirse como aquel tipo de daño que aquel que lo padece no está en la obligación de soportar, al no mediar causal de justificación para su producción. Por regla, esta será la situación usual que se traduce en un deber correlativo de indemnización y por ello mismo las pautas que se enunciarán habrán de entenderse aplicables a aquellos eventos en que exista una posible contingencia de indemnización monetaria, ya que si bien existe un amplio campo de actividades litigiosas en contra de las entidades estatales, no todas persiguen en sí un interés monetario, como es el caso de aquellas demandas que pretendan la nulidad pura y simple de un acto administrativo

104 *Diario Oficial*, n.º 49.523, de 26 de mayo de 2015, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Decretos/30019870>].

jurídica o material de los haberes y recursos estatales, constituye sin duda una herramienta importante en torno a la materialización de los fines esenciales del Estado, y por esa misma razón ha de ser lo suficientemente flexible para responder a los diferentes retos que dicha labor plantee, según el contexto específico que sea del caso atender, como sería por ejemplo, la diferencia en el alcance de la inversión estatal en tiempos de normalidad respecto de aquellos cubiertos por la declaratoria de un estado de excepción.

Aclarado lo anterior, es importante considerar que la actividad estatal se encuentra ligada de manera inescindible de la contingencia de litigios judiciales, por lo que la pretensión de una operación estatal libre de estos resulta irreal. De hecho, desde una perspectiva de aseguramiento de la calidad, las demandas en contra de las entidades estatales pueden visualizarse como alertas para los responsables de los diferentes procesos misionales o de apoyo sobre posibles fallas en la gestión pública. Tal enfoque a su vez posibilita definir las acciones de mejora que resulten necesarias para la adecuada implementación de buenas prácticas en la ejecución de los procesos y procedimientos en la entidad.

Además de la observancia de los parámetros que para la prevención del daño antijurídico adopten las entidades estatales en cumplimiento de los lineamientos que en tal sentido expida la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado, se considera oportuno en esta ocasión plantear de manera amplia algunos lineamientos que se han identificado como aspectos relevantes a considerarse en la gestión pública, tanto por su impacto en lo que a una adecuada gestión fiscal se refiere, como a sus prometedoras perspectivas en la disminución de la litigiosidad contra el Estado. Tales lineamientos no son otros que la observancia de los principios de planeación, publicidad y participación en las diferentes actividades estatales.

VI. PLANEACIÓN Y PRINCIPIO DE LEGALIDAD

El principio de planeación, si bien subyace a toda la actividad estatal, no tiene una definición uniforme y ha sido la jurisprudencia la que se ha encargado de delimitar sus características fundamentales, refiriéndolo a aquella garantía íntimamente ligada con el principio de legalidad que permite una ejecución presupuestal ordenada y diseñada en forma adecuada para el mejor cumplimiento de las finalidades estatales.

Frente al deber de planeación referido al ámbito contractual (en tanto manifestación por antonomasia de la ejecución de recursos públicos se refiere) el Consejo de Estado ha dicho:

De acuerdo con el deber de planeación, los contratos del Estado "deben siempre corresponder a negocios debidamente diseñados, pensados, conforme a las necesidades y prioridades que demanda el interés público"; en otras palabras, el ordenamiento jurídico busca que el contrato estatal no sea el producto de la improvisación ni de la mediocridad.

La ausencia de planeación ataca la esencia misma del interés general, con consecuencias gravosas y muchas veces nefastas, no solo para la realización efectiva de los objetos pactados, sino también para el patrimonio público, que en últimas es el que siempre está involucrado en todo contrato estatal. Se trata de exigirles perentoriamente a las administraciones públicas una real y efectiva racionalización y organización de sus acciones y actividades con el fin de lograr los fines propuestos por medio de los negocios estatales.

Si bien es cierto que el legislador no tipifica la planeación de manera directa en el texto de la Ley 80 de 1993, su presencia como uno de los principios rectores del contrato estatal es inevitable y se infiere: de los artículos 209, 339 y 341 constitucionales; de los numerales 6, 7 y 11 a 14 del artículo 25, del numeral 3 del artículo 26, de los numerales 1 y 2 del artículo 30, todos de la Ley 80 de 1993; y del artículo 2.º del Decreto 01 de 1984; según los cuales para el manejo de los asuntos públicos y el cumplimiento de los fines estatales, con el fin de hacer uso eficiente de los recursos y obtener un desempeño adecuado de las funciones, debe existir un estricto orden para la adopción de las decisiones que efectivamente deban materializarse a favor de los intereses comunales.

En esta perspectiva, la planeación y, en este sentido, la totalidad de sus exigencias constituyen sin lugar a dudas un precioso marco jurídico que puede catalogarse como requisito para la actividad contractual. Es decir que los pre-

supuestos establecidos por el legislador, tendientes a la racionalización, organización y coherencia de las decisiones contractuales, hacen parte de la legalidad del contrato y no pueden ser desconocidos por los operadores del derecho contractual del Estado. En otras palabras, la planeación tiene fuerza vinculante en todo lo relacionado con el contrato del Estado¹⁰⁵.

Sin que –por obvias razones– resulte adecuado citar casos puntuales, es necesario informar que en los informes de auditoría producidos por las diferentes dependencias misionales de la Contraloría General de la República, figura como hallazgo recurrente el desconocimiento del principio de planeación en diferentes actuaciones administrativas desplegadas por los sujetos de vigilancia y control de la entidad, manifestándose los efectos de tal condición en un abanico de posibilidades dentro de las que cabe resaltar precisamente el riesgo o la certeza de pérdida de recursos públicos y la contingencia de reclamaciones de diversa índole en sede judicial.

La observancia del principio de planeación se traduce en dos reglas simples que resulta útil mencionar: La primera es que, dado el vínculo que este principio observa con el de legalidad, es condición para una adecuada planeación el conocimiento detallado del marco legal que rige una actuación administrativa o un contrato, a fin de puntualizar no solo la mejor manera de ejecutar la labor operacional que sea necesaria para dar oportuno trámite al asunto que se evacua, sino para blindarlo en la medida de lo posible frente a reclamaciones judiciales o extra judiciales. Después de todo, el trasfondo necesario de cualquier demanda impetrada ante los jueces de la República es precisamente el quebrantamiento de la legalidad objetivamente considerada, aunque cualquier procedimiento administrativo por cuidadoso y garantista que sea es susceptible de ser demandado, en la medida en que a mejor se ajusten las actuaciones derivadas de este al marco constitucional y legal que le es aplicable, existirán menores posibilidades de prosperidad de la demanda.

105 CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN TERCERA. Sentencia de 24 de abril de 2013, cit.

VII. PUBLICIDAD Y TRANSPARENCIA

La segunda regla es que una adecuada planeación redundará en una mejor eficiencia del gasto público. Si bien es cierto que toda actividad humana está sujeta a un determinado grado de incertidumbre que puede traducirse en mayores costos en su realización, entre mejor diseñado se encuentre un determinado negocio o asunto, disminuye el grado de incertidumbre a que se hizo referencia y en consecuencia, disminuye la contingencia de improvisación que, como ya se dijo, por regla se traducirá en un mayor gasto. No en vano múltiples pronunciamientos proferidos por la Contraloría General de la República, en sede de control fiscal micro o de responsabilidad fiscal, hacen hincapié en la necesidad de ejecución presupuestal diligente, ordenada y ante todo, técnicamente sustentada, la cual se contrapone a aquellas inexcusables ligerezas en la ejecución del gasto que han sido origen de obras inconclusas, innecesarias o de dudosa calidad.

El principio de publicidad –recogido con amplitud en diferentes disposiciones legales– es, como puntualizó la Corte Constitucional¹⁰⁶, uno de los presupuestos de la democracia participativa y uno de los principios de la administración pública en la medida en que contribuye a asegurar la transparencia e imparcialidad de las decisiones que tomen las diferentes autoridades. En tal medida, es requisito para la garantía al debido proceso en la medida en que su preservación incide a su vez en que los administrados conozcan las actuaciones de la administración y tengan la posibilidad de defenderse, sea en sede judicial o administrativa.

Se enuncian dos variantes problemáticas que resulta necesario considerar. La primera es la atinente a la publicidad que debe surtir en torno a los diferentes actos propios de la actividad contractual estatal en los aplicativos dispuestos para ello, de modo específico, el Secop¹⁰⁷.

106 Sentencia C-016 de 23 de enero de 2013, M. P.: GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2013/C-016-13.htm>].

107 La Corte Constitucional en Sentencia C-711 de 12 de septiembre de 2012, M. P.: MAURICIO GONZÁLEZ CUERVO, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2012/C-711-12.htm>], se refirió a la materia en los siguientes términos: “El principio de publicidad de la función administrativa resulta en un alto grado pertinente a la aplicación de sistemas electrónicos de información dentro de la actividad de las autoridades públicas, en el asunto bajo análisis referida a la contratación

La omisión al deber de publicación mencionado en precedencia, impide que la ciudadanía y los participantes de cada proceso contractual puedan verificar el contenido de las diferentes actuaciones contractuales que se surtan, además de asegurar la integridad de estos frente a los expedientes físicos que llegaren a conformarse. Adicional a la dificultad de seguimiento que supone la omisión de las publicaciones que resulte obligatorio realizar, este tipo de irregularidades suponen un riesgo latente de ejercicio de acciones de control judicial por parte de diferentes estamentos que reclamen del juez protección a su derecho a conocer previamente e impugnar aquellas actuaciones y medidas que tengan la potencialidad de afectarles.

La segunda arista detectada se relaciona con los procesos de publicidad que deban surtir en aquellos casos en que una comunidad deba enterarse de los planes, proyectos o programas que causen impacto en temas de interés general, de modo que la población pueda conocer y comprender los efectos positivos, negativos, externalidades y demás.

VIII. PARTICIPACIÓN, EJERCICIO DEMOCRÁTICO DE INTERACCIÓN COMUNITARIA

El principio democrático se materializa en general en el derecho que asiste a las personas de participar en aquellos asuntos que les afecten e interesen¹⁰⁸ y supone el derecho a deliberar, intervenir o abstenerse

pública. Ello en tanto la aplicación de dicho principio permite que los ciudadanos conozcan y observen las actuaciones de la administración y estén por ende capacitados para impugnarlas, a través de los recursos y acciones correspondientes, ubicándose de esta manera en el ámbito expansivo del principio democrático participativo”.

108 La Corte Constitucional en Sentencia C-313 de 29 de mayo de 2014, M. P.: GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2014/C-313-14.htm>], puntualizó al respecto: “El principio democrático que la Carta prohija es a la vez universal y expansivo. Se dice que es universal en la medida en que compromete variados escenarios, procesos y lugares tanto públicos como privados y también porque la noción de política que lo sustenta se nutre de todo lo que vitalmente pueda interesar a la persona, a la comunidad y al Estado y sea por tanto susceptible de afectar la distribución, control y asignación del poder social. El principio democrático es expansivo pues su dinámica

de ambas acciones cuando se trate de abordar asuntos con la potencialidad de generar cambios positivos o negativos en su vida, creencias o convicciones. No implica que de manera necesaria los pareceres de la comunidad definan la suerte de los planes, programas o proyectos públicos, pero sí que estos sean considerados al momento de hacer uso de las potestades propias a la administración pública, sea como referente o finalidad.

No se trata de caer en interminables rondas informativas y deliberativas, sino en aquellas que resulten estrictamente necesarias para facilitar la adecuada comprensión del asunto y sus consecuencias por parte de la comunidad, sin que se conviertan en escollos o cortapisas para la actividad estatal la cual por esencia busca la primacía del interés general por encima del particular, por loable que este último resulte.

Los temas esbozados en este acápite, como generadores de lesión al patrimonio público, pretenden llamar la atención de los ciudadanos, servidores públicos y gestores fiscales, en cualquiera de los roles que se asuman frente al manejo de los recursos públicos, de ahí que se opte por una posición activa o pasiva frente a las situaciones descritas, que son apenas algunas de las fuentes que originan daño o pérdida a los recursos del Estado, empero, se pretende llamar la atención sobre cómo se pueden evitar y minimizar.

Ello nos lleva a reflexionar acerca del profundo miedo que invade a algunas personas respecto a si vacunarse o no frente al nuevo coronavirus, por lo que sería interesante vacunarnos contra el irrespeto a los recursos públicos, como ciudadanos o servidores públicos en todos sus actos, sean privados, oficiales, personales, que involucren el manejo, uso de recursos o las labores de control, pues administrar no solo es tomar decisiones para cumplir con un mandato otorgado popular o funcionalmente, sino que impone la obligada materialización de la vocación de servicio que lleva enquistado el cumplimiento de mandatos y postulados orientados a la satisfacción de las necesidades de la colectividad, de allí la trascendencia del capítulo siguiente en el que se plantea la importancia de los derechos y los deberes ciudadanos.

lejos de ignorar el conflicto social, lo encauza a partir del respeto y constante reivindicación de un mínimo de democracia política y social que, de conformidad con su ideario, ha de ampliarse progresivamente conquistando nuevos ámbitos y profundizando permanentemente su vigencia, lo que demanda por parte de los principales actores públicos y privados un denodado esfuerzo para su efectiva construcción.”

CAPÍTULO CUARTO

Derechos y deberes ciudadanos con los recursos públicos

Como se planteó en el capítulo precedente, amerita dedicar un espacio al tema de los derechos y sobre todo, a los deberes ciudadanos en el cuidado de los recursos públicos. La Constitución Política colombiana preceptúa que el Estado se erige dentro de un marco jurídico democrático, participativo y pluralista; que el pueblo es el titular de la soberanía y que los fines del Estado son los de servir a la comunidad, promover la prosperidad general, garantizar los principios, derechos y deberes, así como facilitar la participación, defender la independencia, integridad, convivencia y justicia. Para asegurar el cumplimiento de los deberes sociales del Estado y de los asociados, están instituidas las autoridades de la República, a quienes les corresponde proteger a todas las personas residentes en Colombia, en su vida, honra y bienes.

En ese propósito, el Estatuto Anticorrupción, dentro de los criterios orientadores, sitúa al ciudadano como principal destinatario de la gestión fiscal así: “Reconocimiento de la ciudadanía como principal destinataria de la gestión fiscal y como punto de partida y de llegada del ejercicio del control fiscal”.

Como puede apreciarse, la participación es una constante en un Estado democrático y social de derecho como el nuestro. Así, es el

legislador quien ha querido vincular a la ciudadanía al control de los recursos públicos y para ello ha ordenado la implementación de instrumentos que garanticen una participación activa de la comunidad en apoyo a la labor de vigilancia que constitucional y legalmente le corresponde a la Contraloría General de la República y a las contralorías territoriales.

El control social es invaluable y dentro del marco de las competencias y experiencias recíprocas, debe entenderse no como una colaboración al organismo de control, sino como un imperativo que busca edificar principios de transparencia y generación de valor en la administración de la res publica¹⁰⁹.

Ha señalado el máximo órgano de control constitucional, al referirse a la democracia en la Constitución Política:

La democracia en tanto eje axial del sistema jurídico colombiano así como los conceptos que usualmente se encuentran asociados a ella como "soberanía", "pueblo", "participación" y "representación" son empleados en la Constitución con varios propósitos, plenamente articulados con las implicaciones antes referidas. En efecto, tales categorías son incorporadas en la Carta Política para establecer la fundamentación del poder político ejercido por los diferentes órganos (la democracia como fuente de legitimidad), para reconocer y tutelar los derechos de participación de los individuos y la sociedad en la conformación y control del poder político e imponer deberes de respeto y protección al Estado y a los particulares (la democracia como fundamento de derechos y obligaciones) y para definir la forma en que tal poder opera democráticamente y los ámbitos en los que su aplicación puede exigirse (la democracia como expresión de reglas de funcionamiento y toma de decisiones)¹¹⁰.

109 Cosa de todos.

110 Sentencia C-150 de 8 de abril de 2015, M. P.: MAURICIO GONZÁLEZ CUERVO, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2015/C-150-15.htm>].

Una de las formas de legitimar la democracia es a través de la participación en las decisiones que afecten el diario vivir de la colectividad, por lo que no se concibe una democracia sin participación. Desde los tiempos de la antigua Grecia, la élite se reunía en el Ágora, para debatir los asuntos públicos de interés de la comunidad. Esta iniciativa de tiempos inmemoriales tiene plena aplicabilidad en épocas modernas, la participación dentro de una democracia, reconocida y fundante, debe ser un derecho activo y una responsabilidad cívica de todos los miembros de la colectividad. Esta democracia que no es otra cosa que el poder del pueblo, acorde con su definición etimológica *demos cratos*, debe estar muy ligada a la participación, en cumplimiento de derechos y deberes ciudadanos. No se puede estatizar la democracia dejando de proteger el pluralismo, pues ello supone la negación de su esencia y del Estado social de derecho, tal como está concebido en la Carta.

Reitera la Corte:

La Asamblea Nacional Constituyente, al promulgar la Constitución Política, estableció un marco jurídico "democrático y participativo". El acto constituyente de 1991 definió al Estado como "social de derecho" reconstituyéndolo bajo la forma de República "democrática, participativa y pluralista". Su carácter democrático tiene varios efectos. Entre otras cosas, implica (i) que el Pueblo es poder supremo o soberano y, en consecuencia, es el origen del poder público y por ello de él se deriva la facultad de constituir, legislar, juzgar, administrar y controlar, (ii) que el Pueblo, a través de sus representantes o directamente, crea el derecho al que se subordinan los órganos del Estado y los habitantes, (iii) que el Pueblo decide la conformación de los órganos mediante los cuales actúa el poder público, mediante actos electivos y (iv) que el Pueblo y las organizaciones a partir de las cuales se articula, intervienen en el ejercicio y control del poder público, a través de sus representantes o directamente¹¹¹.

Todo lo expuesto involucra entre otros conceptos, la democracia, la participación, el Estado social de derecho, los derechos fundamentales que constituyen el ideario axiológico que identifica el sistema

jurídico colombiano y le otorga su indiscutible carácter democrático y participativo, presente en los distintos escenarios, materias y procesos de la vida institucional y social del país, que se debe garantizar.

Desde la doctrina se ha expresado que el problema de fondo relativo a los derechos del hombre es hoy no tanto el de justificarlos, sino el de protegerlos y que se trata de un problema político y no filosófico¹¹². La política en un Estado social debe ser garante de los derechos ciudadanos y capaz de promover la igualdad y la prosperidad. La Corte Suprema, al referirse al tema de las relaciones participativas entre Estado y ciudadanía, ha expresado:

Las relaciones entre el Estado y los particulares se desenvuelven en un marco jurídico democrático y participativo como claramente aparece en el preámbulo de la Constitución y es reiterado en el título I De los principios fundamentales¹¹³.

La participación ciudadana en la gestión pública no puede considerarse como un formalismo sin fuerza coercitiva, que tan solo aparece escrita, pues es un principio fundamental, un instrumento de apoyo e interlocución con el Estado que legitima su actuar y que debe ejercerse de forma permanente a fin mantener su esencia.

Insiste la Corte Constitucional:

En un Estado social de derecho, democrático y participativo, la actuación de los ciudadanos en los ámbitos públicos no es un privilegio; hace parte integral de la forma como es concebido el poder y la manera como puede ser ejercido, lo cual la hace necesaria. Por eso, la participación ciudadana además de ser un derecho es considerada por la jurisprudencia constitucional como una responsabilidad de los miembros de la comunidad política¹¹⁴.

112 MARTÍN AGUDELO RAMÍREZ. “El debate sobre el fundamento de los derechos humanos”, *Opinión Jurídica*, vol. 3, n.º 5, 2004, pp. 125 a 154, disponible en [<https://dialnet.unirioja.es/ejemplar/408232>], p. 136.

113 Sentencia C-1338 de 4 de octubre de 2000, M. P.: CRISTINA PARDO SCHLESINGER, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2000/c-1338-00.htm>].

114 Sentencia T-596 de 1.º de agosto de 2002, M. P.: MANUEL JOSÉ CEPEDA

En ese propósito, la verificación al cumplimiento de la función administrativa es el vehículo que permite integrar de manera válida las acciones de las contralorías con las de la ciudadanía en materia de fiscalización y su fundamento normativo así lo soporta, tal y como se expone a continuación.

I. SOPORTE NORMATIVO DEL CONTROL SOCIAL

El control social es un deber y un derecho de arraigo constitucional que impone a los coasociados la necesidad de formar parte de las decisiones que involucren los intereses colectivos y así lo preceptúan los artículos 1.º, 2.º, 3.º, 103 y 270 Superior, cuyo tenor literal es el siguiente:

Artículo 1.º Colombia es un Estado social de derecho, organizado en forma de República unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales, democrática, participativa y pluralista, fundada en el respeto de la dignidad humana, en el trabajo y la solidaridad de las personas que la integran y en la prevalencia del interés general.

Artículo 2.º Son fines esenciales del Estado: servir a la comunidad, promover la prosperidad general y garantizar la efectividad de los principios, derechos y deberes consagrados en la Constitución; facilitar la participación de todos en las decisiones que los afectan y en la vida económica, política, administrativa y cultural de la Nación; defender la independencia nacional, mantener la integridad territorial y asegurar la convivencia pacífica y la vigencia de un orden justo.

Artículo 3.º La soberanía reside exclusivamente en el pueblo, del cual emana el poder público. El pueblo la ejerce en forma directa o por medio de sus representantes, en los términos que la Constitución establece.

ESPINOSA, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2002/T-596-02.htm>].

[...]

Artículo 103. Son mecanismos de participación del pueblo en ejercicio de su soberanía: el voto, el plebiscito, el referendo, la consulta popular, el cabildo abierto, la iniciativa legislativa y la revocatoria del mandato. La ley los reglamentará.

El Estado contribuirá a la organización, promoción y capacitación de las asociaciones profesionales, cívicas, sindicales, comunitarias, juveniles, benéficas o de utilidad común no gubernamentales, sin detrimento de su autonomía con el objeto de que constituyan mecanismos democráticos de representación en las diferentes instancias de participación, concertación, control y vigilancia de la gestión pública que se establezcan.

[...]

Artículo 270. La Ley organizará las formas y los sistemas de participación ciudadana que permitan vigilar la gestión pública en los diversos niveles administrativos y sobre sus resultados.

Lo expuesto de manera precedente da cuenta –como ya se estableció– que la participación ciudadana no es un simple mandato desprovisto de ejecutoriedad, sino que se convierte en un verdadero principio inspirador de la democracia. Es una fuente generadora de derechos y de obligaciones, que fija claras responsabilidades individuales y colectivas de coadyuvar la gestión de la administración como parte de la sociedad. La ley se ha ocupado también en establecer orientaciones claras dirigidas a resaltar lo imperativo de la participación de la ciudadanía y del control social a lo público.

El artículo 60 de la Ley 1757 de 6 de julio de 2015¹¹⁵, al referirse al control social a lo público, enfatiza en que se trata de un derecho y un deber de los ciudadanos de participar de manera individual o a través

115 *Diario Oficial*, n.º 49.565, de 6 de julio de 2015, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/30019924>].

de sus organizaciones, redes sociales e instituciones, en la vigilancia de la gestión pública y sus resultados. Quienes ejerzan control social podrán realizar alianzas con organizaciones no gubernamentales, fundaciones, universidades, gremios empresariales, medios de comunicación y entidades afines para fortalecer su ejercicio, darle continuidad y obtener apoyo financiero, operativo y logístico. De igual manera, podrán coordinar su labor con otras instancias de participación a fin de intercambiar experiencias y sistemas de información, definir estrategias conjuntas de actuación y constituir grupos de apoyo especializado en aspectos jurídicos, administrativos y financieros. De ahí que el control social tenga como propósito el seguimiento y la evaluación de las políticas públicas y a la gestión desarrollada por las autoridades estatales y particulares que ejerzan funciones públicas.

El Departamento Nacional de Planeación, en su calidad de administrador del Sistema de Monitoreo, Seguimiento, Control y Evaluación –SMSCE–, propiciará espacios de control social donde el ejecutor, contratista e interventor o supervisor, informan e interactúan con la sociedad civil sobre el alcance y la ejecución del proyecto de inversión, para ello, señalará los mecanismos y las metodologías a ser utilizadas en concordancia con las disposiciones y políticas vigentes.

La Ley 80 de 1993 ya citada (Estatuto General de la Contratación de la Administración Pública) en su artículo 66, destaca que todo contrato que celebren las entidades estatales estará sujeto a la vigilancia y el control ciudadano, ello impone la participación comunitaria, que se manifiesta a través de asociaciones que pueden denunciar los hechos u omisiones de los servidores públicos o de los particulares que constituyan delito, faltas o contravenciones en el marco de la ejecución contractual¹¹⁶.

Dispone la Ley 1757 de 2015 que tanto el interventor como el supervisor, deberán rendir mínimo dos informes al grupo de auditoría ciudadana¹¹⁷.

La Ley 489 de 1998 ya citada, en su capítulo viii, señala la obligación que tienen las entidades y los organismos de la administración pública de desarrollar su gestión acorde con los principios de democracia participativa y democratización de la gestión pública¹¹⁸. En

116 Artículo 66, Ley 80 de 1993, cit.

117 Artículo 72, Ley 1757 de 2015, cit.

118 Artículo 32, Ley 489 de 1998, cit., modificado por el artículo 78 de la Ley 1474 de 2011, cit.

forma recíproca, también cuando los ciudadanos decidan construir mecanismos de control social de la administración, esta tiene la obligación de brindar todo el apoyo para que dicho ejercicio se realice¹¹⁹.

Resulta importante destacar que las administraciones están en la obligación de rendir cuentas y dar a conocer a la ciudadanía los resultados de su gestión. El artículo 48 de la Ley 1757 de 2015, por la cual se dictan disposiciones en materia de promoción y protección del derecho a la participación democrática, define lo que debe entenderse por rendición de cuentas y la obligación que tienen de hacerlo las entidades de la administración pública del nivel nacional y territorial y los servidores públicos¹²⁰.

A su turno, la Ley 134 de 31 de mayo de 1994¹²¹, consagró la participación administrativa como un derecho de las personas y estableció en cabeza de las veedurías la posibilidad de ejercer control y vigilancia ciudadana a los recursos públicos. Esto lo clarifica los artículos 99 y 100 de la referida norma¹²², cuando señala que la participación en la gestión administrativa como derecho de las personas se ejercerá por los particulares y por las organizaciones civiles en los términos de la Constitución y la ley. Estas disposiciones encuentran también respaldo en la Ley 850 de 18 de noviembre de 2003¹²³, por medio de la cual se reglamentan las veedurías ciudadanas¹²⁴.

La participación ciudadana es un derecho que debe ser garantizado por las autoridades, así se desprende de la cita normativa contenida en el artículo 91 de la Ley 136 de 2 de junio de 1994¹²⁵, modificado por el artículo 29 de la Ley 1551 de 6 de julio de 2012¹²⁶, cuando dispone que los alcaldes deben facilitar la participación ciudadana en la elaboración del plan de desarrollo¹²⁷.

119 Artículo 34, Ley 489 de 1998, cit.

120 Artículo 48, Ley 1757 de 2015, cit.

121 *Diario Oficial*, n.º 41.373, de 31 de mayo de 1994, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1648559>].

122 Artículos 99 y 100, Ley 134 de 1994, cit.

123 *Diario Oficial*, n.º 45.376, de 19 de noviembre de 2003, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1669667>].

124 Artículos 4.º y 5.º Ley 850 de 2003, cit.

125 *Diario Oficial*, n.º 41.377, de 2 de junio de 1994, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1648916>].

126 *Diario Oficial*, n.º 48.483, de 6 de julio de 2012, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1683194>].

127 Artículo 91, Ley 136 de 1994, cit.

Es de importancia resaltar que para garantizar una adecuada participación los ciudadanos estos deben estar debidamente informados. En apego a este derecho, se resalta la existencia de la Ley 1712 de 2014 citada, por medio de la cual se crea la Ley de transparencia y del derecho de acceso a la información pública nacional y se dictan otras disposiciones. Bajo esta normativa, toda información en posesión, bajo control o custodia de un sujeto obligado es pública y no podrá ser reservada o limitada sino por disposición constitucional o legal, de acuerdo a la ley¹²⁸. Ello para destacar que la ciudadanía puede acceder a la información que requiera, con miras a lograr evaluar y contribuir a la gestión administrativa. De igual manera, los organismos de control deben vincular a la comunidad en el desarrollo de los planes, programas y actividades que realice la entidad fiscalizada¹²⁹.

En congruencia con la disposición anterior, dentro de su plan anual de financiación, los organismos de control y las superintendencias tendrán que establecer financiamiento de actividades para fortalecer los mecanismos de control social¹³⁰.

Destaca la Ley 1757 de 2015 ya citada, que para efecto de garantizar la participación ciudadana, los organismos de control deberán darle prioridad de forma rápida, eficiente y efectiva a las denuncias y quejas de la ciudadanía¹³¹.

En el artículo 60 del Decreto 403 de 2020 se establece la necesidad de establecer sinergias con la ciudadanía para articular la gestión de precaver que realiza la Contraloría General de la República en el control concomitante y preventivo.

Es tal el deber de participación de la comunidad que el legislador, ante los crecientes hechos de corrupción en el país, estableció los lineamientos para la conformación de la Comisión Nacional Ciudadana para la Lucha contra la Corrupción. El control social es un imperativo que busca legitimar la actividad del Estado y contribuir de manera decidida en la construcción de un país más inclusivo y desarrollado, de tal manera que no puede entenderse la participación ciudadana en materia fiscal como una potestad carente de coherencia o como

128 Artículo 2.º, Ley 1712 de 6 de marzo de 2014, *Diario Oficial*, n.º 49.084, de 6 de marzo de 2014, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1687091>].

129 Artículo 167, Ley 136 de 1994, cit.

130 Artículo 71, Ley 1757 de 2015, cit.

131 *Ibid.*, artículo 76.

un mandato sin poder coercitivo. El Acto Legislativo 04 de 2019 y las normas que lo desarrollan han puntualizado espacios de intervención que hacen que la ciudadanía se integre de manera efectiva al control de los recursos públicos. Así, pueden participar de los espacios de diálogo institucional con contratistas, gestores, interventores, supervisores, garantes, etc., con miras a ventilar y establecer los problemas relacionados con la ejecución de los grandes proyectos, en los que están comprometidos los recursos de la colectividad. Esto, al privilegiar la oportunidad que les ofrece la legislación para conformarse en colectivos, tal y como lo dispone la Ley 850 de 2003 ya citada, por medio de la cual se reglamentan las veedurías ciudadanas como mecanismos democráticos de representación de los ciudadanos o de las organizaciones sociales, para ejercer la vigilancia sobre la gestión pública.

En efecto, el artículo 1.º de la referida norma, en la definición de veeduría señala:

Se entiende por Veeduría Ciudadana el mecanismo democrático de representación que le permite a los ciudadanos o a las diferentes organizaciones comunitarias, ejercer vigilancia sobre la gestión pública, respecto a las autoridades, administrativas, políticas, judiciales, electorales, legislativas y órganos de control, así como de las entidades públicas o privadas, organizaciones no gubernamentales de carácter nacional o internacional que operen en el país, encargadas de la ejecución de un programa, proyecto, contrato o de la prestación de un servicio público.

Dicha vigilancia, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 270 de la Constitución Política y el artículo 100 de la Ley 134 de 1994, se ejercerá en aquellos ámbitos, aspectos y niveles en los que en forma total o parcial, se empleen los recursos públicos, con sujeción a lo dispuesto en la presente ley¹³².

Como puede apreciarse, la comunidad puede y debe organizarse a fin de lograr una adecuada participación en las actividades de control y verificación del manejo de los recursos públicos, logrando formas

asociativas que den cuenta de la evaluación de la gestión pública y la comprobación de los resultados. Existe una incomprensible resistencia a participar de manera activa en estos estadios de control y vigilancia por parte de la comunidad, ello puede deberse a desinformación, falta de organización y desconocimiento de los derechos y deberes que le asisten al ciudadano, en virtud del reconocimiento de una sociedad igualitaria, plural y participativa, como lo ha establecido la Carta Fundamental.

Las labores de promoción son plenamente conocidas, empero los ciudadanos deben vincularse para lograr mayor eficiencia y transparencia en el control a las finanzas del Estado. El control fiscal participativo es un derecho y un deber que deben ejercer los ciudadanos en tanto puede resultar siendo más efectivo, más proactivo, más edificante, directo y con mayor conocimiento de causa al participar de hechos y situaciones que conoce y advierte la comunidad.

II. DEBERES CIUDADANOS FRENTE AL CUIDADO DE LOS RECURSOS PÚBLICOS

Ahora nos referiremos a los deberes ciudadanos frente al cuidado de lo público, pues es común expresar que el deber del cuidado de lo público está en cabeza de los servidores públicos, que si bien representan a la ciudadanía para mantener el orden y aplicar la justicia y el derecho en nombre de todos, la calidad de colombiano y miembro de la comunidad nacional en el propósito de dignificarla y engrandecerla, como lo expresa la Constitución, implica el ejercicio de derechos y libertades y de asumir responsabilidades. En la gestión administrativa se ven comprometidos los intereses colectivos, por ello es imperiosa la necesidad de participar de manera activa en las actividades, tareas y labores que impliquen desarrollo de la gestión, orientada al cumplimiento de los cometidos y fines estatales.

Siguiendo esta lógica traeremos a colación lo expresado por GIOVANNI SATORI sobre el significado de democracia así:

La palabra significa, literalmente, poder (*kratos*) del pueblo (*demos*) [...] La palabra democracia desde siempre ha indicado una entidad política, una forma de Estado y de gobierno; y esa sigue siendo la aceptación primaria del término. Pero dado que hoy en día hablamos también de

democracia social y de democracia económica, estaría bien establecer en cada momento que queremos decir¹³³.

La cita anterior es una muestra que definir la democracia no es una tarea fácil, ya que en ella están contenidas una multiplicidad de ideas, contrario a lo que podría pensarse, pues la noción de democracia ha mutado y se ha ampliado a otros tipos como la democracia política, social o económica para mencionar algunos; sin embargo, en la modernidad cuando se piensa en democracia se la relaciona con conceptos como los de libertad, igualdad, participación etc, ya que pone al pueblo en el centro y se entiende que de él y su soberanía desprendida del poder de las mayorías, parten las decisiones que se toman y el régimen político que lo constituye.

De allí que de la idea de democracia, se imponga la necesidad de poder participar de manera libre y en condiciones de igualdad en las decisiones que puedan afectar a todo el conglomerado. Por lo que contrario a la creencia popular no es un tema solo del Estado y sus funcionarios, para el caso de los servidores públicos, sino que es una tarea de todos y cada uno de los miembros de la sociedad con capacidad de discernir, debatir, censurar y en particular, aportar al adecuado desarrollo de la gestión en prevención a las desviaciones y en garantía al cumplimiento y la satisfacción de las necesidades de las mayorías. Se ha dicho desde la doctrinaria y jurisprudencia que todo derecho lleva aparejado un deber, el cual debe ser ejercido de manera responsable.

Los derechos que surgen de la dignidad humana traen consigo impreso el deber de respetarlos y ponerlos en práctica, no como una simple inspiración creadora de derechos, sino como un verdadero axioma de vida que involucra aspectos sustanciales de convivencia y extensión en el tiempo, dentro de un orden jurídico cimentado en reglas de derecho constantes, a las que debe someterse toda la colectividad.

133 GIOVANNI SARTORI. *¿Qué es la democracia?*, Madrid, Taurus, 2012, disponible en [https://books.google.es/books?hl=es&lr=&id=UioLszhRDog-C&oi=fnd&pg=PT2&dq=definicion+democracia&ots=x_wCJ14u-g&sig=Qv4zeqjDRmucIvj8I8qbT63dQgk#v=onepage&q&f=false].

DIEGO ALEJANDRO FERNÁNDEZ PEYCHAUX en su artículo¹³⁴ sobre la correlación entre los derechos y deberes expresada por JOHN LOCKE¹³⁵

Esta correlación entre deberes y derechos está siempre presente pero, como el propio LOCKE advierte, aún siendo absoluta la obligación de ejercer un determinado derecho esta no siempre está presente. De ahí que el ejercicio de ciertos derechos no sea obligatorio, aún cuando otros siempre estén en el deber de respetarlos –e. g. el derecho a la libertad–. Pero, al mismo tiempo, la obligatoriedad permanente de ciertos deberes propios conlleva la obligatoriedad también permanente de los derechos correlacionados –e. g. el derecho a la vida al que no se puede renunciar–.

Es claro entonces que no se trata de invocar solo los derechos que cree la comunidad le deben ser reconocidos, sino también de practicar los deberes que se desprenden de los aludidos derechos. Se trata pues de entender la estrecha e inescindible relación entre el derecho y el deber que nos lleva a concluir lo imperioso del equilibrio, que hace que los dos términos estén en completa y plena armonía.

La participación ciudadana en el desarrollo y engranaje social es un derecho, pero también constituye un deber que no está a cargo solo del Estado, sino de los ciudadanos en general y en tal sentido su ejercicio es imperativo. Para enfatizar en el equilibrio que debe existir entre el derecho y el deber, se trae a colación lo expuesto por la Corte Constitucional:

La Constitución Política no sólo reconoce derechos en cabeza de las personas sino que contempla obligaciones, deberes y cargas, correlativos a aquéllos, cuyo cumplimiento se exige a los asociados como factor insustituible para la efectiva vigencia de los postulados y mandatos constitucio-

134 DIEGO ALEJANDRO FERNÁNDEZ PEYCHAUX. “El concepto de derecho en Locke”, en *Araucaria. Revista Iberoamericana de Filosofía, Política y Humanidades*, 2011, año 13, n.º 26, pp. 26 a 45, disponible en [<http://institucional.us.es/revistas/Araucaria/Año%2013%20Nº%2026%202011/El%20concepto%20de%20Derecho%20en%20Locke.pdf>].

135 Wrington, UK, 29 de agosto de 1632 - High Laver, UK, 28 de octubre de 1704.

nales y para la realización de un orden jurídico, económico y social justo, como lo preconiza la Carta desde su mismo Preámbulo. El ejercicio de los derechos y libertades reconocidos en ella implica responsabilidades. Estas y aquéllos tienen vocación de realización objetiva y entre los fines esenciales e impostergables del Estado figura el de garantizar su efectividad, lo que compromete a las ramas y órganos del poder público a propender que tales derechos y deberes salgan del plano teórico y tengan cabal realización¹³⁶.

Esto para significar, que los deberes no son estáticos y que al igual que los derechos, están llamados a constituirse en verdaderos instrumentos de democratización del poder. Participar se itera, no es un simbolismo del Estado democrático y social de derecho. Participar y aportar a la gestión es un deber y un derecho que equilibrado, debe llevar a la colectividad a lograr mayores índices de efectividad, eficiencia y economía en la gestión adelantada por el Estado, con miras a elevar el índice de bienestar de los ciudadanos.

Sobre el particular ha expresado la Corte Constitucional colombiana:

Mirada desde el punto de vista de la dogmática constitucional, la participación ciudadana es un principio fundamental que ilumina todo el actuar social y colectivo en el Estado social de derecho y que, en relación con el régimen constitucional anterior, persigue un incremento histórico cuantitativo y cualitativo de las oportunidades de los ciudadanos de tomar parte en los asuntos que comprometen los intereses generales. Por ello mismo, mirada desde el punto de vista del ciudadano, la participación democrática es un derecho-deber, toda vez que le concede la facultad y a la vez la responsabilidad de hacerse presente en la dinámica social que involucra intereses colectivos. Esa facultad no se circunscribe a los procesos propiamente políticos, y su ejercicio debe estar adecuadamente garantizado, pues así lo exigen las mismas normas superiores.

136 Sentencia C-657 de 3 de diciembre de 1997, M. P.: JOSÉ GREGORIO HERNÁNDEZ GALINDO, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1997/c-657-97.htm>].

Así, el *derecho de participación ciudadana* emana del mandato democrático y participativo que, como principio fundamental del Estado, consagra la Constitución¹³⁷ (resaltado fuera del texto).

Los deberes de las personas y del ciudadano, se preceptúan en el artículo 95 de la Carta Magna, así:

Artículo 95. La calidad de colombiano enaltece a todos los miembros de la comunidad nacional. Todos están en el deber de engrandecerla y dignificarla. El ejercicio de los derechos y libertades reconocidos en esta Constitución implica responsabilidades. Toda persona está obligada a cumplir la Constitución y las leyes.

Son deberes de la persona y el ciudadano los siguientes: // Respetar los derechos ajenos y no abusar de los propios. // Obrar conforme al principio de solidaridad social, respondiendo con acciones humanitarias ante situaciones que pongan en peligro la vida o la salud de las personas. // Respetar y apoyar a las autoridades democráticas legítimamente constituidas para mantener la independencia y la integridad nacionales. // Defender y difundir los derechos humanos como fundamento de la convivencia pacífica. // Participar en la vida política, cívica y comunitaria del país. // Propender al logro y mantenimiento de la paz. // Colaborar para el buen funcionamiento de la administración de la justicia. // Proteger los recursos culturales y naturales del país y velar por la conservación de un ambiente sano. // Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad.

Algunos casos notorios de pérdida de recursos públicos, o de incorrecta utilización de los mismos, sin hacer mayor análisis del por qué la ciudadanía en algunos eventos no utiliza los bienes y servicios que el Estado pone a su disposición, se evidencian en la mala utilización de bienes entregados como plantas de tratamiento de agua potable; el no

conectarse a servicios públicos cuyas acometidas están dispuestas para la comunidad; las conexiones ilegales; la falta de cuidado de zonas verdes; ocupación, explotación, daños y vandalización del espacio público; hacerse acreedor de beneficios a los que no se tiene derecho; evadir el pago del pasaje del transporte público, son algunos ejemplos que demuestran el incumplimiento a los deberes en el cuidado de lo público.

Como puede advertirse y tal como lo hemos destacado en párrafos precedentes, los ciudadanos tienen además de derechos, deberes a cuyo imperio deben someterse. Todos los deberes son de gran importancia en el engranaje social y político del país, empero, nos referiremos puntualmente a tres de esos deberes que encuadran de manera precisa en el tema que nos ocupa y que aluden a la participación como contribución a una mejor forma de Gobierno y de respeto por los derechos y las necesidades de la comunidad.

A. Respetar los derechos ajenos y no abusar de los propios

Este deber que tiene una profunda relación con el principio de solidaridad, entendido como un valor personal que supone la capacidad que tienen los miembros que pertenecen a una comunidad de actuar como un todo. Esto se produce porque los miembros comparten intereses y necesidades entre sí, gracias a los lazos sociales que les unen, adquiere trascendencia cuando se trata de participar en los asuntos de competencia o interés colectivo.

El respeto por el derecho del otro supone el situarse en su lugar en un plano de igualdad que le permita entender que su derecho va hasta donde empieza el de la otra persona. Este reconocimiento, sienta las bases de una convivencia pacífica. A este respecto, uno de los imperativos categóricos de IMMANUEL KANT¹³⁸ preceptúa: “Obra de tal modo que uses la humanidad, tanto en tu persona como en la persona de cualquier otro, siempre como un fin al mismo tiempo y nunca solamente como un medio”¹³⁹. Fuerza concluir entonces que el respeto es la base de una coexistencia armónica y participativa, siendo este un deber que impone una responsabilidad para consigo y para con los demás.

138 Königsberg, 12 de febrero de 1724 - 12 de febrero de 1804.

139 *Fundamentación de la metafísica de las costumbres*, 11.ª ed., estudio introductorio y análisis de FRANCISCO LARROYO, México D. F., Porrúa, 1998, p. 44.

B. Defender y difundir los derechos humanos como fundamento de la convivencia pacífica

La defensa y difusión de los derechos humanos es un deber que encuentra su fuente en la necesidad de garantizar la vida y armonía con el entorno. Los derechos humanos que, como sabemos, son los derechos de la persona por el simple hecho de existir, convergen de manera significativa en el desarrollo de una democracia, pluralista y participativa. La Constitución de Colombia es enfática en señalar los derechos en general y los fundamentales en el Título II, artículos del 11 al 41 entre otros, además del 16 al 30 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos¹⁴⁰. El Estado de derecho da cuenta de la importancia de garantizar derechos y establecer deberes, empero existen mecanismos de protección y de coerción cuando alguno de ellos se vea vulnerado. La doctrina ha señalado:

La convicción de que los individuos deben ser libres para llevar su "propia" vida dentro de la ley, explica el intento generalizado de convertir el respeto de los derechos humanos en la piedra de toque de la legitimidad política en todo el mundo¹⁴¹.

Así pues, los derechos humanos en una democracia incluyente y participativa son la fuente que legitima el poder y genera confianza en los coasociados.

C. Participar en la vida política, cívica y comunitaria del país

Como lo hemos destacado, la participación debe estar ligada al ejercicio de los derechos y al cumplimiento de los deberes. Los artículos 40 y 103 Superior, además del Preámbulo, en el artículo 2.º ya mencionado, dan cuenta del derecho que le asiste a todo ciudadano de

140 NACIONES UNIDAS. Declaración Universal de Derechos del Hombre, proclamada por la Asamblea General de las Naciones Unidas en París, el 10 de diciembre de 1948 en su Resolución 217 A (III), disponible en [<https://documents-dds-ny.un.org/doc/RESOLUTION/GEN/NR0/046/82/PDF/NR004682.pdf?OpenElement>].

141 LARRY SIEDENTOP. *La democracia en Europa*, ANTONIO RESINES R. y HERMINIA BEBÍA VILLALBA (trads.), Madrid, Siglo XXI, 2001, p. 221.

participar en la conformación, el ejercicio y control del poder político. La Corte Constitucional al tenor manifiesta:

En un Estado social de derecho, democrático y participativo, la actuación de los ciudadanos en los ámbitos públicos no es un privilegio; hace parte integral de la forma como es concebido el poder y la manera como puede ser ejercido, lo cual la hace necesaria. Por eso, la participación ciudadana además de ser un derecho es considerada por la jurisprudencia constitucional como una responsabilidad de los miembros de la comunidad política¹⁴².

Se insiste en que la participación no es retórica, es derecho puro y deber del ciudadano que al aplicarse blindada al ejecutor de mayores razones para realizar su labor de la mejor manera. Es una obligación del Estado efectivizarla, en ese sentido se ha pronunciado la Corte Constitucional así:

En procura de la materialización del derecho a participar en las decisiones que afectan o puedan llegar a afectar los legítimos intereses y derechos de los habitantes del país, le corresponde a las entidades estatales suministrarle a las personas oportunamente toda la información que no goce de reserva constitucional o legal; advirtiéndole sí, que esta información oficial debe ser completa, consistente, coherente, verificable, comparable, contextualizada, diáfana y siempre oportuna. Desde luego que el derecho a la información así servido se convierte en poderoso instrumento de reflexión-acción tanto individual como colectiva, en el entendido de que las autoridades estatales, a más de esa información, deben asumir la promoción, creación y fomento de las condiciones idóneas a la discusión pública de los temas pertinentes; recordando a la vez que la participación ciudadana en esos ámbitos de discusión constructiva supone el recíproco respeto de los criterios expuestos por los interlocutores institucionales y privados, pero no pasivamente, sino reedificando mutuamente sobre la compren-

sión de lo ya examinado y depurado de manera concertada, a tiempo que la diferencia y pluralidad de opiniones actualizan su poder constructivo en el suceso democrático¹⁴³.

La Carta Iberoamericana de Participación Ciudadana en la Gestión Pública, estima que la gestión pública es buena si cumple con parámetros de impacto positivo sobre el desarrollo social y la calidad de vida de las personas, y que la democracia garantiza el logro de niveles de excelencia en su desempeño y resultados.

Es así como surge como paradigma social la búsqueda de una democracia plena, que se soporte, entre otros, en los derechos de información, participación, asociación y expresión sobre lo público, esto es, en el derecho genérico de las personas a participar colectiva e individualmente en la gestión pública, lo que se puede denominar como el "derecho de participación ciudadana en la gestión pública"¹⁴⁴.

III. EL RETORNO DEL CONTROL FISCAL, UN VALOR PÚBLICO PARA LOS CIUDADANOS

La palabra *retorno* se refiere a regreso al punto de partida, a restituir, devolver a su estado primigenio y, en el caso que nos ocupa, el control fiscal se dirige al cumplimiento de los fines del Estado principio y razón de ser que se orienta a los intereses del constituyente primario. La participación concita un derecho, pero también un deber que es irrenunciable. La verdadera democracia se ve expresada en el deber de participación, esa sí es un verdadero aporte a la gestión de la ad-

143 Sentencia C-891 de 22 de octubre de 2002, M. P.: JAIME ARAUJO RENTERÍA, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2002/C-891-02.htm>].

144 CENTRO LATINOAMERICANO DE ADMINISTRACIÓN PARA EL DESARROLLO. "Carta Iberoamericana de Participación Ciudadana en la Gestión Pública", aprobada por la XI CONFERENCIA IBEROAMERICANA DE MINISTROS DE ADMINISTRACIÓN PÚBLICA Y REFORMA DEL ESTADO, Lisboa, Portugal, 25 y 26 de junio de 2009, disponible en [<https://clad.org/wp-content/uploads/2020/07/Carta-Iberoamericana-de-Participacion-06-2009.pdf>].

ministración, es una manera directa de vincularse en los asuntos de la colectividad que tiene su fundamento en el interés general. Esta participación es la que se requiere en el plano fiscal, en el manejo de los recursos públicos, en la hacienda o en el tesoro que le pertenece a toda la colectividad. No podemos esperar a que sean otros los que dirijan y determinen nuestro destino y el de nuestros hijos en materia fiscal, política y social, debemos, en estricto apego al pacto social del que habla JEAN-JAQUES ROUSSEAU¹⁴⁵ intervenir de manera decidida en las resultas del proceso organizacional que ha diseñado el Estado, con miras a lograr sus fines y cometidos.

Todos somos responsables de preservar los recursos públicos, cuidar, vigilar su entorno, participar y denunciar son algunas de las formas como se ejerce el control social, de allí la importancia de formar a los ciudadanos en control fiscal frente a sus derechos pero también a sus deberes, y sensibilizar a la sociedad en que el resarcimiento del daño al Estado no es el único resultado de la vigilancia a la gestión fiscal, pues el valor agregado se materializa en el mejoramiento, responsabilidad de los servidores públicos y de los ciudadanos representados por ellos bajo principios de la función administrativa pública¹⁴⁶.

145 Ginebra, 28 de junio de 1712 - Emenonville, Francia, 2 de julio de 1778.

146 La función administrativa está al servicio de los intereses generales y se desarrolla con fundamento en los principios de igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad, mediante la descentralización, la delegación y la desconcentración de funciones. Las autoridades administrativas deben coordinar sus actuaciones para el adecuado cumplimiento de los fines del Estado. La administración pública, en todos sus órdenes, tendrá un control interno que se ejercerá en los términos que señale la ley.

CAPÍTULO QUINTO

Beneficios del control fiscal

En primer término definamos qué se entiende por beneficio. Según la Real Academia de la Lengua, proviene del latín *beneficius*, que es el bien que se hace o recibe, la utilidad o provecho obtenido o la ganancia económica, moral o espiritual¹⁴⁷. En este orden, un beneficio está relacionado con la utilidad, con la ventaja, con el aporte, con lo positivo que se logra de la actuación o intervención. Para el caso que nos ocupa y luego de haber planteado que el control es una forma de prevenir desviaciones, los beneficios del control fiscal están relacionados en forma directa con la contribución a la mejora del ente de control hacia el sujeto fiscalizado y que impacta en su mejor desempeño.

Resulta innegable que la actividad de control fiscal ha reportado innumerables beneficios a la administración pública, empero no siempre han sido reconocidos, de tal manera que abordaremos en este capítulo los beneficios tangibles cuyas fuentes se hallan claramente definidas en normas que los caracterizan, clasifican y determinan como herramientas de cálculo, seguimiento, reporte para luego podamos describir algunos beneficios intangibles e incalculables.

La Corte Constitucional en la Sentencia C-167 de 1995 ya citada, al referirse a las bases o fuentes del control fiscal señaló:

Con la promulgación de la Carta Política de 1991, la función pública del control fiscal adquiere una nueva dimensión en la medida en que la actividad dentro de la filosofía del nuevo Estado social de derecho en general y especialmente dirigida a la aplicación de los principios de eficacia económica, equidad y valoración de los costos ambientales.

Significa lo anterior que el control fiscal no puede aplicarse de manera desarticulada y sin un claro propósito, sino que debe responder a una adecuada planeación que involucre criterios de calidad fundados en principios que garanticen un apropiado ejercicio fiscalizador y el retorno a la ciudadanía de beneficios en términos cualitativos y cuantitativos. Los beneficios del control fiscal corresponden a las acciones de los organismos de control fiscal tendientes a que el gestor fiscal, una vez trasladada una observación o un hallazgo, adelante las actuaciones de su competencia y en tal sentido, se evite la pérdida o se recuperen recursos públicos.

Las entidades internacionales de fiscalización¹⁴⁸ han desarrollado metodologías para demostrar que los beneficios que se logran con el control fiscal producto de las observaciones y los hallazgos formulados a los sujetos de control y asuntos auditados, deben ser mayores que los costos de los recursos utilizados, factores que se relacionan por medio de la relación beneficio/costo, resultado que debe ser mayor a uno para así demostrar que el control fiscal genera valor agregado.

Los beneficios del control fiscal fueron definidos en la Guía de Auditoría Territorial como

... la forma de medir el impacto del proceso auditor que desarrolla la Contraloría Territorial. Por lo tanto, es necesario

148 General Accountability Office de Estados Unidos de América. National Audit Office del Reino Unido, según documento de la CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA, OFICINA DE PLANEACIÓN. “Criterios para la determinación y valoración de los beneficios del control fiscal en la Contraloría General de la República”, Bogotá, CRG, 2018, disponible en [<https://www.contraloria.gov.co/documents/20181/1211684/Beneficios+del+control+fiscal+24-08-2018.pdf/071127c5-0739-4c40-a586-97d0818dcc1e>].

cuantificar o cualificar el valor agregado generado por su ejercicio. Los beneficios se derivan de los pronunciamientos, observaciones, hallazgos o planes de mejoramiento¹⁴⁹.

Guía de auditoría que fue expedida en el marco del Sistema de Control Fiscal –SINACOF–, bajo la coordinación de la Contraloría General de República, en el marco de las normas internacionales de auditoría ISSAI (versión 2.1), donde se definen el marco regulatorio de las auditorías 1. Financiera y de Gestión; 2. de Desempeño; y 3. de Cumplimiento, en las entidades del orden territorial. Para establecer la relación beneficio/costo se tiene que estimar el valor monetario de los factores intervinientes, cuantificación que en muchos casos no es fácil de realizar debido a que se trata de factores cualitativos que en muchas ocasiones dificultan establecer dicha relación.

Fue en 2011, con la expedición del Estatuto Anticorrupción, Ley 1474: “Por la cual se dictan normas orientadas a fortalecer los mecanismos de prevención, investigación y sanción de actos de corrupción y la efectividad del control de la gestión pública”, en el Capítulo viii “Medidas para la eficiencia y eficacia del control fiscal en la lucha contra la corrupción y para el fortalecimiento del ejercicio de la función de control fiscal”, en el artículo 127, que el legislador quiso darle a la Auditoría General de la República, organismo de control sobre la Contraloría General de la República y contralorías territoriales, la función de constatar la medición de los beneficios del control por parte de las contralorías.

La norma en cita al tenor expresa:

Artículo 127. Verificación de los beneficios del control fiscal. La Auditoría General de la República constatará la medición efectuada por las contralorías de los beneficios generados por el ejercicio de su función, para lo cual tendrá en cuenta que se trate de acciones evidenciadas debidamente comprobadas, que correspondan al seguimiento de acciones establecidas en planes de mejoramiento o que sean producto de observaciones, hallazgos, pronuncia-

149 CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA. “Guía de auditoría en el marco de las normas ISSAI”, Bogotá, Contraloría General de la República, Contraloría General de la República, 2017, disponibles en [<https://www.contraloria.gov.co/web/guest/guia-de-auditoria-en-el-marco-de-normas-issai>].

mientos o advertencias efectuados por la Contraloría, que sean cuantificables o cualificables y que exista una relación directa entre la acción de mejoramiento y el beneficio¹⁵⁰.

Resulta claro que para el Poder Legislativo, la actividad desarrollada por los entes de control fiscal deben derivar beneficios y aportes que repercutan en forma directa y efectiva en el quehacer administrativo y quiso establecer la relación costo/beneficio de la actividad de control sustentados también en los planes de mejoramiento, observaciones, hallazgos, pronunciamientos y advertencias que sean cuantificables o cualificables y que guarden una relación estrecha e inescindible con el mejoramiento de la gestión.

La Corte Constitucional plantea la naturaleza del proceso de responsabilidad fiscal y lo diferencia del proceso judicial en cuanto a su finalidad, en tanto este busca resolver conflictos de orden jurídico, así como la defensa de la supremacía constitucional o del principio de legalidad, aquél tiene como objetivo cumplir la función administrativa en beneficio del interés general. Al tenor expresa:

Esta dualidad de fines hace que el procedimiento administrativo sea, en general, más ágil, rápido y flexible que el judicial, habida cuenta de la necesaria intervención de la Administración en diversas esferas de la vida social que requieren de una eficaz y oportuna prestación de la función pública. No obstante, paralelamente a esta finalidad particular que persigue cada uno de los procedimientos, ambos deben estructurarse como un sistema de garantías de los derechos de los administrados, particularmente de las garantías que conforman el debido proceso [...] El proceso de responsabilidad fiscal está regulado en la Ley 610 de 2000 y las leyes que la modifican o complementan, como es el caso de la Ley 1474 de 2011¹⁵¹.

La doctrina señala que el control fiscal es ambivalente en el buen sentido del término: es extrínseco en la medida en que pretenden lograr

150 Artículo 127, Ley 1474 de 2011, cit.

151 Sentencia C-083 de 24 de febrero de 2015, M. P.: GLORIA STELLA ORTIZ DELGADO, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2015/C-083-15.htm>].

resultados deseados en forma eficiente –vale decir, gestión eficiente–, y desde el punto de vista intrínseco, el control fiscal implica crear las condiciones para que se den relaciones eficaces, esto implica mejorar las estructuras organizacionales de las instituciones del Estado, vale decir, la organización efectiva¹⁵².

La moderna concepción del Estado social de derecho que pregona nuestra Carta, tiene una novedosa forma de entender el poder y sus relaciones con las otras fuentes. Así, declara que aunque existe una división y separación de los poderes públicos, ellos deben actuar de manera armónica para lograr el cumplimiento de los fines y cometidos esenciales del Estado¹⁵³. Es claro que los poderes no son independientes en el sentido amplio de la palabra, forman una unidad, pero desde el marco de sus propias competencias, actúan de forma separada pero mancomunada para lograr la finalidad última del Estado, cual es el bienestar y la prosperidad de los asociados.

En este sentido, se debe resaltar que la actividad administrativa debe edificarse sobre adecuadas prácticas de gestión que lleven consigo la irrefutable necesidad de cuidar y proteger lo público. El Estado avanza en ese sentido y crea herramientas de coordinación y armonización consecuentes con las necesidades o apremios de la ciudadanía, es así como a través del Acto Legislativo n.º 4 de 2019 y el Decreto Ley 403 de 2020 se pretende mayor transparencia, oportunidad y contundencia en el ejercicio de la vigilancia y el control fiscal que impacte en el mejoramiento de la gestión pública cuyos resultados sean visibles en la prestación de los servicios y la calidad de vida de los coasociados.

Como tema central, principio y conclusión de este estudio se reitera que la contribución al mejoramiento de la gestión pública es la esencia de la vigilancia y el control fiscal; no puede ser otro desde nuestra perspectiva, de modo que la orientación desde el diseño del plan estratégico resulta del análisis de resultados, insumos, cifras que conllevan a materializar a través de los negocios o procesos misionales el ejercicio que resulta de la evaluación y medición de los objetivos y metas así como del impacto de la inversión pública. De allí se insiste en que las contralorías deben propender por cumplir un rol de in-

152 GERMÁN BULA ESCOBA. *La construcción de un nuevo discurso del control. Reflexiones sobre los elementos del proceso de cambio y fortalecimiento institucional 1995-1998*, Bogotá, Contraloría General de la República, 1998, pp. 89 y ss.

153 Artículo 113 Constitución Política de Colombia, cit.

tegración y beneficio a la administración, en desarrollo de su objeto misional, que debe aportar retornos.

Es transparente que dentro de las actividades que realiza la Contraloría General de la República y las contralorías territoriales, se destaca el proceso auditor que caracterizado por adelantar auditorías a la gestión de la administración puede evaluar en tiempo real el cumplimiento de los objetivos y las metas planeadas así como el nivel de satisfacción en los resultados.

La Contraloría General de la República recogió los principios, fundamentos y aspectos generales para las auditorías y guías de auditoría financiera, de desempeño, de cumplimiento y de auditoría territorial, en el marco de las Normas Internacionales de Auditoría para Entidades Fiscalizadoras Superiores –ISSAI–, dentro de los principios y conceptos generales se incluyen, entre otros, los “beneficios del control fiscal”, procedimiento que más adelante abordaremos, por tratarse de una guía adoptada por el máximo organismo de control fiscal en Colombia¹⁵⁴ y a través del documento de principios, fundamentos y aspectos generales para las auditorías¹⁵⁵, que en su numeral 1.14.10, define el beneficio de control fiscal

... como una forma de medir el impacto del proceso auditor que desarrolla la Contraloría General de la República y por lo tanto en todos los tipos de auditoría, se deberá cuantificar o cualificar el valor agregado generado por el ejercicio del control fiscal, bien se trate de acciones evidenciadas, que correspondan al seguimiento de acciones establecidas en los planes de mejoramiento o que sean producto de observaciones, hallazgos o pronunciamientos efectuados por la cgr; a su vez que exista una relación directa entre la acción de mejoramiento y el beneficio¹⁵⁶.

154 CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA. “Criterios para la determinación y valoración de los beneficios del control fiscal en la Contraloría General de la República”, cit.

155 Adoptado mediante Resolución Reglamentaria Orgánica REG-ORG-0012 de 24 de marzo de 2017, *Diario Oficial*, n.º 50.188, de 27 de marzo de 2017, disponible en [https://normograma.info/men/docs/pdf/resolucion_contraloria_reg0012_2017.pdf].

156 Ídem.

Dichos beneficios se materializan en términos de ahorros, recuperaciones, compensaciones, mitigaciones y otras formas de mejoramiento. Emerge palmario entonces como ya ha quedado establecido antes que estos beneficios, para que sean susceptibles de medición, deben estar soportados en acciones verificables, tener relación directa entre la acción del organismo de control y el producto de la acción correctiva preventiva o de mejora realizada por el sujeto de control, corresponder a resultados de auditorías, observaciones, advertencias, hallazgos o pronunciamientos del ente de control y ser cuantificables o cualificables¹⁵⁷.

La doctrina reconoce dos tipos de beneficios del control fiscal: uno de orden directo que se enmarca en ahorros y recuperaciones de recursos y que alude sobre todo a los procesos de responsabilidad fiscal en donde se determina la responsabilidad y se logra el resarcimiento del perjuicio, y otro de índole indirecto, que se dice de largo plazo, e impacta en la organización, cultural o socialmente, cuya demostración no es tarea fácil pero no por ello inexistente.

I. CARACTERÍSTICAS DE LOS BENEFICIOS DEL CONTROL

Acorde con lo establecido en el artículo 127 del Estatuto Anticorrupción, los beneficios del control, cuya fuente esté contenida en hallazgos, pronunciamientos, advertencias, observaciones y planes de mejoramiento, deben responder a unas características especiales así:

A. Soportados en acciones verificables

Resulta diáfano entender que el legislador, para reconocer el beneficio que deja el control fiscal, debía establecer unas condiciones o características que permitieran su verificación. No se trata pues de señalar cualquier acción o actividad fiscal como fuente de beneficio. La norma es clara y no admite interpretaciones. Las acciones susceptibles de admisión como beneficio deben tener la particularidad de poder ser verificables, significa ello, que si no cuentan con una fuente de demostración, no tienen la entidad suficiente para ser declarados como tales.

Esto, adquiere importancia en la medida en que no toda actuación fiscal tiene la virtud de producir en el sujeto auditado la posibilidad de corregir, cambiar o replantear una situación potencial o real de riesgo de pérdida o inadecuada inversión de recursos.

B. Deben tener relación directa entre la acción del organismo de control y el beneficio producto de la acción correctiva preventiva o de mejora realizada por el sujeto de control

Este es otro aspecto que debe tenerse en cuenta en la valoración de una acción fiscal como beneficio de control. La relación o nexo de conexidad entre el accionar fiscal y el beneficio debe ser inescindible. El vínculo lazo o ligamen deben ser perpetuos, ello para significar que si la mejora, no proviene de la acción de la Contraloría, tampoco tendría entidad suficiente para ser catalogado como un aporte resultado del control fiscal. Dicho en otras palabras, la relación causal debe ser tan estrecha que no permita un asomo de duda entre el beneficio que se obtiene y lo planteado por la Contraloría. Para muchas administraciones resulta difícil aceptar que las valoraciones del organismo de control fiscal, pueden representar un llamado a la reevaluación de las decisiones, sin que se considere una intromisión indebida en los asuntos del sujeto.

La intervención de los organismos de control como se ha abundado, debe estar dirigida a brindar un valor agregado a la gestión que ha sido encomendada al gestor fiscal y no deben existir temores en la evaluación objetiva de las consideraciones y ponderaciones que dentro de su ejercicio realicen las contralorías a fin de contribuir al eficiente desempeño de la administración.

De allí la imperiosa necesidad de los entes fiscales de acopiar herramientas de tecnologías e implementar metodologías que les permitan obtener mejores resultados en sus prácticas de auditoría y contribuir de manera eficaz al mejoramiento de la calidad con que se prestan los servicios en la administración pública.

C. Deben corresponder a acciones producto de auditorías, observaciones, advertencias, hallazgos o pronunciamientos del ente de control

Tal como se señaló en párrafos precedentes, los beneficios a considerarse dentro del ejercicio auditor deben ser producto de auditorías, observaciones, advertencias, hallazgos o pronunciamientos, como lo dispone el artículo 127 del Estatuto Anticorrupción.

Impone ello la necesidad de determinar el estadio dentro del cual se dio la acción fiscal que prescribió el beneficio, aquí no hay que hacer disquisición especial alguna, simplemente se establece si la acción provino de alguna de las figuras que han sido mencionadas y que están dentro de la órbita de acción de la entidad de control fiscal.

Conocido es que las contralorías en ejercicio del mandato constitucional, legal o reglamentario que las anima, pueden adelantar procesos auditores, determinar observaciones, generar advertencias (solo el Contralor General), estructurar hallazgos y efectuar pronunciamientos, sin embargo, existen acciones por igual efectivas que no se enmarcan dentro de estos postulados y que agregan valor a la función pública de vigilancia y control fiscal.

D. Deben ser cuantificables o cualificables

La cuantificación alude al hecho que sean susceptibles de tener un valor, que se puedan medir en una unidad de peso, longitud, tiempo, etc. Es decir, que puedan ser medidas por algún instrumento creado por el hombre. Para el caso que nos ocupa, significa que el beneficio tenga un valor que se pueda comprobar.

Existen situaciones en las cuales se genera un valor agregado a un determinado acto, pero el mismo no puede ser cuantificado por ser indeterminado o por presentar dificultad en su medición. Lo que resulta cierto es que acorde con la norma establecida para el efecto, los beneficios del control fiscal deben tener la particularidad de poderse cuantificar y de allí la posición de los aportes invaluable que son incalculables e incuantificables.

La cualificación hace referencia a las calidades, cualidades o características y se refiere a la posibilidad de establecer la calidad de la acción que produjo el beneficio, por ejemplo, un hallazgo donde se establece que se afecta el medio ambiente por acciones concretas que pueden generar por parte de la administración una acción de mejora,

que traen beneficios a la comunidad en general y que se cualifican como una acción social, no obstante, no sean posibles de cuantificarse.

II. FUENTES DE LOS BENEFICIOS DEL CONTROL FISCAL

Las fuentes a partir de las cuales se determinan los beneficios del control fiscal que se encuentran reglamentadas son las que a continuación pasamos a analizar.

A. Planes de mejoramiento

El plan de mejoramiento es una herramienta de mejora que permite de manera organizada, planeada y sistemática establecer las acciones que permiten corregir y optimizar acciones en procura de una adecuada gestión, al determinar tiempos y recursos.

Los planes de mejoramiento son la principal fuente para la identificación de los beneficios del control fiscal. En ellos se establecen acciones correctivas y de mejora que permiten minimizar los riesgos en el manejo de los recursos puestos en administración al gestor fiscal y son el resultado sobre todo de las auditorías en sus diferentes modalidades. El plan de mejoramiento es una herramienta de mejora que permite de manera organizada, planeada y sistemática establecer las acciones que permiten corregir y optimizar acciones en procura de una adecuada gestión, determinando tiempos y recursos.

Los planes de mejoramiento son la principal fuente para la identificación de los beneficios del control fiscal. En ellos se establecen acciones correctivas y de mejora que permiten minimizar los riesgos en el manejo de los recursos puestos en administración al gestor fiscal y sobre todo, son el resultado de las auditorías en sus diferentes modalidades, constituyen una invaluable utilidad en el desarrollo de políticas y planes de corto y largo plazo y deben tener el poder de mostrar al administrador en qué medida se cumplen los objetivos y se obtienen los resultados antes planeados en los proyectos y programas adoptados.

B. Hallazgos

El hallazgo es un hecho relevante que se constituye en un resultado determinante en la evaluación de un asunto en particular al comparar la condición (situación detectada) con el criterio (deber ser). Del

mimso modo, es una situación determinada al aplicar pruebas de auditoría que se complementará al establecer sus causas y efectos¹⁵⁸. Los hallazgos son hechos o situaciones que presentan importancia por la forma en que impactan el desempeño de la organización, pueden ser positivos o negativos y por lo general son el resultado de las auditorías en sus distintas modalidades.

Se define como *auditoría* el proceso sistemático que mide y evalúa, acorde con las normas de auditoría generalmente aceptadas vigentes, los resultados de la gestión fiscal en términos de prestación de servicios o provisión de bienes públicos para el cumplimiento de los fines esenciales del Estado para fundamentar sus opiniones y conceptos¹⁵⁹.

En efecto, producto de las auditorías se puede establecer de manera cierta y en un tiempo record las desviaciones o los riesgos potenciales de pérdida de recursos que entraña una actuación o gestión administrativa, determinando sus causas y las correcciones que se ven plasmadas en los planes de mejoramiento.

Según la definición de la norma iso 19.011, la auditoría es un

proceso sistemático, independiente y documentado, para obtener evidencias objetivas (3.8) y evaluarlas de manera objetiva con el fin de determinar el grado en el que se cumplen los criterios de auditoria (3.7)¹⁶⁰.

Las auditorías deben responder a seis principios que en seguida pasamos a detallar: 1. *Integridad*: Considera las características relevantes de todo el equipo y también las de cada uno de sus miembros, por ejemplo, honestidad, responsabilidad, dedicación, imparcialidad y equilibrio; 2. *Presentación imparcial*: Destaca la importancia de presentar las conclusiones de auditoría de manera que se ajusten a la realidad y resulten objetivas, de allí la necesidad de registrar posibles

158 CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA. “Guía de auditoría en el marco de las normas ISSAI”, cit.

159 Ídem.

160 Secretaría Central de ISO en Ginebra, como traducción oficial en español avalada por el Translation Management Group, que ha certificado la conformidad en relación con las versiones inglesa y francesa. Norma internacional ISO 19011- Cecep. Traducción oficial, Directriz para la auditoría de los sistemas de gestión, 3.ª ed., 2018, disponible en [<https://www.cecep.edu.co/documentos/calidad/norma-iso-19011-2018.pdf>].

diferencias de opinión entre los auditores; 3. *Debido cuidado profesional*: Se refiere a la responsabilidad y el profesionalismo que debe caracterizar a los auditores; 4. *Confidencialidad*: Tiene que ver con la discreción de los auditores frente a la información a que tienen acceso, la que debe salvaguardarse y utilizarse de forma adecuada; 5. *Independencia*: Este principio se manifiesta en la imparcialidad y objetividad que debe imperar en las conclusiones de auditoría; 6. *Enfoque basado en evidencia*: Solo con pruebas esenciales verificables y comprobables desde el mismo momento en que se obtienen, se puede demostrar un hecho; y 7. *Enfoque basado en riesgos*: Influye en la planificación, la realización y la presentación de informes de auditoría para asegurar que se traten los temas importantes y se alcancen los objetivos del programa¹⁶¹.

Todos los hallazgos determinados por las contralorías son administrativos, pueden tener incidencias fiscales, penales, disciplinarias o de otra índole y corresponden a todas aquellas situaciones que hacen ineficaz, ineficiente, inequitativa, antieconómica o insostenible ambientalmente la actuación del auditado, o que viole la normatividad legal y reglamentaria o impacte la gestión y el resultado del auditado.

El principal insumo para dar curso al proceso de responsabilidad fiscal es el hallazgo con incidencia fiscal, que no es otro que aquel que se orienta a determinar la ocurrencia de un hecho u omisión en ejercicio de la gestión fiscal, que causa un daño al patrimonio del Estado cuyo resarcimiento es posible perseguir mediante la acción de responsabilidad fiscal.¹⁶²

Con el hallazgo se evidencian situaciones anormales que sientan las bases para que el gestor determine la aplicación de medidas preventivas correctivas o de mejora. Allí radica la importancia del hallazgo, que revela las desviaciones y hace un llamado para sus correcciones, por eso la importancia de cuantificarse o cualificarse, según sea el caso.

161 Ídem.

162 CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA, CONTRALORÍA DELEGADA PARA INVESTIGACIONES, JUICIOS FISCALES Y JURISDICCIÓN COACTIVA. “Cartilla para el fortalecimiento en configuración del hallazgo con incidencia fiscal y la articulación entre el proceso auditor y el proceso de responsabilidad fiscal”, Bogotá, CGR, 2017.

C. Advertencia

Señala el artículo 54 del Decreto 403 de 2020 ya citado:

Control fiscal concomitante y preventivo. El control fiscal concomitante y preventivo es excepcional, no vinculante, no implica coadministración y corresponde a la potestad de la Contraloría General de la República formular advertencia a los sujetos vigilados y de control cuando sea necesario para garantizar la defensa y protección del patrimonio público en hechos u operaciones, actos, contratos, programas, proyectos o procesos en ejecución, en los que se involucren recursos públicos y/o se afecten bienes o intereses patrimoniales de naturaleza pública, a fin de que el gestor fiscal evalúe autónomamente la adopción de las medidas que considere procedentes.

El ejercicio y la coordinación del control concomitante y preventivo corresponde exclusivamente al Contralor General de la República¹⁶³.

A su turno, el artículo 68 del referido Decreto 403 de 2020 señala:

La advertencia “es el pronunciamiento, no vinculante, mediante el cual el Contralor General de la República previene a un gestor fiscal sobre la detección de un riesgo inminente de pérdida de recursos públicos y/o afectación negativa de bienes o intereses patrimoniales de naturaleza pública, con el fin de que el gestor fiscal evalúe autónomamente la adopción de las medidas que considere procedentes para ejercer control sobre los hechos así identificados y evitar que el daño se materialice o se extienda”.

La función de advertencia, control de advertencia, advertencia o alerta fiscal como lo llaman algunos doctrinantes, es el resultado del control preventivo concomitante, que de forma excepcional, le compete tan solo al Contralor General de la República. A nuestro juicio, el

163 Artículo 54 Decreto 403 de 2020, cit.

control de advertencia, es una herramienta necesaria y oportuna para identificar de manera temprana los riesgos de pérdida de los recursos públicos, no es como lo aseguran algunos una forma de coadministración, pues su carácter no vinculante lo aleja precisamente de tal apreciación. Es de acotar que su esencia radica en informar al fiscalizado con argumentos técnicos y bien fundados, acerca de la existencia de situaciones o hechos que pueden constituir un riesgo para la cabal ejecución de un proyecto, programa o acto, lo que determina una eventual revisión a fin de evitar el posible daño destacado.

Bajo ese análisis, no podría ser más oportuna y eficaz la intervención de la Contraloría General, que en respeto de la autonomía que le corresponde al sujeto de control, solo se limita a poner de presente una situación que evaluada en forma previa y responsable, puede no solo evitar el daño sino contribuir a la adecuada gestión del administrador, pues no es vinculante para la administración.

Hemos considerado que la advertencia es la herramienta más efectiva para ejercer la vigilancia y el control fiscal, de modo que si se encuentra bien soportada y el daño es evidente, el resultado de la misma debe ser un beneficio si la administración lo acoge, o la materialización del daño al patrimonio si no lo acoge. En gracia de discusión, si la consecuencia de la advertencia no arroja ninguno de los resultados planteados, no debió advertirse pues justamente el daño debe ser inminente.

La Doctrina sobre el particular ha señalado:

La función de advertencia es ahora un medio de vigilancia institucionalizada que le indicará a la administración los riesgos detectados por el organismo de control fiscal en procesos anómalos u operaciones en ejecución, con el fin de prevenir la ocurrencia de un daño. La finalidad de la advertencia es que el gestor fiscal adopte las medidas que considere procedentes para evitar que el daño se materialice o se extienda en el evento en el que ya se hubiere presentado¹⁶⁴.

164 IVÁN DARÍO GÓMEZ LEE. “El control concomitante y de advertencia”, en *Ámbito Jurídico*, Bogotá, 25 de marzo de 2020, disponible en [<https://www.ambitojuridico.com/noticias/analisis/administrativo-y-contratacion/el-control-fiscal-concomitante-y-de-advertencia>].

De esta manera entonces y de conformidad con la norma arriba ya expuesta, los beneficios del control fiscal pueden ser el resultado de una oportuna advertencia que prevenga al administrador de hechos que pudieran resultar lesivos a los intereses patrimoniales del Estado.

D. Pronunciamento

Según lo describe la Contraloría de Bogotá, es la comunicación suscrita por el contralor, dirigida a los clientes y/o partes interesadas, donde se fija una posición, se emite concepto técnico o se realizan recomendaciones de carácter fiscal, estructural, de impacto social, de política pública o en temas que se originen en proyectos de acuerdo para debates en el Concejo de Bogotá¹⁶⁵.

A través de un pronunciamento, el contralor puede manifestar de manera fundada su opinión respecto de situaciones estructurales presentes en la gestión del sujeto de control. Es normal que los pronunciamientos involucren el debate sobre aspectos macro, que llevan consigo evaluaciones de políticas públicas, temas de impacto social o económico.

La Contraloría General de la República, señala que el pronunciamento se relaciona con los estudios e informes oficiales y con la fijación de una posición institucional frente a un tema; un pronunciamento puede provenir de denuncias, hallazgos del control micro o del control macro. Para manifestarse sobre políticas públicas y el plan

165 CONTRALORÍA DE BOGOTÁ D. C. “Procedimiento para la elaboración de pronunciamientos”, R. R. 040 de 22 de diciembre de 2017, código documento: PEEPP-05, versión: 11.0, disponible en [http://www.contraloriabogota.gov.co/sites/default/files/Contenido/Normatividad/Resoluciones/2017/RR_040_2017%20Adopta%20Nueva%20Versión%20de%20los%20Procedimientos%20y%20Documentos%20Relacionados%20con%20el%20PEEPP%20de%20la%20C.B/PEEPP-05%20Proced%20Elaboración%20de%20Pronunciamientos.pdf], modificada por Resolución Reglamentaria Orgánica 032 de 19 de julio de 2019, “Por la cual se reglamenta la rendición de información para la contabilidad de la ejecución del presupuesto general de la Nación, y del tesoro, la información de la contabilidad de la ejecución del presupuesto general del sector público; el control y seguimiento al límite del gasto territorial; el régimen presupuestal del Sistema General de Regalías; el registro y refrendación de la deuda pública; la auditoría al balance de hacienda; las estadísticas fiscales del Estado y demás disposiciones sobre la materia”, disponible en [[https://relatoria.blob.core.windows.net/\\$web/files/resoluciones/REG-ORG-0032-2019.pdf](https://relatoria.blob.core.windows.net/$web/files/resoluciones/REG-ORG-0032-2019.pdf)].

nacional de desarrollo o en algunos casos, en temas jurídicos o fallos que se profieran por las altas cortes y que afecten de manera positiva o negativa los propósitos del Estado colombiano¹⁶⁶.

E. Observación

Se define como una desviación al deber ser, si dicha desviación no se corrige durante el proceso auditor, la observación se convierte en hallazgo de auditoría. La observación busca corregir o conjurar el riesgo de pérdida¹⁶⁷. La observación es el primigenio llamado de atención del órgano fiscalizador al sujeto de control para señalarle un presunto acto irregular.

Es fuente principal de beneficios del control en el ejercicio del proceso auditor y puede darse en una circunstancia que impida por ejemplo, evidenciar la situación financiera o contable de una entidad, de manera que al producirse la corrección luego de la observación del organismo de control, se muestran las cifras reales, de tal manera que deben siempre reportarse tales beneficios que resulten de las observaciones que acoge la administración.

F. Clasificación de los beneficios

De conformidad con lo establecido en la Resolución Reglamentaria Orgánica 0021 de 2018 citada, los beneficios se clasifican en directos e indirectos. Los primeros corresponden a recuperaciones y ahorros de recursos, compensaciones, mitigaciones y otros mejoramientos plenamente soportados, evidentes, cuantificables y/o cualificables.

Por su parte, los segundos son acciones que no generan ahorros, recuperaciones, compensaciones, mitigaciones y otros mejoramientos por sí mismas, pero en forma indirecta apoyan actividades que sí lo hacen. Para citar algunos ejemplos: 1. Pronunciamientos o actuaciones de control que traen como consecuencia la generación de una política pública inexistente o ajustes a las que están vigentes, en beneficio de determinada población objetivo; 2. Pronunciamientos

166 CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA. Resolución Reglamentaria Orgánica 0021 de 24 de agosto de 2018, *Diario Oficial*, n.º 50.699, de 28 de agosto de 2018, disponible en [https://normativa.colpensiones.gov.co/colpens/docs/resolucion_contraloria_reg0021_2018.htm].

167 Ídem.

o actuaciones del control fiscal que generen un mejoramiento en el apoyo técnico al control político; 3. Ajustes a los planes, programas o proyectos y/o presupuestos de la entidad territorial o cualquiera de sus entidades en beneficio de determinada población objetivo; 4. Supresión de cobros ilegales a los contribuyentes; 5. Pronunciamientos efectivos frente a alianzas estratégicas cuantificables solo con base en el aumento de valor de las empresas y la mejora del servicio en cobertura y calidad; 6. Programas de capacitación o actualización que mejoren la gestión pública; y 7. Mejoramiento en procesos de planeación, medición y control de actividades¹⁶⁸.

Se resalta también algunos conceptos que están relacionados con los beneficios del control a saber¹⁶⁹: 1. *Ahorro*: Erogación dejada de hacer o pagar por parte del sujeto de control, al atender la notificación del hallazgo por parte del organismo de control fiscal. Por ejemplo, supresión o modificación de actividades, procesos o dependencias, donde estos beneficios pueden ser medidos calculando los recursos ahorrados. Modificación de las condiciones de algunos compromisos u obligaciones onerosas o inequitativas para la entidad haciéndolas menos gravosas; 2. *Recuperación*: Valor derivado de acciones correctivas realizadas por un sujeto de control en cuanto a la recuperación de activos o eliminación de pasivos inexistentes, reincorporación de bienes o derechos por devolución, reintegro, cancelación, supresión o reducción de obligaciones. Lo anterior se traduce en el aumento patrimonial sin erogación de fondos e incluye las recuperaciones de cuencas, acequias y humedales, rondas, espacio público, usos del suelo, población beneficiada de todos los anteriores, gracias a los pronunciamientos del organismo de control. En aquellos casos en los que no sea posible la cuantificación de los beneficios, por lo menos deberán explicarse en cuadro anexo las evidencias fácticas de los mismos y el número aproximado de población beneficiada. Incluye además la identificación de derechos que las entidades no ejercen, tales como la acreditación de la propiedad de muebles o inmuebles, aplicación de multas, cobro de intereses moratorios, recuperación coactiva de cartera, entre otros. El beneficio de este tipo de hallazgos inicialmente puede equipararse al valor de los bienes incorporados o el dinero proveniente de los derechos ejercidos; 3. *Compensación*: Acción co-

168 Resolución Reglamentaria Orgánica 0021 de 2018, cit.

169 Ídem.

rectiva adelantada por un sujeto de control o un particular ante un hallazgo u otro tipo de pronunciamiento de la contraloría, que genere como resultado el resarcimiento por el daño causado al patrimonio ambiental. Consiste en igualar en opuesto sentido el efecto negativo causado, por ejemplo, reforestación a cuencas hidrográficas; compensaciones en recursos por el uso del agua e indemnizaciones por el impacto negativo a la salud; 4. *Mitigación*: Acción correctiva adelantada por un sujeto de control o un particular ante un hallazgo u otro tipo de pronunciamiento de la contraloría, que genere como resultado la mitigación o disminución de los efectos negativos del daño causado al patrimonio ambiental; y 5. *Impacto*: Cambio (positivo o negativo), generado –a partir de una línea de base– por una política, programa o proyecto, sobre la población a la cual va dirigida la acción.

G. Procedimiento para establecer los beneficios del control

Para establecer los beneficios del control fiscal conforme lo tiene prevista la Resolución Reglamentaria Orgánica 0021 de 2018, es necesario identificar la fuente o el origen que acabamos de describir, de tal manera que si se trata de una observación, esta se traslada al sujeto de control para que a partir de su respuesta, se evalúe si se desvirtúa o no o si la entidad aplica los correctivos. En este último evento, se configura como beneficio del control fiscal por concepto de observaciones sin que se configure como hallazgo. En el evento de materializarse un hallazgo con connotación fiscal, este implica el traslado a la dependencia competente de la contraloría con el propósito de que se evalúe la pertinencia de iniciar el proceso de responsabilidad fiscal previsto en las leyes 610 de 2000 o 1474 de 2011 ya citadas, según corresponda, cuyo propósito es el resarcimiento al daño que se reporta como beneficio una vez se produzca el pago.

Los hallazgos que se trasladan a la Fiscalía, Procuraduría u otras instancias como resultado de los procesos de fiscalización, pueden generar beneficios de tipo cualitativo por las acciones que puedan tomar estas instituciones, aunque no obstante ser un resultado del ejercicio del control fiscal, no son cuantificables.

Se presentan ahorros cuando la entidad al realizar una acción preventiva o correctiva, evita la erogación de recursos o el deterioro en temas medioambientales que generarían incuantificables pérdidas como por ejemplo, la upresión o modificación de actividades, procesos o dependencias.

Destaca la Contraloría General de la República que se presentan recuperaciones cuando existe un aumento patrimonial sin erogación de fondos, producto de un incremento en los activos o una disminución en los pasivos, mejoramiento de la calidad de vida de los coasociados y recuperación del medio ambiente, por ejemplo, acreditación de la propiedad de un inmueble, aplicación de multas, cobro de intereses moratorios, etc.

Cuantificar un beneficio es un ejercicio serio y responsable que requiere de altos niveles de transparencia de la información pública, evaluación, impacto en la comunidad y utilización de herramientas y métodos técnicos que faciliten la evaluación del costo-beneficio o la eficacia en función a los costos, efectividad en un programa para alcanzar un objetivo, impacto ambiental, impacto de género, implementación de un programa en el marco de una política, comparación de lo planeado respecto a los resultados, entendiendo por impacto la contribución de largo plazo generada en la comunidad por el desarrollo de la política, el programa o proyecto.

H. Métodos de valoración

Para la valoración de los beneficios se pueden utilizar una variedad de métodos, tales como el valor contable ajustado o valor del activo neto real, el valor de liquidación, el valor sustancial, el valor de mercado, así como la valoración de impacto que conforme a los factores de evaluación sugeridos por la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores –OLACEFS– para la evaluación del impacto, debe verificarse si se cumple las reglamentaciones, si los medios elegidos representan el uso más económico de los fondos públicos, o si los resultados son proporcionales con los recursos empleados y coherentes con la política y los objetivos fijados.

I. Herramientas de cálculo

Acorde con la metodología propuesta por la Contraloría General, existen varias herramientas mediante las cuales se pueden cuantificar los beneficios, que por lo general, son coeficientes que proporcionan unidades contables, económicas y financieras.

Valor presente neto: Se llama valor o sumas de equivalencias de todos los costos y beneficios en un momento dado.

$$VPN = \sum_{j=0}^n \frac{B}{(1+i)^j} - \sum_{j=0}^n \frac{C}{(1+i)^j}$$

$$VPN = I + \frac{B_j - C_j}{(1+i)^n}$$

I = Inversión

B_j = Beneficios

C_j = Costos

i = Tasa de descuento

VPN > 0 Proyecto viable

VPN = 0 Indiferente

VPN < 0 Proyecto inviable

$$\text{VALOR PRESENTE NETO POR PESO INVERTIDO} = \frac{VPN}{VPI}$$

Tasa Interna de Retorno: Se define como aquella de descuento para la cual el VPN es igual a 0 (cero). Es la rentabilidad producto de la reinversión de los flujos netos de efectivo dentro de la operación propia del negocio y se expresa en porcentaje.

$$TIR = I_2 - VPN_2 \frac{I_2 - I_1}{VPN_2 - VPN_1}$$

Se asumen dos tasas de descuentos $i_2 - i_1$
La interpretación depende del tipo de flujo.

Costo – Efectividad: Cuando no es posible expresar los beneficios de un proyecto en términos monetarios, o bien el esfuerzo de hacerlo es demasiado grande, o bien los resultados de cualquier esfuerzo son excesivamente controversiales, se aplica el denominado análisis costo-efectividad. El objetivo de éstos es determinar que alternativa de proyecto logra los objetivos deseados al mínimo costo (es decir más eficientemente). En general, existen tres formas de efectuar un análisis costo-efectividad, siendo las más usadas el costo mínimo y el costo por beneficiario.

Fuente: Resolución Reglamentaria Orgánica 0021 de 2018, cit.

Mínimo costo. Cuando se tienen proyectos que satisfacen la misma cantidad y los beneficios son iguales, se escoge el mínimo costo. vpn vpi 3. Se escoge el de menor valor presente neto, pero esto es dispendioso ya que los horizontes de evaluación pueden resultar muy largos y se utiliza el Costo Anual Equivalente –CAE–.

$$CAE = \frac{VPC (1+R)^n \cdot R}{(1+R)^{n-k+1} - 1}$$

VPC = Valor presente de los costos

K = Momento del inicio de la fase de operación del proyecto.

TIR ⇒ Es aquella tasa de descuento para la cual el VPN es = 0

Fuente: Resolución Reglamentaria Orgánica 0021 de 2018, cit.

– *Relación Beneficio-Costo R/B/C*: Se define como el valor presente de los beneficios sobre el valor presente de los costos.

$$RB/C = VPBNPN$$

Las anteriores herramientas entre otras, dependiendo de los hechos como de las variables involucradas en la evaluación de los resultados, podrán ser aplicadas en la medida de su funcionalidad técnica, con miras a la cuantificación o valoración de temas considerados de difícil medición.

J. Seguimiento

Para efectuar los análisis de las valoraciones de los beneficios, se debe realizar seguimiento tanto para las acciones cualitativas como para las cuantitativas, así, 1. *Seguimiento cualitativo o categórico*: Es el seguimiento que se realiza a través de encuestas y entrevistas, en tanto aborda temas en principio de difícil cuantificación como son el grado bienestar, la credibilidad, satisfacción y temas relacionados con sentimientos y percepciones que la población encuestada comenta; 2. *Seguimiento cuantitativo a resultados*: Se constituye en una función continua a través de la cual se hace una constante recolección de información sobre indicadores específicos para la determinación del progreso y logro de los objetivos en el uso de los recursos asignados y su correlación con el cumplimiento de los fines esenciales del Estado y la garantía de los derechos ciudadanos.

K. Reporte de beneficios del control fiscal a la Auditoría General de la República

Las dependencias del nivel central responsables del reporte de los beneficios, de acuerdo con sus competencias en el ejercicio del control y vigilancia fiscal, deben diligenciar los formatos considerados por la Auditoría General de la República, para efecto de la rendición de cuenta por parte de la Contraloría General de la República a la primera (en lo posible, este reporte debe salir en forma automática del siigep o del sistema de registro que se tenga internamente).

La Auditoría General de la República implementó el formato, BCF 01 Resumen agregado de beneficios del control fiscal, con el fin de que cada contraloría incluida la General, reporte la relación detallada de

los beneficios a través del SIREL, formato que hará parte del reporte de la cuenta anual, dicho formato deberá contener como mínimo la siguiente información:

1. Nombre del sujeto de control en el que se determina el beneficio;
2. Descripción clara del hecho o la situación irregular detectada, que dio origen al beneficio, incluyendo fecha de ocurrencia;
3. El tipo de documento en el que se comunicó el hecho o situación irregular detectada, a saber: Informe de auditoría (IA); Comunicación de hallazgo (CH); Comunicación de observación (CO); Plan de mejoramiento (PM); Indagación preliminar (IP); Pronunciamento (P); Informe ambiental (IAM); Informe de deuda pública (IDP); Informe de control macro (ICM); Otro (señalar); y la fecha en que la contraloría lo dio a conocer al sujeto de control;
4. Acción correctiva o preventiva adoptada, es decir, la solución dada por el sujeto de control o ente territorial para subsanar la causa que generó la observación de la contraloría y la fecha en que se materializó realmente la acción;
5. Valor del ahorro, recuperación, compensación o mitigación, de acuerdo con los lineamientos y conceptos dados en el numeral 6 de este procedimiento;
6. Evidencia del beneficio, en orden cronológico se deberán relacionar las evidencias acreditadas o soportes que permitan verificar la acción adelantada por el sujeto de control. Por ejemplo, oficios, consignaciones, comprobantes de contabilidad, de egreso, de ingreso, contratos, actas, entre otros;
7. Número y fecha de la mesa de trabajo en que el(los) funcionario(s) comisionado(s) ratifica(n) el beneficio;
8. Número de acta y la fecha del Comité o de la instancia superior que aprueba finalmente el beneficio, previo a su reporte a la Auditoría General;

9. Soportes, que consisten en documentos idóneos que evidencian de manera objetiva hechos o situaciones irregulares detectadas y comunicadas por la contraloría, se consideran soportes los oficios de los sujetos de control, consignaciones, comprobantes de contabilidad, de egreso, de ingreso, contratos, registros filmicos, fotográficos, entrevistas, encuestas, correspondencias, actas de visita de inspección física, peritajes técnicos, pruebas de laboratorios, fallos judiciales, sentencias, plan de mejoramiento suscrito, peritajes, oficio o correo electrónico de comunicación de la observación, oficio o correo electrónico de respuesta a la comunicación de la observación por parte del sujeto de control, entre otros;
10. La relación de causalidad entre el pronunciamiento de la contraloría, la acción emprendida por el sujeto de control y el correspondiente beneficio obtenido.

L. Beneficios tangibles

La descripción detallada que se realiza de los métodos para determinar los beneficios del control fiscal, pretende demostrar que el ejercicio de este a nivel micro permite materializar beneficios tangibles pues son el resultado de las acciones correctivas o preventivas realizadas por los sujetos de control, para corregir las observaciones definidas por la contraloría, sobre todos aquellos en materia contable.

La contabilidad es tan importante para reflejar la situación y el manejo en una entidad para la toma de decisiones y el control de la gestión, de modo que es imprescindible dar cumplimiento al régimen aplicable, bajo los principios aceptados en Colombia, que contiene los procedimientos de reconocimiento, medición, revelación y presentación de la información que garanticen que el flujo de esta o hechos económicos generados en la vigencia por las diferentes áreas, se registren en los estados financieros.

La información financiera, debe reflejar el estado de situación de la entidad, que permita dar lectura a la administración y a terceros de forma clara y precisa sobre cada uno de los componentes que permitan revelar los hechos económicos relevantes que impacten en la información contable. En la revisión de la información financiera se valida el comportamiento cíclico y movimiento de las partidas respecto del saldo de la cuenta, de la misma manera, los activos de la entidad

que deben estar debidamente registrados y clasificados conforme su liquidez y rápida realización.

En cuanto a la propiedad, planta y equipo, es necesaria la respectiva amortización de anticipos entregados para la adquisición o construcción de bienes u obras, con las características propias de los bienes, como son la titularidad, disponibilidad, posesión y que permitan obtener recursos o explotación a futuro.

En lo concerniente a los pasivos, deben indicar su nivel de endeudamiento y las obligaciones a corto, mediano y largo plazo, de modo que la adecuada contabilización permite planear el pago y cumplimiento de los compromisos sin que se afecte el flujo o liquidez, conforme al presupuesto asignado para la vigencia. Plan Anual de Caja –PAC–.

Una adecuada contabilización de los hechos económicos conforme las normas en los estados financieros, evita a la administración reclasificaciones o correcciones en los respectivos rubros, lo que generaría incertidumbre e induce al error puesto que con esta información se toman decisiones en la organización.

Debe hacerse una valoración de los estados financieros con corte al periodo requerido de forma comparativa, según periodo de todas las cuentas de balance desagregada, activos, pasivos y patrimonio, tomar la representatividad porcentual, validar los registros, movimientos y dinámica de cada una de las cuentas contables del sujeto de control, con el fin de verificar la aplicación de la norma contable vigente bajo los principios de contabilidad.

Las observaciones identificadas en los estados financieros producto de auditorías anteriores, e incluidas en los planes de mejoramiento, una vez valoradas se deben clasificar como cuantificables, en ahorros si con la aplicación de una acción correctiva y preventiva por parte del sujeto de control, se evitó el pago o gasto de unos recursos, y recuperación, cuando se hacen registros contables que producen un efecto, por ejemplo, el incremento y/o la disminución de los activos, el pasivo o patrimonio.

De existir beneficios de control fiscal contable, cuantificables o cualificables, deben hacer parte de la evaluación objetiva del auditor en el momento de expresar la opinión sobre los estados financieros, puesto que conducen a una mejora de la gestión e información financiera bien sea correctiva o preventiva. De igual manera, se puede considerar en el fenecimiento o no de la cuenta.

M. Beneficios intangibles

El ejemplo anterior respecto a la evaluación de tipo contable, demuestra la manera tangible de medir los beneficios, sin embargo, el control fiscal debe estar orientado no solo a la revisión numérico legal, sino también a los resultados que logra el ente auditado, lo cual debe incluir la identificación y medición de los efectos e impactos que coadyuven directa o indirectamente al cumplimiento de los objetivos, mejoramiento de los indicadores de gestión y eficiente ejecución de los recursos públicos.

A diferencia del control fiscal micro, en el control macro los beneficios son más intangibles o indirectos y más complejos de medir. Con base en los dos componentes del control macro, el ejercicio de la función pública del control fiscal se convierte en un poderoso instrumento para que los cuerpos colegiados ejerzan con sustento el control político y las comunidades el control social y ciudadano. El control fiscal macro suministra las fuentes de información y los análisis de la gestión estatal, a los que con dificultad tendrían acceso otros órganos de control, lo cual concuerda con el fin último del control fiscal en la búsqueda del mejor funcionamiento de las organizaciones públicas y de la efectividad del Estado.

Del mismo modo, el control fiscal permite una mayor comprensión del entorno, de las circunstancias y de la ubicación espacio-temporal de los hechos o hallazgos de las auditorías o del control micro efectuados a las entidades estatales. Del mismo modo es fuente importante del control preventivo y concomitante.

También hay que decir que el control fiscal macro sobre las políticas públicas contribuye de manera efectiva a la identificación y prevención de las causas de la corrupción convirtiéndose en una poderosa herramienta para luchar contra ese flagelo.

Se pueden mencionar algunos beneficios del control fiscal macro como el conocimiento del riesgo potencial de detrimento al patrimonio público o de actos de corrupción o de ineficacia en la adopción de determinadas políticas públicas para que se tomen las correcciones del caso o sean investigadas y sancionadas por otros órganos de control. También la evaluación y el análisis de políticas públicas, estudios sectoriales y la situación de las finanzas públicas son herramientas que facilitan por un lado, el mejor ejercicio de control político, si las corporaciones públicas así lo requieren y por otro, son bases documentales y de información que sirve de apoyo al control ciudadano y social. El

control macro es una herramienta que facilita insumos al proceso micro en sus fases de planeación y ejecución. Una interacción entre el proceso macro y el proceso auditor eleva en forma significativa los estándares de calidad y de efectividad del control fiscal. El control macro además promueve el diseño y la implementación de metodologías y técnicas de análisis de políticas públicas, acordes con las necesidades del control fiscal. A través del control macro, las contralorías pueden contribuir a identificar y evaluar las políticas de cambio climático y protección del medio ambiente. Sumado a lo anterior, promueven el examen sistemático y permanente de los grandes proyectos de infraestructura o de inversión social que se establezcan en los planes de desarrollo.

Para medir los beneficios del control fiscal macro hay que recurrir a otro tipo de indicadores, algunos cuantitativos, otros cualitativos. Para mencionar uno, el riesgo potencial de detrimento al patrimonio público o de actos de corrupción o de ineficacia en la adopción de determinadas políticas públicas, no solo se puede medir cuantitativamente, sino que es necesario establecer mecanismos de medición cualitativos. Para el efecto, deberán explorarse técnicas de medición como las desarrolladas por la teoría de los precios sociales.

El análisis institucional es clave y tanto Bogotá como en el resto del país, el seguimiento y aporte sistemático en la labor de control político representa un beneficio del control fiscal macro para la identificación de problemas de eficiencia y equidad en el gasto público, organización oficial, tarifas que deben ajustarse a la capacidad de pago. Por ejemplo, las tarifas de Bogotá son las más altas de latinoamérica junto con las de São Paulo y la razón fundamental es lo costosa que es la tarifa del transporte público en Bogotá, entonces ¿cómo se van a financiar esas tarifas?: el control macro plantea cómo se puede en términos de sostenibilidad de la deuda, o cómo tener una disponibilidad de tesorería a través de análisis con indicadores que permitan mostrar la pertinencia.

Entratándose de los procesos de responsabilidad fiscal, los beneficios derivados del mismo se materializan una vez se produzca el resarcimiento del daño y ello es cuantificable, no obstante, existen beneficios que no siempre se reportan. En este punto nos detendremos solo de manera tangencial, para aludir a los procesos de responsabilidad fiscal que como beneficios directos hablan de ahorros y recuperaciones a través de declaratorias de responsabilidad fiscal que logran resarcir el daño.

Señala la doctrina que la responsabilidad fiscal tiene como finalidad esencial la de resarcir al patrimonio público por un detrimento que se le haya causado, es decir, se trata de una responsabilidad de estricto contenido patrimonial, pues con ella se ampara o tutela el bien jurídico del patrimonio público y la pretensión es la de obtener la reparación de los daños que se le causen a este por conductas desplegadas en ejercicio de la gestión fiscal por parte de agentes públicos o privados. Su finalidad entonces, es enteramente patrimonial-resarcitoria, respecto de aquel bien jurídico primario¹⁷⁰.

Este concepto se fundamenta en múltiples sentencias de la Corte Constitucional, que de manera expresa señala que la naturaleza de la responsabilidad fiscal, es eminentemente patrimonial y que su propósito es resarcir el perjuicio ocasionado con el daño infligido al patrimonio público¹⁷¹.

Un claro ejemplo que en muchos eventos no se reporta, cual es una de las conclusiones de este estudio respecto a los procesos de responsabilidad fiscal, se refiere a que estos se inician y luego de surtir los trámites previstos en la ley, se fallan sin responsabilidad fiscal o se archivan. En muchos de estos eventos se culminan las obras, se corrigen situaciones que conllevaron a la apertura del proceso, que gracias a la iniciación o al trámite del mismo y de los planteamientos plasmados en informes técnicos, la administración procede a corregir, a resolver y tiene en cuenta esas observaciones. Muchas de esas acciones que se emprenden y corrigen por la administración por la acción de las contralorías, no se materializan como beneficio del control, pues es más común aplicar esta figura en el proceso micro que en el proceso de responsabilidad fiscal.

Otro ejemplo puede ser si en un pronunciamiento el organismo de control competente o en ejercicio de la recién creada posibilidad de advertir, exclusiva para la Contraloría General de la República, o como resultado de un informe técnico producido dentro de un proceso de responsabilidad fiscal, con fundamentos claros y apalancado en estudios serios, se establece que la construcción de una obra en ciertas condiciones, representa una mayor inversión de recursos e incluso riesgos para las personas y el gestor fiscal decide valorar el pronunciamiento fiscal y con fundamento en este, variar la decisión, así se convierte in-

170 URIEL ALBERTO AMAYA OLAYA. *Teoría de la responsabilidad fiscal. Aspectos sustanciales y procesales*, Bogotá, Externado, 2002.

171 Sentencia SU-620 de 1996, cit.; Sentencia 840 de 2001, cit.

defectiblemente en un beneficio de control que es demostrable y que sin lugar a dudas contribuyó a que se ahorraran unos recursos, a más de conjurar el riesgo de pérdida de vidas humanas. Este es uno de los invaluable aportes que no puede medirse ni cuantificarse.

Un caso particular que estuvo a cargo de la autora de este estudio, sin dar mayores detalles pese a que el proceso ya se culminó, es público y no tiene reserva, da cuenta de la construcción de un tanque para el abastecimiento de un acueducto cuyos materiales fueron modificados y al momento de probar la resistencia del tanque, se rompió. Luego de iniciado el proceso, de haberse imputado y de practicar múltiples pruebas entre ellas *informes técnicos*, se determinó que la falla se debió al cambio de materiales, razón por la cual se atendieron las observaciones planteadas por la contraloría, se volvió a construir el tanque, se probó su resistencia y se resolvió la situación. Por fortuna, se tiene la evidencia acerca de la acción de la contraloría que contribuyó a resolver el evidente y comprobado daño al patrimonio público, por esta razón, se pudo cuantificar y reportar el beneficio del control fiscal. Sin embargo, la experiencia nos ha llevado a concluir que son muchos los beneficios que se dejan de reportar o que no se obtiene el soporte que demuestre la acción de la contraloría, de modo que el aporte del control fiscal es incalculable.

Como puede apreciarse, este ejemplo entraña la concreción de un beneficio que a todas luces es el resultado del accionar del organismo de control, que debe propender por el mejoramiento de la gestión del administrador, sin actos de protagonismos y con respeto a la autonomía administrativa que deben acompañar los actos de los gestores fiscales. Es ahí donde se mide de manera injusta el impacto de los archivos y de los fallos sin responsabilidad fiscal que puede llevar inmerso un beneficio por la intervención de la contraloría, empero no siempre se materializa ni se cuantifica.

De forma acertada y gracias a la creación del control concomitante, resultado de la reciente reforma al control fiscal de 2019, existe la posibilidad de evidenciar de forma oportuna el accionar del máximo organismo de control en el país, no obstante preocupa la falta de reporte de beneficios que se derivan del proceso de responsabilidad fiscal, pues como ya se planteó, son muchas las acciones y aclaraciones que se producen dentro de un proceso y que conllevan a que se corrijan los hechos que dieron origen al mismo y que finalmente no se reportan.

Es claro que no debe cruzarse la línea que conlleva a la coadministración, menos aún arrogarse como propias acciones emprendidas y definidas por la administración en su lógico accionar, empero preocupa el hecho de no hacerse justicia al denodado esfuerzo que representa ejercer el control fiscal en todas sus modalidades y que en gracia de discusión conlleva importantes, innegables e incuantificables avances que en su mayoría se dejan de reportar en los procesos de responsabilidad fiscal.

Esta preocupación siempre nos ha asistido, pues los niveles de recuperación de recursos son bajos frente a los procesos que se adelantan y los niveles de archivo de procesos son mayores, sin embargo, es bueno preguntarse ¿en cuántos de esos procesos que se archivan por que se resolvieron los hechos que dieron origen al mismo, medió la acción de la contraloría? Y si en efecto esa intervención fue cuantificada o mostrada como ya se dijo, sobre todo en los procesos de responsabilidad fiscal.

No dudamos que en ejercicio del proceso auditor se estile el reporte de beneficios surgidos de una observación, hallazgo, cumplimiento a un plan de mejoramiento, etc., pero en los procesos de responsabilidad fiscal, estamos seguros existen muchas acciones que se podrían reportar pues son un evidente aporte del organismo de control a través de su accionar. De allí que no todo acto u acción del controlador fiscal –se reitera– puede constituirse en la génesis de un beneficio de control, pero sí existen acciones de la contraloría que generan beneficios que no son reportados.

Se concluye entonces que el ejercicio del control fiscal desde el análisis macro aporta al proceso micro en la orientación de las asignaciones de determinados gastos, en un sector objetivo de subsidios, o el análisis y la regulación de las tarifas, o si ciertas entidades están orientadas a resolver problemas de fondo, o la sostenibilidad del transporte público, o las problemáticas regionales o sectoriales que afectan el bienestar y las finanzas públicas de modo que su actuar sea focalizado y el beneficio que resulte del ejercicio sea contundente y cuantificable.

Del mismo modo, el aporte del control fiscal macro en lo concerniente al análisis institucional constituye un aporte sistemático en la labor de control político, representa un beneficio del control fiscal en la medida en que se identifican problemas de eficiencia y equidad en el gasto público, o cómo se plantea la sostenibilidad en términos de endeudamiento o como tener una disponibilidad de tesorería.

Como puede evidenciarse, se trata de un procedimiento especial en el que el organismo de control, establece los beneficios que se generen con su accionar y que justifica su existencia y fortalecimiento en la medida en que genera valor agregado a la actividad del administrador.

Ahora bien, las máximas autoridades gubernamentales de cada nivel¹⁷² son elegidas por voto del pueblo, bajo el supuesto de una propuesta de gobierno que debe plasmarse en su respectivo plan de desarrollo, de ahí la importancia del ejercicio del control fiscal de manera integral y holística cuyo punto de partida no sean solo los estados financieros sino que se enmarque en las políticas, planes, programas, proyectos y metas que se fijan en los planes de desarrollo respectivos¹⁷³.

Las dinámicas impuestas por un mundo globalizado exigen estar a la par con los desarrollos y desafíos que ellas traen, al punto de perfeccionar estrategias y competencias afines con la modernidad y mejores prácticas de gobernanza que hacen que un Estado se integre y sea consecuente en su progreso económico, político y social. Controlar debe traer beneficios inequívocamente dirigidos a lograr la mejora en la administración, en pro del cumplimiento de los cometidos y fines estatales propósito último de un Estado social de derecho.

Existen detractores del control fiscal, pero en ocasiones cuando se presentan grandes casos de corrupción no identificados previamente, se hace la pregunta obligada: ¿y dónde se encontraban los organismos de control? La respuesta es si se presentan actos de corrupción, con organismos de control, como sería sin ellos.

Prevenir es más efectivo que recuperar, es allí donde el reto de la última reforma al control fiscal que incluye el control concomitante y preventivo, complementario del ya existente posterior y selectivo, cobra importancia, pues la función de vigilancia y control fiscal debe ejercerse de manera simultánea con la gestión pública, con todo el respeto y conservando los límites que la ley y la ética le imponen a los servidores públicos. De allí la importancia del control interno, de los sistemas de gestión de calidad y de la adopción de herramientas modernas para detectar riesgos y profesionalización de los auditores que tienen a cargo el ejercicio del control en las entidades públicas y en los organismos de control.

172 Nacional/Presidente de la República; departamental/gobernadores; municipal o distrital/alcaldes.

173 Tal como lo establece el Estatuto Anticorrupción, cit., en su artículo 129 b) “Componente misional del plan estratégico en función de la formulación y ejecución del Plan de Desarrollo de la respectiva entidad territorial”.

Puede afirmarse sin ambages que los beneficios que aporta el control fiscal a la función pública de administrar, contribuyen de forma directa a la buena gobernanza en procura de la aplicación de principios de eficiencia, eficacia, economía y valoración de costos ambientales destinados a los ciudadanos.

No otra cosa puede derivarse de los llamados beneficios del control y así como el legislador tuvo a bien dejar en cabeza de la Auditoría General de la República su verificación, debe pensar en establecer una metodología para que de manera ágil puedan mostrarse sobre todo aquellos que no son cuantificables, pero que sí aportan al enriquecimiento del accionar administrativo y que debieran ser reconocidos como aportes desde cualquier ángulo que se tome.

Se reitera que el beneficio de control no solo está representado en los ahorros y recuperaciones derivados de las declaratorias de responsabilidad fiscal a través de un proceso, pues si bien es una parte de los beneficios, es mínimo frente a los demás logros de la intervención fiscal que como ya se dijo están representados en la colaboración al mejoramiento de la gestión que conforme procesos y procedimientos auditores y de otra índole le ayudan al administrador a cumplir de mejor manera su labor.

Los beneficios del ejercicio del control fiscal es decir, el retorno o valor público generado por la función pública del ejercicio misional de las contralorías, se ve materializado no solo en la recuperación de los recursos malversados por servidores públicos o particulares que manejen estos recursos, sino en los aportes y las acciones que emprende la administración por la acción de las contralorías, entonces el control fiscal es imprescindible, esencial, fundamental e indispensable y requiere de permanente apoyo, credibilidad y valorarse por los ingentes aportes muchas veces no reconocidos por la administración que debe conocer sus debilidades y potencialidades para mejorarlas y aprovecharlas.

CONCLUSIONES

Muchos son los objetivos, propósitos y metas que se derivan del ejercicio de la función de vigilancia y control fiscal, empero el *fin último es el mejoramiento de la gestión pública*, de otra forma no se justifica su existencia. Los cometidos de prevenir, detectar, sancionar y erradicar los actos de corrupción a través del ejercicio la función pública de vi-

gilancia y control fiscal, contribuyen de forma invaluable a la mejora continua principio universal de todo sistema de gestión de la calidad aplicable en Colombia.

La gestión pública se orienta al cumplimiento de los fines esenciales del Estado, el fin último del control fiscal es de manera necesaria que la administración mejore.

El Control fiscal debe realizar “una actividad retroalimentadora en torno a la Administración, en términos de valor agregado”¹⁷⁴, según manifestación de la Corte Constitucional. El control fiscal genera invaluable beneficios, muchas veces intangibles, no siempre cuantificados ni reconocidos por la imposibilidad de materializar en cifras su verdadera magnitud y aporte, y otras tantas, desconocidos por los detractores quienes ven el control no como una oportunidad de autoevaluarse y avanzar, sino como un obstáculo.

La reciente reforma constitucional fija objetivos claros y se enmarca en las Normas Internacionales de Auditoría y las Normas Internacionales para Entidades Fiscalizadoras Superiores –ISSAI– para armonizar y estandarizar el ejercicio de la vigilancia y el control fiscal y las acciones conjuntas y coordinadas con las contralorías territoriales.

El ejercicio de vigilancia y control fiscal es una necesidad imperiosa en toda colectividad y la evolución histórica da cuenta de sus orígenes y enfoque de cuidado por lo público. El control fiscal en Colombia ha evolucionado y adaptado históricamente y la reforma constitucional de 1991 determinó que *la función pública del control fiscal debe orientarse dentro de la filosofía del nuevo Estado social de derecho*.

La reforma constitucional de 2019 que crea el control preventivo y concomitante se constituye en una herramienta por excelencia para el ejercicio de la vigilancia y el control fiscal que se anticipe a la materialización de daño al Erario, lo que constituye una efectiva acción que apunta al mejoramiento de la gestión pública.

La ampliación del término de caducidad de la acción fiscal de cinco a diez años, se constituye en una oportunidad de realizar un seguimiento que le permita a la administración culminar obras y apalancar proyectos.

La prelación de los créditos fiscales de primera clase derivados de los fallos con responsabilidad fiscal, las resoluciones que impongan multas fiscales y las pólizas de seguros y demás garantías a favor de las

entidades públicas que se integren a fallos con responsabilidad fiscal, resultado de la reciente reforma, se constituye en una medida efectiva para la salvaguarda del Erario.

Los principios de concurrencia y de coordinación permiten optimizar las labores de las contralorías territoriales y conducen al logro de los fines estatales, el principio de desarrollo sostenible que debe evaluar la relación costo-beneficio económico y social que agregue valor público, así como el principio de valoración de costos ambientales.

El efecto disuasivo contenido en la reciente reforma propicia la generación de conciencia acerca de las consecuencias negativas que resultan de incumplir las normas, el principio de especialización técnica, exige un nivel de calidad, consistencia, razonabilidad, conocimiento de los sujetos vigilados.

La consecución de los fines del Estado como propósito de la gestión pública es uno de los elementos comunes en los organismos de control fiscal en el mundo. La identificación por sectores y temas los casos recurrentes de pérdida de recursos, permiten identificar y minimizar riesgos.

En el trámite del proceso de responsabilidad fiscal debe observarse el debido proceso y evitar situaciones dilatorias que conlleven a la prescripción que imposibilita la recuperación de los recursos y demuestran la incapacidad del organismo de control.

Como lineamientos deseables para el adecuado ejercicio de la gestión fiscal y que tienen la potencialidad de redundar en una menor litigiosidad contra el Estado, está el principio de planeación íntimamente ligado con el principio de legalidad, el principio de publicidad, que contribuye a asegurar la transparencia e imparcialidad de las decisiones que tomen las diferentes autoridades y el principio de participación, como ejercicio democrático de interacción comunitaria

El Estatuto Anticorrupción, dentro de los criterios orientadores, sitúa al ciudadano como principal destinatario de la gestión fiscal y *como punto de partida y de llegada del ejercicio del control fiscal*. El control social es invaluable, es un imperativo que busca edificar principios de transparencia y generación de valor en la administración pública. La política en un Estado social debe ser garante de los derechos ciudadanos y capaz de promover la igualdad y la prosperidad.

El control social es un deber y un derecho de arraigo constitucional que impone a los coasociados la necesidad de formar parte de las decisiones que involucren los intereses colectivos, es un imperativo

que busca legitimar la actividad del Estado y contribuir de manera decidida en la construcción de un país más inclusivo y desarrollado.

El deber del cuidado de lo público, está en cabeza de los servidores públicos y de la ciudadanía. Todo derecho lleva aparejado un deber, el cual debe ser ejercido de manera responsable. Los derechos que surgen de la dignidad humana traen consigo impreso un deber.

Los deberes de las personas y del ciudadano tienen fundamento constitucional y se basan en el respeto de los derechos ajenos, a los principios de solidaridad respetar y apoyar a las autoridades defensoras de los derechos humanos y la protección de los recursos culturales y naturales del país. La ciudadanía que no utiliza los bienes y servicios que el Estado pone a su disposición o hace mal uso de estos, incumple los deberes en el cuidado de lo público.

Todos somos responsables de preservar los recursos públicos, cuidar, vigilar su entorno, participar y denunciar, son algunas de las formas como se ejerce el control social, de allí la importancia de formar a los ciudadanos en control fiscal frente a sus derechos pero también a sus deberes.

La actividad de control fiscal, aporta innumerables beneficios a la administración pública, no siempre reconocidas, ni cuantificadas. La relación costo/beneficio resultado de la actividad de control fiscal se sustenta en los planes de mejoramiento, observaciones, hallazgos, pronunciamientos y advertencias, cuantificables o cualificables, que guardan una relación estrecha e inescindible con el mejoramiento de la gestión.

La moderna concepción del Estado social de derecho declara que aunque existe una división y separación de los poderes públicos, estos deben actuar de manera armónica para lograr el cumplimiento de los fines y cometidos esenciales del Estado, actúan de forma separada pero mancomunada para lograr la finalidad última del Estado, cual es el bienestar y la prosperidad de los asociados.

Las contralorías deben propender por cumplir un rol de integración y beneficio a la administración, en desarrollo de su objeto misional, que debe aportar retornos. Existen beneficios invaluable que no puede medirse ni cuantificarse. La medición de los beneficios del control fiscal micro se pueden estimar con un grado de seguridad mayor, no así los beneficios del control fiscal macro que requiere de otro tipo de indicadores, algunos cuantitativos, otros cualitativos.

Los beneficios derivados de los procesos de responsabilidad fiscal que se inician y que luego de surtir los trámites previstos en la ley, se

fallan sin responsabilidad fiscal o se archivan por cuanto se corrigen las situaciones que conllevaron a la apertura del proceso, deben cuantificarse y reportarse.

Los archivos y los fallos sin responsabilidad fiscal muchas veces llevan oculto un beneficio gracias a la intervención de la Contraloría, mucho más importante que un fallo con responsabilidad fiscal, donde no hay bienes para embargar y por ende, no hay resarcimiento.

La creación del control concomitante permitirá evidenciar de forma oportuna el accionar del máximo organismo de control en el país, no obstante, preocupa la falta de reporte de los verdaderos beneficios que se derivan del proceso de responsabilidad fiscal, pues como ya se planteó, son muchas las acciones y aclaraciones que se producen dentro de un proceso y que conllevan a que se corrijan los hechos que dieron origen al mismo y que al final, no se reportan.

No debe cruzarse la línea que lleva a la coadministración, menos aún arrogarse como propias acciones emprendidas y definidas por la administración en su lógica labor empero preocupa el hecho de no hacersele justicia al denodado esfuerzo que representa ejercer el control fiscal en todas sus modalidades y que en gracia de discusión conlleva importantes, innegables e incuantificables beneficios que en su mayoría se dejan de reportar en los procesos de responsabilidad fiscal.

El control interno, los sistemas de gestión de calidad, la adopción de herramientas modernas para detectar riesgos y la profesionalización permanente de los auditores, son una constante para mejorar la efectividad en el ejercicio del control fiscal.

El control se ejerce con respeto hacia los controlados y los principios legales de especialización y el efecto disuasivo contenidos en la ley exigen calidad, consistencia y conocimiento acerca de la naturaleza de los sujetos vigilados. La capacidad del Estado para ser más eficiente y el reflejo en el desarrollo social es un tema de análisis del control fiscal macro que se complementa con los resultados de impacto del control micro para que generen valor. El Estado es un instrumento y el control fiscal macro y micro deben ser complementarios, en la evaluación de las políticas públicas de economía y finanzas, junto con su consistencia con los planes de desarrollo.

BIBLIOGRAFÍA

- Acto Legislativo 04 de 18 de septiembre de 2019, *Diario Oficial*, n.º 51.080, de 18 de septiembre de 2019, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Acto/30038092>].
- AGUDELO RAMÍREZ, MARTÍN. “El debate sobre el fundamento de los derechos humanos”, *Opinión Jurídica*, vol. 3, n.º 5, 2004, pp. 125 a 154, disponible en [<https://dialnet.unirioja.es/ejemplar/408232>].
- AMAYA OLAYA, URIEL ALBERTO. *Teoría de la responsabilidad fiscal. Aspectos sustanciales y procesales*, Bogotá, Externado, 2002.
- BULA ESCOBAR, GERMÁN. *La construcción de un nuevo discurso del control. Reflexiones sobre los elementos del proceso de cambio y fortalecimiento institucional 1995-1998*, Bogotá, Contraloría General de la República, 1998.
- CENTRO LATINOAMERICANO DE ADMINISTRACIÓN PARA EL DESARROLLO. “Carta Iberoamericana de Participación Ciudadana en la Gestión Pública”, aprobada por la XI Conferencia Iberoamericana de Ministros de Administración Pública y Reforma del Estado, Lisboa, Portugal, 25 y 26 de junio de 2009, disponible en [<https://clad.org/wp-content/uploads/2020/07/Carta-Iberoamericana-de-Participacion-06-2009.pdf>].
- CHAVES RESTREPO, MARIO. “Malgasto de recursos públicos en Colombia llega a 4,8% del Producto Interno Bruto”, en Bogotá, *La República*, 24 de septiembre de 2018, disponible en [<https://www.larepublica.co/economia/el-malgasto-de-recursos-publicos-en-colombia-llega-a-48-del-producto-interno-bruto-2774142>].
- Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 18 de enero de 2011, *Diario Oficial*, n.º 47.956, de 18 de enero de 2011, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1680117>].

Código de Procedimiento Penal, Ley 906 de 31 de agosto de 2004, *Diario Oficial*, n.º 45.658, de 1.º de septiembre de 2004, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1670249>].

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE CONSULTA Y SERVICIO CIVIL. Sentencia de 2 de noviembre de 2005, radicación n.º 11001-03-06-000-2005-01682-00 (1682), C. P.: ENRIQUE JOSÉ ARBOLEDA PERDOMO.

SALA DE CONSULTA Y SERVICIO CIVIL. Sentencia de 25 de septiembre de 2008, radicación n.º 11001-03-06-000-2008-00049-00(1911), C. P.: ENRIQUE JOSÉ ARBOLEDA PERDOMO, disponible en [http://www.nuevaleislacion.com/files/susc/cdj/doct/ce_1911_08.doc].

SALA DE CONSULTA Y SERVICIO CIVIL. Sentencia de 28 de junio de 2012, radicación n.º 11001-03-06-000-20212-00016-00(2092), C. P.: WILLIAM ZAMBRANO CETINA.

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN PRIMERA. Sentencia de 19 de febrero de 2004, exp. 2002-559, C. P.: RAFAEL OSTAU DE LAFONT PIANETA.

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN PRIMERA. Sentencia de 13 de mayo de 2010, exp. 05001-23-31-000-2006-04776-01, C. P.: MARCO ANTONIO VELILLA MORENO.

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN TERCERA. Sentencia de 5 de febrero de 2004, exp. 2002-1964, C. P.: RICARDO HOYOS DUQUE.

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN PRIMERA. Sentencia de 16 de marzo de 2017, rad. 68001-23-31-000-2010-00706-01, C. P.: MARÍA ELIZABETH GARCÍA GONZÁLEZ.

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN TERCERA. Sentencia de 21 de febrero de 2007, exp. AP. 2004-0413, C. P.: MAURICIO FAJARDO GÓMEZ.

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN TERCERA. Sentencia de 3 de diciembre de 2007, radicado 1100-10-326-000-2003-000-14-01 (24.715), 1100-10-326-000-2003-000-32-01 (25.206); 1100-10-326-000-2003-000-38-01 (25.409); 1100-10-326-000-2003-10-01 (24.524); 1100-10-326-000-2004-000-21-00 (27.834); 1100-10-326-000-2003-000-39-01 (25.410); 1100-10-326-000-2003-000-71-01 (26.105); 1100-10-326-000-2004-000-34-00 (28.244); 1100-103-26-000-2005-000-50-01 (31.447) –acumulados–, C. P.: RUTH STELLA CORREA PALACIO.

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN TERCERA. Sentencia de 21 de mayo de 2008, radicación número 54001-23-31-000-2004-01415-01(AP), C. P.: RAMIRO SAAVEDRA BECERRA.

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN TERCERA. Sentencia 1330 de 8 de junio de 2011, radicación 25000-23-26-000-2005-01330-01(AP), C. P.: JAIME ORLANDO SANTOFIMIO GAMBOA, disponible en [<https://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=43665>].

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN TERCERA. Sentencia de 24 de abril de 2013, rad. 68001-23-15-000-1998-01743-01(27315), C. P.: JAIME ORLANDO SANTOFIMIO GAMBOA.

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA. Sentencia de 31 de mayo de 2002, exp. 1999-9001-01 (AP 300), C. P.: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS.

Constitución de la Villa del Rosario de Cúcuta, de 30 de agosto de 1821, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Constitucion/30020077>].

Constitución Política de 5 de agosto de 1886, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Constitucion/1826862>].

Constitución Política de 13 de junio de 1991, *Gaceta Constitucional*, n.º 114, de 4 de julio de 1991, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Constitucion/1687988>].

CONTRALORÍA DE BOGOTÁ D. C. “Procedimiento para la elaboración de pronunciamientos”, R. R. 040 de 22 de diciembre de 2017, código documento: PEEPP-05, versión: 11.0, disponible en [http://www.contraloriabogota.gov.co/sites/default/files/Contenido/Normatividad/Resoluciones/2017/RR_040_2017%20Adopta%20Nueva%20Versión%20de%20los%20Procedimientos%20y%20Documentos%20Relacionados%20con%20el%20PEEPP%20de%20la%20C.B/PEEPP-05%20Proced%20Elaboración%20de%20Pronunciamientos.pdf].

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA, OFICINA DE PLANEACIÓN. “Criterios para la determinación y valoración de los beneficios del control fiscal en la Contraloría General de la República”, Bogotá, CRG, 2018, disponible en [<https://www.contraloria.gov.co/documents/20181/1211684/Beneficios+del+control+fiscal+24-08-2018.pdf/071127c5-0739-4c40-a586-97d0818dcc1e>].

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA. *Grandes hallazgos. Así destapó la Contraloría General de la República los casos más sonoros de corrupción en Colombia. Del Cartel de la Hemofilia a los estafalarios sobrecostos de Reficar pasando por el saqueo al Plan de Alimentación Escolar*, Bogotá, CGR, 2018, disponible en [https://www.contraloria.gov.co/contraloria/talento-humano/directorio-completo-de-funcionarios-y-contratistas?p_p_id=101&p_p_lifecycle=0&p_p_state=maximized&p_p_mode=view&_101_struts_action=%2Fasset_publisher%2Fview_content&_101_assetEntryId=1344415&_101_type=document&inheritRedirect=false].

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA. “Guía de auditoría en el marco de las normas ISSAI”, Bogotá, CGR, 2017, disponible en [<https://www.contraloria.gov.co/web/guest/guia-de-auditoria-en-el-marco-de-normas-issai>].

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA. Resolución Orgánica n.º 7008 de 13 de abril de 1978,

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA. Resolución Organizacional n.º 0767 de 24 de julio de 2020, “Por la cual se regula el trámite de la intervención funcional en la Contraloría General de la República y se dictan otras disposiciones”, disponible en [[https://relatoria.blob.core.windows.net/\\$web/files/resoluciones/OGZ-0767-2020.pdf](https://relatoria.blob.core.windows.net/$web/files/resoluciones/OGZ-0767-2020.pdf)].

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA. Resolución Reglamentaria Orgánica REG-ORG-0012 de 24 de marzo de 2017, *Diario Oficial*, n.º 50.188, de 27 de marzo de 2017, disponible en [https://normograma.info/men/docs/pdf/resolucion_contraloria_reg0012_2017.pdf].

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA. Resolución Reglamentaria Orgánica 0021 de 24 de agosto de 2018, *Diario Oficial*, n.º 50.699, de 28 de agosto de 2018, disponible en [https://normativa.colpensiones.gov.co/colpens/docs/resolucion_contraloria_reg0021_2018.htm].

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA. Resolución Reglamentaria Orgánica 032 de 19 de julio de 2019, “Por la cual se reglamenta la rendición de información para la contabilidad de la ejecución del presupuesto general de la Nación, y del tesoro, la información de la contabilidad de la ejecución del presupuesto general del sector público; el control y seguimiento al límite del gasto territorial; el régimen presupuestal del Sistema General de Regalías; el registro y refrendación de la deuda pública; la auditoría al balance de hacienda; las estadísticas fiscales del Estado y demás disposiciones sobre la materia”, disponible en [[https://relatoria.blob.core.windows.net/\\$web/files/resoluciones/REG-ORG-0032-2019.pdf](https://relatoria.blob.core.windows.net/$web/files/resoluciones/REG-ORG-0032-2019.pdf)].

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA. Resolución Reglamentaria Orgánica n.º 0042 de 25 de agosto de 2020, “Por la cual se reglamenta la rendición electrónica de la cuenta, los informes y otra información que realizan los sujetos de vigilancia y control fiscal a la Contraloría General de la República a través del Sistema de Rendición Electrónico de la Cuenta e Informes y Otra Información –SIRECI–”.

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA. Resolución Reglamentaria Orgánica n.º 0047 de 29 de abril de 2021, “Por la cual se adiciona el capítulo IV 'Información de la acción de repetición de las entidades públicas' al título III de la Resolución Orgánica 0042 del 25 de agosto de 2020”, disponible en [<https://www.contraloria.gov.co/documents/530520/551932/REG-ORG-0047-2021.pdf/f411432a-5ee0-4add-8b6a-9989fa973aa2>].

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA, CONTRALORÍA DELEGADA PARA INVESTIGACIONES, JUICIOS FISCALES Y JURISDICCIÓN COACTIVA. “Cartilla para el fortalecimiento en configuración del hallazgo con incidencia fiscal y la articulación entre el proceso auditor y el proceso de responsabilidad fiscal”, Bogotá, CGR, 2017.

CORTE CONSTITUCIONAL

Sentencia C-449 de 9 de julio de 1992, M. P.: ALEJANDRO MARTÍNEZ CABALLERO, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1992/c-449-92.htm>].

Sentencia C-046 de 10 de febrero de 1994, M. P.: EDUARDO CIFUENTES MUÑOZ, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1994/c-046-94.htm>].

Sentencia C-167 del 20 de abril de 1995, M. P.: FABIO MORÓN DIAZ, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1995/c-167-95.htm>].

Sentencia C-374 de 24 de agosto de 1995, M. P.: ANTONIO BARRERA CARBONELL, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1995/C-374-95.htm>].

Sentencia C-067 de 22 de febrero de 1996, M. P.: ANTONIO BARRERA CARBONELL, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1996/C-067-96.htm>].

Sentencia SU-620 de 13 de noviembre de 1996, M. P.: ANTONIO BARRERA CARBONELL, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1996/SU620-96.htm>].

Sentencia C-054 de 6 de febrero de 1997, M. P.: ANTONIO BARRERA CARBONELL, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1997/C-054-97.htm>].

Sentencia C-540 de 23 de octubre de 1997, M. P.: HERNANDO HERRERA VERGARA, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1997/C-540-97.htm>].

Sentencia C-657 de 3 de diciembre de 1997, M. P.: JOSÉ GREGORIO HERNÁNDEZ GALINDO, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1997/c-657-97.htm>].

Sentencia C-1338 de 4 de octubre de 2000, M. P.: CRISTINA PARDO SCHLESINGER, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2000/c-1338-00.htm>].

Sentencia C-840 de 9 de agosto de 2001, M. P.: JAIME ARAÚJO RENTERÍA, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2001/c-840-01.htm>].

Sentencia T-1318 de 7 de diciembre de 2001, M. P.: RODRIGO UPRIMNY YEPES, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2001/t-1318-01.htm>].

Sentencia C-716 de 3 de septiembre de 2002, M. P.: MARCO GERARDO MONROY CABRA, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2002/C-716-02.htm>].

Sentencia T-596 de 1.º de agosto de 2002, M. P.: MANUEL JOSÉ CEPEDA ESPINOSA, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2002/T-596-02.htm>].

Sentencia C-887 de 22 de octubre de 2002, M. P.: CLARA INÉS VARGAS HERNÁNDEZ, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2002/C-887-02.htm>].

Sentencia C-891 de 22 de octubre de 2002, M. P.: JAIME ARAUJO RENTERÍA, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2002/C-891-02.htm>].

Sentencia C-124 de 1.º de marzo de 2011, M. P.: LUIS ERNESTO VARGAS SILVA, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2011/C-124-11.htm>].

Sentencia C-543 de 6 de julio de 2011, M. P.: HUMBERTO ANTONIO SIERRA PORTO, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2011/C-543-11.htm>].

Sentencia C-711 de 12 de septiembre de 2012, M. P.: MAURICIO GONZÁLEZ CUERVO, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2012/C-711-12.htm>].

Sentencia C-016 de 23 de enero de 2013, M. P.: GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2013/C-016-13.htm>].

Sentencia C-512 de 31 de julio de 2013, M. P.: MAURICIO GONZÁLEZ CUERVO, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2013/C-512-13.htm>].

Sentencia C-313 de 29 de mayo de 2014, M. P.: GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2014/C-313-14.htm>].

Sentencia C-083 de 24 de febrero de 2015, M. P.: GLORIA STELLA ORTIZ DELGADO, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2015/C-083-15.htm>].

Sentencia C-103 de 11 de marzo de 2015, M. P.: MARÍA VICTORIA CALLE CORREA, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2015/C-103-15.htm>].

Sentencia C-150 de 8 de abril de 2015, M. P.: MAURICIO GONZÁLEZ CUERVO, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2015/C-150-15.htm>].

Sentencia C-140 de 6 de mayo de 2020, M. P.: JOSÉ FERNANDO REYES CUARTAS, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2020/C-140-20.htm>].

Sentencia C-198 de 24 de junio de 2020, M. P.: LUIS GUILLERMO GUERRERO PÉREZ, disponible en [<https://www.corteconstitucional.gov.co/Relatoria/2020/C-198-20.htm>].

Decreto 911 de 23 de mayo de 1932, *Diario Oficial*, n.º 21.997, de 27 de mayo de 1932, disponible en [<http://www.suin-juriscal.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Decretos/1188974>].

Decreto 974 de 14 de marzo de 1947, *Diario Oficial*, n.º 26.389, de 27 de marzo de 1947, disponible en [<http://www.suin-juriscal.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Decretos/1199859>].

Decreto 924 de 11 de mayo de 1976, *Diario Oficial*, n.º 34.568, de 9 de junio de 1976, disponible en [<http://www.suin-juriscal.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Decretos/1729923>].

Decreto 925 de 11 de mayo de 1976, *Diario Oficial*, n.º 34.568, de 9 de junio de 1976, disponible en [<http://www.suin-juriscal.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Decretos/1191270>].

Decreto 1499 de 11 de septiembre de 2017, *Diario Oficial*, n.º 50.353, de 11 de septiembre de 2017, disponible en [<http://www.suin-juriscal.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Decretos/30033473>].

Decreto 267 de 22 de febrero de 2000, *Diario Oficial*, n.º 43.905, de 22 de febrero de 2000, disponible en [<http://www.suin-juriscal.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Decretos/1061345>].

Decreto 1069 de 26 de mayo de 2015, *Diario Oficial*, n.º 49.523, de 26 de mayo de 2015, disponible en [<http://www.suin-juriscal.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Decretos/30019870>].

Decreto 403 de 16 de marzo de 2020, *Diario Oficial*, n.º 51.258, de 16 de marzo de 2020, disponible en [<http://www.suin-juriscal.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Decretos/30038961>].

Diccionario etimológico castellano en línea, disponible en [<http://etimologias.dechile.net>].

FERNÁNDEZ PEYCHAUX, DIEGO ALEJANDRO. “El concepto de derecho en Locke”, en *Araucaria. Revista Iberoamericana de Filosofía, Política y Humanidades*, 2011, año 13, n.º 26, pp. 26 a 45, disponible en [<http://institucional.us.es/revistas/Araucaria/Año%2013%20%20Nº%2026%20%202011/El%20concepto%20de%20Derecho%20en%20Locke.pdf>].

GÓMEZ LEE, IVÁN DARÍO. “El control concomitante y de advertencia”, en *Ámbito Jurídico*, Bogotá, 25 de marzo de 2020, disponible en [<https://www.ambitojuridico.com/noticias/analisis/administrativo-y-contratacion/el-control-fiscal-concomitante-y-de-advertencia>].

KAJSIU, BLENDI. *¿Corrupción pública o privada? La dimensión ideológica de los discursos anticorrupción en Colombia, Ecuador y Albania*, Valencia, Tirant lo Blanch, 2020.

KANT, IMMANUEL. *Fundamentación de la metafísica de las costumbres*, 11.ª ed., estudio introductorio y análisis de FRANCISCO LARROYO, México D. F., Porrúa, 1998.

Ley 105 de 24 de diciembre de 1890, *Diario Oficial*, 8.296, de 7 de enero de 1891, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1641028>].

Ley 99 de 24 de septiembre de 1931, *Diario Oficial*, 21.798, de 24 de septiembre de 1931, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1635370>].

Ley 119 de 16 de noviembre de 1931, *Diario Oficial*, 21.844, de 18 de noviembre de 1931, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1646081>].

Ley 58 de 18 de diciembre de 1946, *Diario Oficial*, n.º 26.311, de 21 de diciembre de 1946, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1789379>].

Ley 151 de 24 de diciembre de 1959, *Diario Oficial*, n.º 30.138, de 22 de enero de 1960, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1792908>].

- Ley 20 de 28 de abril de 1975, *Diario Oficial*, n.º 34.313, de 12 de mayo de 1975, disponible en [<http://www.suin-juriscal.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1787037>].
- Ley 42 de 26 de enero de 1993, *Diario Oficial*, n.º 40.732, de 27 de enero de 1993, disponible en [<http://www.suin-juriscal.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1788293>].
- Ley 80 de 28 de octubre de 1993, *Diario Oficial*, n.º 41.094, de 28 de octubre de 1993, disponible en [<http://www.suin-juriscal.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1790106>].
- Ley 134 de 31 de mayo de 1994, *Diario Oficial*, n.º 41.373, de 31 de mayo de 1994, disponible en [<http://www.suin-juriscal.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1648559>].
- Ley 136 de 2 de junio de 1994, *Diario Oficial*, n.º 45.376, de 19 de noviembre de 2003, disponible en [<http://www.suin-juriscal.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1669667>].
- Ley 190 de 6 de junio de de 1995, *Diario Oficial*, n.º 41.878, de 6 de junio de 1995, disponible en [<http://www.suin-juriscal.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1654566>].
- Ley 489 de 29 de diciembre de 1998, *Diario Oficial*, n.º 43.464, de 30 de diciembre de 1998, disponible en [<http://www.suin-juriscal.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1832980>].
- Ley 610 de 15 de agosto 2000, *Diario Oficial*, n.º 44.133, de 18 de agosto de 2000, disponible en [<http://www.suin-juriscal.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1664595>].
- Ley 678 de 3 de agosto de 2001, *Diario Oficial*, n.º 44.509, de 4 de agosto de 2001, disponible en [<http://www.suin-juriscal.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1665938>].
- Ley 734 de 5 de febrero de 2002, *Diario Oficial*, n.º 44.708, de 13 de febrero de 2002, disponible en [<http://www.suin-juriscal.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1667339>].

- Ley 850 de 18 de noviembre de 2003, *Diario Oficial*, n.º 45.376, de 19 de noviembre de 2003, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1669667>].
- Ley 872 de 30 de diciembre de 2003, *Diario Oficial*, n.º 45.418, de 2 de enero de 2004, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1669921>].
- Ley 906 de 31 de agosto de 2004, *Diario Oficial*, n.º 45.658, de 1.º de septiembre de 2004, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1670249>].
- Ley 1150 de 16 de enero de 2007, *Diario Oficial*, n.º 46.691, de 16 de julio de 2007, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1674903>].
- Ley 1437 de 18 de enero de 2011, *Diario Oficial*, n.º 47.956, de 18 de enero de 2011, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1680117>].
- Ley 1474 de 12 de julio de 2011, *Diario Oficial*, n.º 48.128, de 12 de julio de 2011, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1681594>].
- Ley 1551 de 6 de julio de 2012, *Diario Oficial*, n.º 48.483, de 6 de julio de 2012, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1669667>].
- Ley 1712 de 6 de marzo de 2014, *Diario Oficial*, n.º 49.084, de 6 de marzo de 2014, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1687091>].
- Ley 1753 de 9 de junio de 2015, *Diario Oficial*, n.º 49.538, de 9 de junio de 2015, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/30019885>].
- Ley 1757 de 6 de julio de 2015, *Diario Oficial*, n.º 49.565, de 6 de julio de 2015, disponible en [<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/30019924>].

- Ley 2063 del 28 de noviembre de 2020, *Diario Oficial*, n.º 51.512, de 28 de noviembre de 2020, disponible en [<http://www.suin-juriscal.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/30040193>].
- Ley 2080 de 25 de enero de 2021, *Diario Oficial*, n.º 51.568, de 25 de enero de 2021, disponible en [<http://www.suin-juriscal.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/30040345>].
- Ley principal contra los empleados de la Hacienda, 23 de octubre de 1819, disponible en [<http://sepacom.com/14-decreto-ley-principal-contralos-empleados-de-hacienda/>].
- MARIENHOFF, MIGUEL S. *Tratado de derecho administrativo*, t. III-A, Buenos Aires, Abeledo Perrot, 1983, disponible en [<https://franjamoradaderecho.com.ar/biblioteca/abogacia/5/ADMINISTRATIVO/Admi-I-Marienhoff-T-IIIa.pdf>].
- MATUTE MEJÍA, GENARO y otros. “Alternativas para un control fiscal técnico oportuno y de beneficios cuantificables”, Segundo Panel, en *Sindéresis*, n.º 13, octubre de 2010, disponible en [<https://www.auditoria.gov.co/documents/20123/331705/Sind%C3%A9resis+13.pdf/a907cf5f-8ad2-6781-c42f-e3de961cd5f0?t=1581606130731&download=true>].
- MEDELLÍN TORRES, PEDRO. “Inestabilidad, incertidumbre y autonomía restringida: Elementos para una teoría de la estructuración de políticas públicas en países de baja autonomía gubernativa”, en *Reforma y Democracia*, n.º 8, 1997, pp. 39 a 102.
- MIRA, JUAN; CIRO MEZA y DANIEL VEGA. “El control fiscal en Colombia”, (tesis de grado), Bogotá, Universidad Javeriana, 2001, disponible en [<http://www.javeriana.edu.co/biblos/tesis/derecho/derez2/Tesis03.pdf>].
- NACIONES UNIDAS. Declaración Universal de Derechos del Hombre, proclamada por la Asamblea General de las Naciones Unidas en París, el 10 de diciembre de 1948 en su Resolución 217 A (III), disponible en [<https://documents-dds-ny.un.org/doc/RESOLUTION/GEN/NRO/046/82/PDF/NRO04682.pdf?OpenElement>].

- NARANJO GALVES, RODRIGO. *Eficacia del control fiscal en Colombia: derecho comparado, historia, macroorganizaciones e instituciones*, Bogotá, Universidad del Rosario, 2007.
- ORTEGA TORRES, JORGE. *Constitución Política de Colombia*, Bogotá, Temis, 1990.
- PACHECO NIÑO, DIEGO JAVIER. “Beneficios del control fiscal micro e importancia del control participativo”, (tesis de grado), Bogotá, Universidad Libre, 2014, disponible en [<https://1library.co/document/y49p53kz-beneficios-control-fiscal-micro-importancia-control-fiscal-participativo.html>].
- REAL ACADEMIA ESPAÑOLA. *Diccionario de la lengua española*, 23.^a ed., Madrid, RAE, 2014, disponible en [<https://dle.rae.es>].
- SARTORI, GIOVANNI. *¿Qué es la democracia?*, Madrid, Taurus, 2012.
- SECO, MANUEL; OLIMPIA ANDRÉS y GABINO RAMOS. *Diccionario del español actual*, Madrid, Aguilar, 1999.
- SECRETARÍA GENERAL DE ISO EN GINEBRA. *Norma ISO 19011. Directrices para la auditoría de los sistemas de gestión*, 3.^a ed., disponible en [<https://www.cecep.edu.co/documentos/calidad/norma-iso-19011-2018.pdf>].
- SECRETARÍA CENTRAL DE ISO EN GINEBRA. *Norma internacional ISO 19011- CECEP*. Traducción oficial, Directriz para la auditoría de los sistemas de gestión, 3.^a ed., 2018, disponible en [<https://www.cecep.edu.co/documentos/calidad/norma-iso-19011-2018.pdf>].
- SIEDENTOP, LARRY. *La democracia en Europa*, ANTONIO RESINES R. y HERMINIA BEBÍA VILLALBA (trads.), Madrid, Siglo XXI, 2001
- SIERRA, LUZ MARÍA (ed.). *Grandes hallazgos*, Bogotá, Contraloría General de la República, 2017.



Editado por el Instituto Latinoamericano de Altos Estudios –ILAE–,
en noviembre de 2021

Se compuso en caracteres Minion Pro de 11 y 9 ptos.

Bogotá, Colombia