



Universidad Militar Nueva Granada

VICISITUDES PROBATORIAS EN HALLAZGOS FISCALES

- INSUMO DEL PROCESO DE RESPONSABILIDAD FISCAL-

MAESTRIA DE DERECHO ADMINISTRATIVO

SARA ELCY PINEDA PUENTES

CODIGO 3000509

BOGOTÁ, D.C., Octubre de 2015



TABLA DE CONTENIDO

1. Introducción	6
2. Problema de Investigación	10
3. Justificación	10
4. Hipótesis	14
5. Objetivo General	14
6. Objetivos específicos	15
7. Estrategia metodológica	16

CAPITULO I

LA RESPONSABILIDAD FISCAL EN COLOMBIA

1. Breve Reseña histórica	21
2. Nuevo enfoque Constitucional del Control Fiscal	30
3. Desarrollo Legal del Control Fiscal	34
3.1 Sistemas de Control Fiscal y características	34
4. Finalidad del Control Fiscal	38
5. Control Fiscal Excepcional	41

CAPITULO II

AUDITORÍA Y PROCESO AUDITOR

1. Conceptos de Auditoría	46
2. Auditoría sobre la universalidad de organismos que perciban recursos públicos	50
3. El Proceso Auditor	57
3.1 Auditoría Fiscal	59



3.2 Auditoría Gubernamental	59
3.2.1 Auditoría Especial o de Desempeño	59
3.2.2 Auditoría Exprés	60
3.2.3 Auditoría de Regularidad	60
3.3 Metodologías de evaluación y Procedimientos de Auditoría	61
3.3.1 Fase de Planeación de la Auditoría	61
3.3.2 Fase de ejecución de la Auditoría	63
3.3.3 Componente Evaluación de Gestión	63
3.3.4 Control de Resultados	68
3.3.5 Componente Control Financiero y Presupuestal	70
3.4 Resultados o productos que generan las Auditorías	71
3.5 Informe de Auditoría	77
3.5.1 Los hallazgos de Auditoría	79
3.5.2 Planes de Mejoramiento	82

CAPITULO III

LOS HALLAZGOS FISCALES COMO INSUMOS DEL PROCESO DE RESPONSABILIDAD FISCAL

1. Los hallazgos fiscales	86
2. Características y requisitos del hallazgo Fiscal	88
3. Naturaleza jurídica de los hallazgos fiscales	94
3.1 Tratamiento procesal: hallazgo fiscal como prueba documental	105
3.2 Tratamiento procesal –hallazgo fiscal como prueba pericial	106
3.2.1 Metodología para la práctica de la prueba que sustenta el hallazgo fiscal	113



CAPITULO IV

PROCESO DE RESPONSABILIDAD FISCAL

1. Consideraciones preliminares	118
2. Autonomía e independencia de la Responsabilidad Fiscal	118
3. Naturaleza del Proceso de Responsabilidad Fiscal	119
4. Elementos de la Responsabilidad Fiscal	122
4.1 Una conducta dolosa o culposa	122
4.2 Un daño patrimonial al Estado	128
4.3 Nexo causal	130
5. Caducidad y Prescripción de la Acción Fiscal	131
6. Estructura del proceso de Responsabilidad Fiscal conforme a la ley 610 de 2000	133
6.1 Apertura del proceso	133
6.2 Vinculación de garante	134
6.3 Auto de imputación de responsabilidad fiscal	134
6.4 Pruebas	134
6.5 Traslado	134
6.6 Fallo	135
6.7 Grado de consulta	136
7. Estructura del proceso de Responsabilidad Fiscal oral	136
7.1 Auto de apertura e imputación de Responsabilidad Fiscal	137
7.2 Audiencia de descargos	138
7.3 Audiencia de decisión	139
7.4 Recursos	140
7.5 Medidas cautelares	141
8. Notificación de las decisiones en general	142
8.1 Notificación Personal	142
8.2 Notificación por aviso	143



8.3 Notificación por estado	144
8.4 Notificación en estrados	145
8.5 Notificación por edicto	145
8.6 Notificación por conducta concluyente	146
9. Esquemas básicos del proceso de Responsabilidad Fiscal Ordinario y Oral	146

CAPITULO V

ACTIVIDAD PROBATORIA EN EL PROCESO DE RESPONSABILIDA FISCAL ORAL

1. Reglas que deben regir la actividad probatoria en el Proceso verbal	147
CONCLUSIONES	155
BIBIOGRAFÍA	157



INTRODUCCIÓN

La Constitución Política de 1991, concibió el control fiscal en Colombia como una función pública a cargo de la Contraloría General de la República y las Contralorías Territoriales, en virtud de los artículos 267 al 272. A diferencia de la anterior Carta, este control se ejerce en forma posterior y selectiva, e incluye el ejercicio de un control financiero, de gestión y de resultados, fundado en la eficiencia, la economía, la equidad y la valoración de los costos ambientales.

Entre las facultades, la Carta encargó a las Contralorías, del control de los resultados de la administración y la vigilancia de la gestión fiscal, verificando el correcto manejo del patrimonio estatal, o preservación y buen manejo de los bienes que pertenecen a todos y consecuente con ello, la de establecer la responsabilidad que se derive, e imponer las sanciones pecuniarias que sean del caso, y recaudar su monto, a través del ejercicio de la jurisdicción coactiva.

Para el establecimiento de la responsabilidad fiscal, los mandatos constitucionales fueron reglamentados a través de la Ley 42 de 1993, pero dados los múltiples vacíos que generó el ejercicio de los procesos iniciados con el objeto de buscar el resarcimiento de los dineros del erario público, menguados, afectados con ocasión de la gestión fiscal, por parte de los servidores públicos y particulares encargados de su manejo, la jurisprudencia debió entrar a regular y clarificar algunos aspectos que se omitieron en la citada ley, entre otros, en relación con el fenómeno de la caducidad de la acción, la cual terminó por asimilarse al de la reparación directa (Sentencia de Tutela, 2001).

Posteriormente, a través de la Ley 610 de 2000, se reguló en su totalidad el proceso de responsabilidad fiscal, permitiendo un mejor desenvolvimiento de la actuación, en busca del resarcimiento de los daños causados contra los recursos públicos, como quiera que hay un mayor espacio para que los entes de control



puedan accionar, en el sentido que el término de la caducidad de la acción pasa de dos (2) a cinco (5) años, tiempo dentro del cual, los organismos de control evacuan más procesos auditores, y en consecuencia se genera un número superior de hallazgos fiscales.

El cumplimiento de la misión de las Contralorías, se realiza mediante el desarrollo de procesos auditores, en tres modalidades y sus resultados, se traducen en pronunciamientos, beneficios de control, y sobre todo, en hallazgos de carácter administrativos fiscales y con presuntas incidencias tanto disciplinarias como penales; estos dos últimos que imponen su remisión por parte la Contralorías a las instancias competentes, es decir a la Procuraduría o Personería según corresponda y a la Fiscalía General de la Nación, en virtud del principio de colaboración armónica, previsto en el artículo 271 de la Carta, el cual indica que el resultado de las indagaciones preliminares, tendrían valor probatorio ante los jueces y la Fiscalía General de Nación, aspecto contemplado en la Guía Territorial, en la cual se ordena trasladar a las instancias competentes, los hallazgos que determinan en sus procesos auditores, una vez éstos culminen. Por su parte, los hallazgos fiscales, se constituyen en el mayor insumo de los procesos de responsabilidad fiscal, y si bien dichos procesos también, pueden estar precedidos de indagaciones preliminares, se podría decir que el 90% de los referidos procesos nacen de los hallazgos fiscales.

De esta forma, nacen los procesos de responsabilidad fiscal, actuaciones que se caracterizan por ser eminentemente escritas, y si bien la normativa indica que dichos procesos inician de oficio, por una denuncia, o con ocasión de una indagación preliminar, como ya se anotó, en la mayoría de ocasiones, están precedidas de hallazgos fiscales determinados en procesos auditores; en ese orden, los procesos de responsabilidad fiscal inician con auto de apertura conforme al artículo 40 de la ley 610 de 2000, habiendo una etapa de decreto y práctica de pruebas, antes de llegar al auto de imputación de responsabilidad



fiscal, para continuar con una nueva etapa de pruebas, para así concluir con el fallo con o sin responsabilidad, que será objeto de recursos y de impugnación ante la jurisdicción contenciosa, dada su naturaleza netamente administrativa y no judicial.

No obstante lo anterior, la ley 1474 de 2011 -Estatuto Anticorrupción-, introdujo modificaciones al régimen de control fiscal en Colombia, de tal forma que en los artículos 97 al 105 impuso un procedimiento verbal que se surtirá en audiencias, ante el cual las Contralorías del país, se enfrentarán a actuaciones de mayor exigencia y rigidez probatoria, como quiera que estos a diferencia del ordinario, en la medida en que iniciarán con auto de imputación de cargos, lo que significa que deberán estar precedidos de un insumo probatorio eficaz que entre otros, permita demostrar que están dados los requisitos del artículo 5 de la Ley 610 de 2010 (*Una conducta dolosa o culposa atribuible a una persona que realiza gestión fiscal, Un daño patrimonial al Estado y el nexo causal entre los dos elementos anteriores*), debiendo en todos los casos, estar acompañados de material probatorio que así lo demuestre, es decir, que el daño es cierto, que los recursos son públicos y que haya prueba de quien lo provocó.

Por tanto, este último aspecto adquiere especial relevancia en el nuevo proceso oral que se introduce con la Ley 1474 de 2011, ya que de no estar plenamente probados, los elementos del referido artículo 5 y se dicta el auto de imputación con las respectivas medidas, esta última puede afectar derechos fundamentales, por lo que el proceso puede ser interrumpido con acciones de carácter residual cómo sería la de tutela, por violación del debido proceso.

Dada la particular importancia que exige este nuevo modelo de responsabilidad fiscal, y teniendo en cuenta que las evaluaciones realizadas, a los informes de gestión de la Contraloría de Bogotá, D.C., permiten concluir que la tasa de retorno de patrimonio público, en lo que refiere al proceso de responsabilidad fiscal



ordinario, no es representativa; el proceso oral requiere medidas que le den viabilidad, mediante la generación de insumos eficientes desde el mismo proceso auditor que culmina con el hallazgo fiscal, por ser éste el que en mayor porcentaje los origina, máxime que se debe dar una aplicación práctica al contenido de la ley 610 de 2000 en su artículo 28 en el sentido de que *“Los hallazgos encontrados en las auditorías fiscales tendrán validez probatoria dentro del proceso de responsabilidad fiscal, siempre que sean recaudados con el lleno de los requisitos sustanciales de ley”*, lo que sugiere que además de que el proceso auditor que culmina con hallazgos fiscales, se realice atendiendo los requisitos previstos para el efecto, impone a su vez, que todo lo relacionado con la actividad probatoria desplegada dentro de dicho proceso, deba materializarse con el cabal respeto de las garantías procesales, dentro de las que se cuenta precisamente, la de la prueba debida, para hacer efectivo si es del caso, el derecho de contradicción y correlativo derecho a la prueba.

Pues bien, con el propósito de reivindicar la importancia de la actividad probatoria en este escenario, se explorará la naturaleza jurídica de los hallazgos fiscales y consecuente con el ello, el tipo de prueba que este puede potencialmente constituir a la luz de las previsiones contenidas en el proceso verbal introducido con la Ley 1474 de 2011, enfatizando de ser necesario, en el carácter de prueba pericial y no documental del referido hallazgo, dado que los informes de auditoría, deben ser verdaderos informes técnicos y preparados por funcionarios especializados del ente de control.

Sin embargo, como quiera que la ley 1474 de 2011 habla de pruebas, no precisa la forma en que ésta debe recaudarse, razón por la cual, por virtud del principio de integración normativa previsto en el artículo 66 de la ley 610 de 2000, se deberá acudir a las normas del procedimiento contencioso administrativo y el procedimiento civil, pero en el entendido que por ser un modelo oral el contenido en la ley 1474 de 2011, la remisión ha de ser entendida a las previsiones



contenidas en la ley 1437 de 2011 en concordancia con la ley 1564 de 2012 – Código General del Proceso- normativa esta que por virtud de principio del efecto útil de las normas procesales, al que ha aludido el Consejo de Estado para reafirmar la vigencia de las normas previstas en este Código, en el ámbito propio del proceso contencioso administrativo.

Problema de investigación:

A partir de las anteriores consideraciones y con el ánimo de abordar el tema de estudio, el problema es el siguiente:

¿El recaudo probatorio del proceso auditor de las Contralorías constituye el insumo suficiente para darle eficacia al proceso de responsabilidad fiscal, que se surtirá en audiencias?

Justificación

Precisemos en señalar que se han evidenciado verdaderas falencias en el recaudo de los elementos materia de prueba en el desarrollo del proceso auditor, los cuales en muchos casos, inciden de manera negativa en el éxito del proceso de responsabilidad fiscal, por lo que se hace necesario redimensionar la manera como se debe practicar la prueba en este tipo de actuaciones administrativas, pues es éste acto, a la postre el que ha de definir el resultado del proceso auditor, en la medida en que al concluir entre otros, con hallazgos administrativos con incidencia fiscal, el pronunciamiento sobre el cual se sustenta este deberá estar soportado en hechos plenamente acreditados a través de los diversos medios de prueba que obrantes en la actuación administrativa, devienen su eficacia y validez en el cabal respeto que el equipo auditor haya tenido en el recaudo de la prueba, puesto que cualquier falencia que esta evidencie, puede debilitar el contenido y alcance del hallazgo fiscal.



Así planteadas las cosas, surgen varios interrogantes que a título de sub problemas, fortalecen aún más el problema jurídico que aquí se plantea, entre los que podemos señalar los siguientes:

1. ¿Existe un programa de programa metodológico que defina como va ser el despliegue probatorio?
2. ¿Bajo qué criterio se recauda la prueba en el proceso auditor?
3. ¿En relación con la prueba recaudada en el proceso auditor, existe acaso la posibilidad para que los presuntos responsables, puedan ejercer el derecho de contradicción, en esa etapa?

El problema se tiende de agudizar aún más, como quiera que la Ley 1474 de 2011 establece un proceso de responsabilidad fiscal que deberá surtirse en forma oral, a través de las audiencias previstas para el efecto, lo cual en principio lleva a pensar que el debate probatorio debe agotarse de la misma forma, y ahí encontramos ya una primera vicisitud, puesto que el modelo que se despliega en el proceso auditor es escritural y sin embargo, el proceso donde se va a determinar la responsabilidad fiscal es oral, de tal forma que el interrogante que se plantea es en relación con la forma, en que debería surtirse en el escenario propio del proceso de responsabilidad fiscal. la contradicción no sólo del hallazgo fiscal, sino también de algunas de las piezas probatorias recaudadas en el desarrollo del proceso auditor, y es precisamente el propósito de esta investigación, perfilar algunas ideas que permitan superar la perplejidad que causan este tipo de coyunturas, máxime cuando las decisiones que se llegaren a adoptar en el proceso de responsabilidad fiscal, puedan ser objeto del control de legalidad ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo y ello impone la necesidad de revestir de certeza al proceso, en el sentido de que tendría la solidez jurídica para soportar dicho control de legalidad.



En este orden de ideas, se hace necesaria una evaluación de las formas y procedimientos que hasta ahora se han venido utilizando, tanto en la instancia del proceso auditor, esto es con ocasión de las auditorías realizadas a la gestión de las entidades distritales, como, a nivel de la dependencia competente para el desarrollo del proceso, para así buscar su fortalecimiento, atacando las causas e incidencias de la baja tasa de retorno, con ocasión de los resarcimientos del patrimonio público que se viene desarrollando a través del proceso ordinario de responsabilidad fiscal, bajo el imperio de la Ley 610 de 2000, frente a los resultados que se presentan con la ejecución de los procesos auditores, en sus diversas modalidades.

En este sentido, teniendo en cuenta que el control a la gestión pública, es realizada mediante Auditorias de Regularidad, de Desempeño, Exprés e Indagaciones Preliminares, debemos señalar que de conformidad con el contenido de los Informes de Gestión, así como, el reporte que los entes de control realizan a la Auditoría General de la República, o a la Auditoría Fiscal, para el caso de Bogotá, D.C., como ente controlador o encargado de su vigilancia, se pudo establecer que entre el 2001 y 2012, hay un número elevado de hallazgos fiscales e indagaciones preliminares como insumos para el proceso de responsabilidad fiscal, sin embargo, no hay porcentajes satisfactorios de recuperación de recursos públicos, a través de estos últimos.

De acuerdo al estudio de campo realizado en la Contraloría de Bogotá, D,C, existe una problemática al interior, como quiera que las Direcciones Sectoriales producen anualmente entre 200 y 300 hallazgos fiscales (Contraloría de Bogotá, Informes de Gestión, 2001 - 2012), que son enviados a la instancia competente para dar curso a los procesos de responsabilidad fiscal, sin embargo, algunos son devueltos a las Sectoriales de origen para complemento de documentos de prueba, aclaración de textos, o simplemente porque no se encontró probado el daño patrimonial, generando reprocesos, no sólo por los desajustes en las programaciones de los



Planes Anuales de Auditoría- PAD, sino porque no evidencia la existencia de líneas claras de actuación, o unidad de criterio, quedando al arbitrio de cada sustanciador la manera de proceder.

De otra parte, según el Sistema de Rendición Electrónica de la Cuenta -SIREL- de la Auditoría General de la República hay procesos de responsabilidad fiscal que tardan más de un año en iniciar, luego de haber recibido el insumo (hallazgos fiscales) y de los que inician, entre un 35 y 80% terminan con fallo sin responsabilidad fiscal o archivo, lo que evidencia que los resultados no son representativos, en relación con responsabilidad fiscal.

Así mismo, se encuentran como elementos generadores de la baja tasa de retorno, el hecho de que las pruebas que sirvieron de base para acreditar la existencia de daño patrimonial y consecuente configuración de los hallazgos fiscales, en el proceso de responsabilidad, son desvirtuadas por los presuntos implicados y en algunos casos, se declara la nulidad de la actuación por violación del debido proceso, por falta de garantías procesales.

Bajo esta perspectiva, resulta necesaria la implementación de estrategias que permitan subir la tasa de recuperación, a través del proceso de responsabilidad fiscal, pues si se observan las estadísticas, la gestión de la actual administración de la Contraloría de Bogotá, D.C., encontramos que en desarrollo de los procesos auditores, además de generar un alto número de hallazgos con incidencia fiscal, hay cifras importantes, frente a los llamados beneficios de control fiscal, los cuales consisten en el ahorro de recursos, gracias a las acciones oportunas de este ente de control, cuando en la ejecución de los proyectos y contratos, le genera alertas, o le indica a las administraciones sobre el riesgo de pérdida de dineros, para que se tomen acciones oportunas, de tal manera que debemos contabilizar esa tasa de retorno, incluyendo tales beneficios.



Lo anterior, permite establecer que en efecto hay insumos para el proceso de Responsabilidad Fiscal, (hallazgos fiscales) pero estos requieren de un eficaz material probatorio, precisando que el término eficacia, se entenderá desde la perspectiva de la capacidad que debe tener ese material probatorio que se recaude en una investigación, para alcanzar un efecto concreto, como es la demostración clara y precisa de actuaciones y hechos que se consideran reprochables y que por tanto ameritan un fallo con responsabilidad fiscal.

Como corolario de lo anterior, frente al panorama que se plantea a través del modelo de responsabilidad fiscal oral contenido en la Ley 1474 de 2011, se hace indispensable que la actividad probatoria desplegada en el proceso auditor sea revestida de las formalidades necesarias que le permitan deducir los efectos sobre los cuales se basará el hallazgo fiscal y a su vez, precisar la metodología que frente a determinados medios de prueba, incluido el propio hallazgo fiscal, cuando se basa en informes técnicos, permitan garantizar el derecho de contradicción, en relación con dos estructuras en principio diametralmente opuestas, por un lado, un proceso auditor netamente escritural, en relación con otro proceso de responsabilidad fiscal, cuyo trámite se ha de surtir en audiencias, con marcada tendencia a la oralidad.

•Hipótesis

Acorde al estudio realizado, se considera que no es eficaz la prueba obtenida en el proceso auditor, entre otras causas, por las falencias presentadas en el recaudo probatorio, en muchos casos, por omisión de las formalidades legales.

Objetivo General:

Identificar las dificultades probatorias del proceso auditor y proponer una estrategia que facilite la actividad probatoria para que le dé eficacia a los hallazgos



fiscales que recibe la Dirección de Responsabilidad Fiscal, o la que haga sus veces, dependencia encargada de establecer la responsabilidad fiscal.

Objetivos específicos:

- 1) Identificar el alcance de la actuación administrativa ante los entes de control en el desarrollo de su función, a partir de su desarrollo constitucional, legal y jurisprudencial.
- 2) Conocer y definir que es la auditoría, sus formas y modalidades, características, las etapas que se deben surtir para llevar a término un proceso auditor con la calificación de la gestión. la reglamentación que se ha dado a nivel nacional, a través del Guía Territorial de Auditoría y los diferentes procedimientos vigentes, por lo menos a nivel de la Contraloría de Bogotá, D.C.
- 3) Destacar del hallazgo fiscal, su naturaleza jurídica desde el punto de vista probatorio, las características de la actividad probatoria en su producción y las dificultades que inciden en la individualización y determinación para que estos den cuenta de los elementos integradores de la responsabilidad fiscal, conforme a los artículo 5 y 28 de la Ley 610 de 2000 y en especial, como este se debe revestir, frente al proceso verbal introducido por la Ley 1474 de 2011.
- 4) Estudiar el proceso de responsabilidad fiscal en sus aspectos básicos, con la descripción y caracterización de los elementos de la responsabilidad fiscal, la caducidad y prescripción de la acción, presentando su esquema eminentemente escritural dado por la la ley 610 de 2000 y el proceso en audiencias orales de la Ley 1474 de 2011, así mismo, las formas de notificación, acordes a los cambios introducidos por la ley 1437 de 2011- CPACA.
- 5) Verificar la forma en que se debe desplegar la actividad probatoria en el



procedimiento verbal a partir de las reglas que deben regir su producción, tomando como referente las normas contenidas en el Código General del Proceso.

•Estrategia metodológica:

Atendiendo el problema de investigación planteado en relación con la temática de estudio en la presente investigación, es preciso señalar que el método a utilizar es cualitativo, el cual incluirá análisis, síntesis, inducción y deducción y el método específico del diseño bibliográfico o documental, constituyendo estos, la metodología a seguir, en consideración a que la presente investigación se basará específicamente en el carácter teórico que ostenta.

Para este propósito, se hará uso del tipo de la investigación histórica y descriptiva, y que busca conocer la reglamentación y procedimientos tanto del proceso auditor, así como de los insumos que este genera para la búsqueda del resarcimiento a través de los procesos de responsabilidad fiscal, que en ciertos casos, se adelanta en audiencia pública, para conocer a través de los informes de gestión de los entes de control, las principales debilidades y correlativas fortalezas que pudiera brindar el proceso ordinario regido por la Ley 610 de 2000, frente a la oralidad en el procedimiento verbal que prevé la Ley 1474 de 2011, cuando de adelantar la investigación de carácter fiscal que generen impacto nacional, se trate.

En este orden de ideas, para el desarrollo del primer objetivo en el que se establecerá el alcance de la actuación administrativa de los entes de control en el desarrollo de su función a través de los procesos auditores, identificando su producto, las características del mismo y su utilización, no solo como elemento fundamental para el mejoramiento de la gestión de las entidades que administran el presupuesto o dineros públicos, sino como insumo para la determinación de la responsabilidad fiscal a cargo de las Contralorías; por ello, el trabajo tendrá un capítulo dedicado a la identificación y descripción de los fundamentos



constitucionales legales y jurisprudenciales del control fiscal, su finalidad, características; para este cometido se acudirán a contextualizaciones legales y doctrinales, así como, las aclaraciones a que se ha llegado con motivo de los pronunciamientos de las altas Cortes.

Se identificará claramente la naturaleza del proceso de responsabilidad fiscal, como función complementaria del control fiscal y su carácter exclusivamente resarcitorio frente a las demás acciones contra las lesiones al patrimonio público; en este orden se identificará el concepto de gestión fiscal, como componente fundamental de aquella.

En el segundo capítulo se desarrollará con el objetivo de identificar lo que es la auditoría, sus formas y modalidades, características, la reglamentación que se ha dado a nivel nacional, a través del Guía Territorial de Auditoría, cuya construcción se dio en el seno de las principales Contralorías del país, así como la prevista para la Contraloría General de la República y los diferentes procedimientos vigentes, tomando como referente la Contraloría de Bogotá, D.C.

Se dará un cuidadoso estudio de las etapas que se deben surtir para llevar a término un proceso auditor y concluir con la calificación de la gestión que como entes de control, deben entregar a las entidades administradoras del erario público, bajo la indicación de fenecimiento o no de sus cuentas, en virtud del artículo 17 de la Ley 42 de 1993, por lo que será imperioso conocer que es el informe de auditoría, su contenido y características, y el insumo en que éste convierte para los entes encargados de realizar control político.

En este capítulo se resaltará el impacto en relación con la gestión del proceso micro o trabajo de las sectoriales que desarrollan parte de la misión de la Contraloría, verificando y evaluando la gestión de las diferentes entidades y/o particulares que manejan recursos públicos, y en ese propósito, nos detendremos



a examinar los llamados planes de mejoramiento y los controles de advertencia, o actuaciones fiscales en tiempo real, como quiera que gracias a que se dan a conocer los riesgos inminentes, algunos de esos sujetos de control, toman medidas, evitando pérdida de recursos públicos y que se contabilizan como beneficios de control fiscal; lo anterior, para significar que el control fiscal, no está circunscrito sólo al resarcimiento de los daños patrimoniales, sino que en otros casos sirven como actividad preventiva.

Un tercer Capítulo estará dedicado a los hallazgos fiscales, su naturaleza jurídica, las características de la actividad probatoria en su producción y las dificultades que inciden en la individualización y determinación, para que estos den cuenta de los elementos integradores de la responsabilidad fiscal conforme al artículo 5 de la Ley 610 de 2000, a saber: - *Una conducta dolosa o culposa atribuible a una persona que realiza gestión fiscal.* - *Un daño patrimonial al Estado.* - *Un nexo causal entre los dos elementos anteriores.* Sera necesario establecer el tratamiento que se da a los hallazgos fiscales como los mayores insumos del proceso de Responsabilidad Fiscal a la luz de la Ley 1474 de 2011, cuyo proceso inicia directamente con la imputación; este estudio nos permitirá identificar qué tipo de prueba constituye el hallazgo fiscal y luego de su evaluación, determinar cuál sería su tratamiento bien sea como prueba documental, o como prueba pericial, dada la trascendencia probatoria en el referido proceso de responsabilidad fiscal.

Para conocer el desarrollo práctico del recaudo probatorio del proceso auditor, incluido posteriormente en el proceso de responsabilidad fiscal tramitado con Ley 610 de 2000, se llevó a cabo la recolección de los informes de gestión generados en la Contraloría de Bogotá, D.C., durante los últimos diez (10) años, por dependencias misionales, es decir aquellas encargadas de la evaluación a la administración de los recursos por parte de las entidades Distritales, a través de los distintos procesos auditores tales como: Auditoría de regularidad, de desempeño y Exprés.



En el mismo sentido, se acudirá a los procedimientos de la dependencia a cargo del proceso de Responsabilidad Fiscal, así como, a los informes de gestión, para establecer sobre cuales hallazgos se dio inicio a proceso, cuantos fueron devueltos, en que lapso y las razones que sustentan la devolución de los hallazgos fiscales, distinguiendo los eventos relacionados con complemento de documentos, levantamiento de nuevas pruebas o bien, por ausencia de los requisitos previstos en la ley 610 de 2000, para dar apertura de proceso de responsabilidad fiscal.

Ahora bien, en cumplimiento del tercer objetivo, también se procurará identificar las instancias de apoyo o filtro, que a partir de la estructura funcional de las Direcciones Sectoriales que desarrollan el proceso auditor a nivel de la Contraloría de Bogotá, permitan brindar soluciones a la hora de identificar las características de la actividad probatoria en los procesos de auditoría y las dificultades que inciden en la individualización y determinación de los elementos integradores de la responsabilidad fiscal, conforme al artículo 5 de la Ley 610 de 2000.

En el mismo orden, será necesario entrar a establecer las reglas que a partir de la referida estructura funcional de las sectoriales competentes del proceso auditor, se vienen estructurando, para la determinación de los hallazgos fiscales, el procedimiento que los ha regido, en aras de verificar posibles falencias de índole normativa, sustancial y procesal. En este espacio es importante verificar el punto de control o instancia en que las sectoriales verifican el cumplimiento de los aludidos elementos de la responsabilidad fiscal, es decir, como se da la confirmación de la existencia del daño patrimonial y con qué medio de prueba se está sustentando, y el cálculo adecuado del mismo y en ese mismo orden de ideas, en cabeza de quien está la conducta que lo provocó y el nexo causal entre ellas.

Desde otro ángulo, para atacar el cuarto objetivo habrá un cuarto capítulo dedicado al proceso de responsabilidad fiscal como tal, donde se verificarán sus



aspectos básicos, con la descripción y caracterización de los elementos de la responsabilidad fiscal a saber: Una conducta dolosa o culposa atribuible a una persona que realiza gestión fiscal, un daño patrimonial al Estado y el nexo causal entre los dos elementos anteriores, igualmente para hacer referencia la caducidad y prescripción de la acción, la medidas cautelares y las formas de notificación, acordes a los cambios introducidos por la ley 1437 de 2011- Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo- CPACA.

De la misma forma, este capítulo incluirá una diferenciación entre proceso ordinario tramitado con las previsiones de la Ley 610 de 2000 y el verbal, a la luz de la Ley 1474 de 2011 -Estatuto Anticorrupción-; con la descripción básica de los dos procesos, el ordinario con un desarrollo eminentemente escritural y el desarrollado en audiencias orales.

Finalmente, en este último capítulo, será necesario enfatizar la necesidad de involucrar las reglas propias del derecho procesal en toda su extensión, en el proceso de responsabilidad fiscal e incluso en el proceso auditor a la hora de concluir los hallazgos fiscales, especialmente aquellos que se tramitarán por el proceso verbal, debiendo traer para el efecto, las normas propias del Código General del Proceso; habida cuenta que los citados procesos inician con un auto de imputación posiblemente con medidas cautelares, que de no estar precedido de un hallazgo fiscal y consecuente auto de imputación con los elementos de la responsabilidad debidamente probados, puede causar perjuicios, que conducirían a acciones judiciales en contra.

Como factor adicional del presente trabajo, se hará un estudio de la más reciente jurisprudencia en torno a temas probatorios en punto de procesos de responsabilidad fiscal, para dar a conocer las líneas jurisprudenciales que actualmente tenemos en relación con el control fiscal.



CAPITULO I

LA RESPONSABILIDAD FISCAL EN COLOMBIA

1. Breve Reseña histórica

Se ha afirmado que el control fiscal en Colombia, se remonta al descubrimiento y la conquista (Amaya Olaya. Uriel Alberto, 2002), y se realizaba sobre los bienes de la corona, inicialmente través del llamado Tribunal de la Real Audiencia de Santo Domingo, luego con el Tribunales de Cuentas, en el que se preveía la sanción y juicio, para aquellos que tuviesen a su cargo el manejo de fondos y bienes realengos en la respectiva jurisdicción colonial a su cargo.

Por la época de la independencia y consolidación de la República desde 1819, se dictan normas fiscales para el control de bienes de la Hacienda Pública, llegando a la imposición de la pena de muerte a quienes se les probara sumariamente manejos irregulares de intereses públicos; sanción que se conserva inclusive hasta 1850, control que se ejercía a través de la Corte de Cuentas y la Oficina General de Cuentas, la cual estaba integrada por cinco (5) miembros del Congreso cuya función era, *“Examinar y fenecer definitivamente la cuenta general del tesoro nacional”* (Amaya Olaya. Uriel Alberto, 2002).

Por su parte la Constitución Política de 1886, en el Título referido a las Ramas del Poder Público y del servicio público, en el artículo 59 señaló que la vigilancia de la gestión fiscal de la Administración estaría en cabeza de la Contraloría General de la República y que sus funciones administrativas se suscribían a las inherentes a su propia organización y en el artículo siguiente, describió entre otras, las siguientes atribuciones del Contralor General:

- 1) Llevar el libro de la deuda pública del Estado.



- 2) Prescribir los métodos de la contabilidad de la Administración Nacional y sus entidades descentralizadas, y la manera de rendir cuentas los responsables del manejo de fondos o bienes nacionales.
- 3) Exigir informes a los empleados públicos nacionales, departamentales o municipales, sobre su gestión fiscal.
- 4) Revisar y fenecer las cuentas de los responsables del Erario. (Jorge, 1987).

Posteriormente, con ocasión de las recomendaciones entregadas por la llamada Misión Kemmerer, que contrató el gobierno del entonces presidente Pedro Nel Ospina, se expide la Ley 42 de 1923, en la que se dispuso la creación de una institución autónoma, denominada Departamento de Contraloría, encargada de fiscalizar el manejo de los recursos públicos. Mediante el Decreto 911 de 1932 el Gobierno Nacional decidió reorganizar la institución otorgándole el carácter de oficina de contabilidad y control fiscal e incluyendo, dentro de sus funciones, la de control previo de la gestión administrativa; para ello se establecía que los contratos o erogaciones de fondos que excedieran cierto monto debían contar con la certificación de disponibilidad de la partida correspondiente, emitida por el Contralor General, y se disponía el registro de los respectivos contratos en el Departamento de Contraloría en los siguientes términos:

Artículo 9 “Aunque se ciñan a las leyes vigentes, serán requisitos indispensables previos a la celebración de cualquier contrato u otra forma de compromiso que implique erogación de fondos del Tesoro Nacional de mil pesos (\$1.000) moneda legal o más: [...] c) Que el funcionario que ha de celebrarlo, someta al Contralor General una copia del contrato o convenio proyectado para que el Contralor General certifique la partida que hubiere disponible en la respectiva vigencia discal. Dicho certificado del Contralor General debe acompañarse al contrato proyectado, del cual formará parte integrante, y la cantidad así afectada no estará



disponible en lo sucesivo para ser gastada de distinta manera, a menos que el Gobierno quede libre de aquel contrato u obligación. Se entiende que esta reserva es válida por el tiempo que fijan las leyes sobre la materia”.

Artículo 11 “Todos los contratos celebrados con los requisitos previos establecidos en los artículos anteriores, serán registrados en el Departamento de Contraloría, donde quedará archivada una copia de cada uno de ellos (...).”.

Esta normativa igualmente facultó al Departamento de la Contraloría para expedir sus reglamentos y en este orden de ideas, la responsabilidad fiscal se estructura a partir de la pérdida, merma o deterioro que se produzca sobre los bienes del Estado y en esa misma línea actúan las demás Contralorías Territoriales, entre otras la Bogotá que se crea en 1929.

Respecto de los denominados juicios fiscales (Miguel, 2004), con la Ley 61 de 1905 y el Código Fiscal expedido mediante la Ley 110 de 1912, se conservó la institución de la Corte de Cuentas, Corporación que tenía entre sus funciones el examen y fenecimiento en primera y segunda instancia de las cuentas mensuales rendidas por el administrador general de Hacienda y por las empresas a las que se les había garantizado un interés social sobre el capital invertido o que hubieran recibido un auxilio o subvención del Tesoro Nacional, haciendo reintegrar cualquier suma dejada de cobrar que hubiera sido extraída ilegalmente de la caja o que hubiese sido pagada de forma ilegal.

La responsabilidad que se endilgaba era de carácter civil o pecuniario, diferente de la penal y la primera instancia del juicio era para los empleados de manejo presupuestario, y para los empleados de las empresas en que el Estado tuviera participación, quienes tenían la obligación de rendir una cuenta mensual y otra anual dentro de los dos meses siguientes a la terminación del año económico. En el evento en que hubiera concordancia entre el inventario que realizara el



magistrado y la cuenta que recibía, se debía hacer la imputación por lo dejado de recaudar, por los pagos hechos sin orden ni autorización, por los pagos realizados que excedieran el valor de las órdenes recibidas, por los errores aritméticos que disminuyeran o aumentaran el ingreso y el egreso, respectivamente.

Conforme a lo anterior, agotada aquella primera etapa se formulaba al investigado un auto de glosas con cada una de las objeciones y reparos, que se notificaba y se le otorgaba un término de 15 días para contestar cuando se trataba de cuentas mensuales y un mes para las anuales; al cabo de los cuales, de ser aceptados los descargos, el magistrado fenecía la cuenta absolviendo a los imputados, provisionalmente si la cuenta era mensual o definitivamente si era anual; en caso contrario, mediante auto, elevaba a alcance líquido el saldo que resultaba a su cargo. Este auto podía ser apelado ante los otros magistrados que integraban la Corte de Cuentas.

En la segunda instancia, se podía dar el fenecimiento de la cuenta, por auto absolutorio, o se confirmaba lo dispuesto por la primera instancia, sin embargo, contra esta providencia existía un recurso de apelación ante el Tribunal Supremo Administrativo, conformando así una tercera instancia, que podía ser alegada por el Procurador General de la Nación, cuando se trataba de auto absolutorio, o por el afectado cuando se dictaba un auto confirmatorio, en el evento en que se volvía a confirmar la responsabilidad del investigado, el presidente de la Corte de Cuentas debía dar aviso al Ministerio del Tesoro para que éste expidiera la orden de pago.

Respecto de las garantías a los enjuiciados, el investigador, Miguel Malagón Pinzón anota que la Ley 167 de 1941-Código Contencioso Administrativo-, había regulado el procedimiento de apelación del juicio de cuentas ante el Consejo de Estado, instituyendo que éste debería ejercerse dentro del mes siguiente a la notificación de la providencia pronunciada por la Contraloría General, y que la



cuantía de las glosas a los responsables debería ascender a los 500 pesos para poder hacerse efectiva la apelación.

Esta Ley buscó garantizar el derecho de defensa y el debido proceso al permitir que el Consejo de Estado actuara como superior jerárquico del Contralor, pese a no ser su nominador, es decir que, allí no había jerarquía, pero era el único mecanismo que el legislador advirtió, no encontrando otra salida jurídica que le permitiera proteger ese derecho de rango constitucional, ya que la estructura que para entonces tenía la Contraloría, no estaba previsto en la Ley 42 de 1923 que el contralor tuviera una instancia superior, o que los procesos se estructuraran de tal forma que la máxima autoridad del organismo de control, no fuera la primera sino la segunda; evidentemente esta configuración del juicio fiscal sin una instancia superior, era violatoria del debido proceso, en consecuencia causaba perjuicios a los investigados, dada la restricción a sus medios de defensa.

Con el crecimiento del país, en 1946 con la Ley 56 se dispuso que el Contralor era la suprema autoridad fiscal, a la cual le correspondía la exclusiva jurisdicción para tramitar y decidir, por medio de fallos definitivos que se denominaba fenecimientos, todos los juicios fiscales que provinieran de glosas formuladas contra los responsables en el trámite del examen y calificación de sus cuentas.

De igual manera, esta ley estableció el recurso de reposición contra los fallos definitivos que dictaba el Contralor General de la República en los juicios fiscales de cuentas, el cual debía interponerse por escrito dentro de los 10 días siguientes a la notificación por los afectados en el respectivo juicio (artículo 4). Por otro lado, se reglamentó que las partes interesadas en cada juicio podían recurrir la decisión definitiva ante el Consejo de Estado, en ejercicio del recurso contencioso-administrativo, en la misma forma y términos en que eran impugnables las resoluciones de los ministros del despacho ejecutivo, cuando el valor de la responsabilidad deducida era de 500 pesos o más (artículo 5).



El control fiscal, adquirió rango constitucional con el Acto Legislativo No. 01 de 1945, en cuyo artículo 93 se le atribuyó a la Contraloría General de la República la vigilancia de la gestión fiscal de la Administración; en este orden de ideas, la Ley 20 de 1975 que modificó las normas orgánicas de la Contraloría General de la República, para el ejercicio del control fiscal, autorizó la aplicación de los sistemas de control fiscal que había venido empleando dentro de sus etapas integradas de “control previo”, “control preceptivo” y “control posterior”.

A partir de la ley 20 de 1975, se le reconoce a las Contralorías la facultad de ejercer la vigilancia de la gestión fiscal frente a las personas que a cualquier título reciban o manejen bienes provenientes del erario público, en ese orden, se incluye la responsabilidad fiscal solidaria entre los ordenadores de gasto, empleados de manejo y pagadores o tesoreros (Rodríguez, 2007); si bien el autor en cita no lo menciona, es claro que desde ya se vinculan a los particulares que de alguna forma estén involucrados en el manejo de bienes públicos, como sería el caso de los contratistas.

Así las cosas, comenta el autor, existían varios tipos de auditorías: i) General ante los ministerios, departamentos administrativos, el Congreso, ministerio público y la rama jurisdiccional; ii) Auditorías especiales que actuaban en los entes descentralizados adscritos o vinculadas iii) Auditorías regionales, iv) Revisorías delegadas, en aquellas sociedades de economía mixta con capital público inferior al 50% se tenían revisorías fiscales que eran elegidas por la asamblea de accionistas de listas enviadas por la Contraloría General.

En este orden de ideas, la normativa en mención, estableció para el sector central *“los sistemas de control fiscal en las etapas integradas de control previo, control preceptivo y control posterior, control que incluso se extendió a los establecimientos públicos”*, las Empresas Industriales y Comerciales del Estado se dispusieron sistemas adecuados de fiscalización consultando principios modernos



de auditoría Financiera (artículo 5). Por otro lado, a la Auditoría se le asignó la función de verificar la intervención o examen de cuentas sobre los respectivos libros de contabilidad, comprobantes y registros, con el objeto de constatar la forma como se estaba cumpliendo la gestión fiscal, expidiendo, para tal fin, el certificado o fenecimiento sobre la legalidad y autenticidad de las operaciones financieras y de los movimientos de almacén (artículo 7).

El crecimiento del control, paulatinamente adquirió especiales características, es así que gracias a las previsiones del Decreto 925 del 11 de mayo de 1976, entre otras, se adoptó los sistemas de control en etapas integradas para garantizar al Estado la conservación y adecuado rendimiento de los fondos, valores y bienes nacionales, se dispuso: *i) Control previo* consistente en examinar con antelación a la ejecución de las transacciones y operaciones, los actos y documentos que daban lugar a ellos, con el fin de verificar que se ajustaran a las reglamentos y procedimientos previstos para su efecto. *ii) Control perceptivo*: era la comprobación de las existencias físicas de fondos, valores y bienes nacionales, y en su confrontación con los comprobantes, documentos, libros y demás registros, es lo que se conocía como arqueos a las diferentes cajas que manejaban efectivos, *iii) Control posterior*: consistente 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 ajusten a las normas, leyes, reglamentaciones y procedimientos establecidos.

Resulta importante mencionar algunos aspectos que de conformidad con el artículo 5 del aludido Decreto 925 de 1976, aún se conservan, pero en contextos diferentes; para entonces, a todas las Juntas o Comités de licitaciones o adquisiciones y de compras, debía asistir un representante del Contralor General de la República, el cual si bien no tenía voto, podía advertir cuando los actos no se ajustaban a la ley o de alguna forma, generaban menoscabo a los intereses de la Nación, caso en el cual el Contralor debía pronunciarse en un término de seis(6)



días, y la entidad debía abstenerse de perfeccionar los actos respecto a los cuales se hubiese hecho tales observaciones.

Ahora bien, respecto de las formas y términos para el ejercicio del control, el Decreto en cita autorizó la realización de auditorías externas, financieras, operativas, así como, la vigilancia sobre las exploraciones, explotaciones, concesiones, beneficio y administración de las minas.

Para efectos de facilitar la labor, el Decreto 925 de 1976 definió aspectos y conceptos indispensables para la delimitación del control fiscal, es así como, en el artículo 1 precisó en señalar que eran empleados de manejo todos aquellos que recaudaran, recibieran, invirtieran, pagaran, administraran fondos o bienes nacionales o los que tuvieran a su cargo la custodia, provisión o suministro de especies, materiales o elementos de propiedad de la nación; incluyó también a los contratistas por administración delegada y a los ordinarios competentes que hubieran celebrado contratos con el gobierno nacional.

En el artículo 2, se prescribió que las cuentas debían formarse por periodos mensuales del primero al último de cada mes y por los periodos diferentes señalados por la Contraloría en normas especiales cuando las necesidades así lo exigieran; conforme a ello, el examen de las referidas cuentas podían ser fenecidas de plano cuando el empleado de manejo hubiera comprobado satisfactoriamente las operaciones realizadas en el respectivo periodo, o podía darse un aviso de requerimiento, para que en un término de quince (15) días allegaran documentos o aclararan dudas y de no ser satisfactorias, se formulaba un aviso de observaciones o glosas de fondo, frente a la que el afectado debía presentar descargos; si éstos no desvirtuaban las imputaciones se procedía a la apertura del juicio administrativo de cuentas. Este procedimiento se realizaba ante la Sección Territorial de Examen de Cuentas, cuya providencia era recurrible en apelación ante el jefe de la división de juicios fiscales de la Contraloría General.



Por otro lado, existía también el juicio fiscal o de cuentas propiamente dichas, desarrolladas ante la Contraloría General con el objeto de definir y determinar la responsabilidad fiscal de los empleados de manejo, donde la primera instancia correspondía a la sección territorial y la segunda a la división de juicios fiscales.

En este procedimiento se podían dar tres tipos de fallos, el fallo sin responsabilidad, el fallo con responsabilidad fiscal o la reapertura del juicio.

Ahora bien, respecto de la naturaleza del control fiscal antes de la Constitución de 1991, se puede afirmar que no era de carácter administrativo; según se colige del fallo de la Corte Suprema de Justicia del 1 de agosto de 1969, en la cual se señaló que dicho control era diferente al administrativo, por cuanto aquel perseguía el recaudo e inversión de los fondos públicos conforme a las determinaciones legales, en tanto que el control administrativo, buscaba ajustar la ejecución administrativa a los planes y programas de desarrollo, es decir que en esos términos, mientras no hubiera evaluación, no se podía hablar de eficacia de ejecución (actos, hechos y operaciones administrativas).

Por esa época, el control fiscal era en consecuencia una clara administración en conjunto con el dueño de los recursos, en consideración a que las Contralorías daban el visto bueno a cada uno de los gastos que pretendían realizar las entidades, como lo señala un sector de la doctrina (Dominguez Giraldo, 2002); esta aprobación significaba que si esos eran los gastos o inversiones que debían efectuarse, acorde a la voluntad de los ciudadanos, el control fiscal en estas condiciones, llegó a convertirse en una especie de peaje por parte de los controladores, contrario al propósito de evitar que los administradores pudieran utilizar los dineros, para usos personales o de terceros, contrario al propósito de su creación.

Adicional a lo anterior, el control previo le quitaba la esencia a lo que era la

presentación de cuentas, si había sido la misma Contraloría quien de alguna forma autorizara los gastos, es así que, se terminó por convertir en una administración para el gasto del presupuesto, mas no para el desarrollo de la sociedad y este aspecto no incumbía a las Contralorías, pues su verificación se sujetaba a la constatación de datos o actuaciones ajustadas a la ley en las actuaciones de las administraciones.

1. Nuevo enfoque Constitucional del Control Fiscal

Con la Constitución de 1991, nace para Colombia una nueva visión de Estado denominado “Estado social de derecho” cuyos pilares fundamentales fueron señalados en la sentencia T-406 del 5 de junio de 1992, con ponencia de Ciro Engarita Barón en los siguientes términos:

“(…). 1. Lo primero que debe ser advertido es que el término "social", ahora agregado a la clásica fórmula del Estado de Derecho, no debe ser entendido como una simple muletilla retórica que proporciona un elegante toque de filantropía a la idea tradicional del derecho y del Estado. Una larga historia de transformaciones institucionales en las principales democracias constitucionales del mundo, está presente para dar testimonio de la trascendencia de este concepto.

*2. La incidencia del Estado social de derecho en la organización sociopolítica puede ser descrita esquemáticamente desde dos puntos de vista: cuantitativo y cualitativo. Lo primero suele tratarse bajo el tema del **Estado bienestar** (welfareState, stato del benessere, L'Etat Providence) y lo segundo bajo el tema de **Estado constitucional democrático**. La delimitación entre ambos conceptos no es tajante; cada uno de ellos hace alusión a un aspecto específico de un mismo asunto. Su complementariedad es evidente.*

a. El Estado bienestar surgió a principios de siglo en Europa como respuesta a las demandas sociales; el movimiento obrero europeo, las reivindicaciones populares provenientes de las revoluciones Rusa y Mexicana y las innovaciones adoptadas



durante la república de Weimar, la época del New Deal en los Estados Unidos, sirvieron para transformar el reducido Estado liberal en un complejo aparato político-administrativo jalonador de toda la dinámica social. Desde este punto de vista el Estado social puede ser definido como el Estado que garantiza estándares mínimos de salario, alimentación, salud, habitación, educación, asegurados para todos los ciudadanos bajo la idea de derecho y no simplemente de caridad (H.L. Wilensky, 1975).

b. El Estado constitucional democrático ha sido la respuesta jurídico-política derivada de la actividad intervencionista del Estado. Dicha respuesta está fundada en nuevos valores-derechos consagrados por la segunda y tercera generación de derechos humanos y se manifiesta institucionalmente a través de la creación de mecanismos de democracia participativa, de control político y jurídico en el ejercicio del poder y sobre todo, a través de la consagración de un catálogo de principios y de derechos fundamentales que inspiran toda la interpretación y el funcionamiento de la organización política. (...)" (Sentencia T 406-1992).

Es así como, se remplazó un régimen ante todo legalista y de rigurosidad normativa, para dar paso a la garantía y efectividad de los principios, derechos y deberes como fines esenciales para el adecuado servicio a la comunidad, conforme a la concepción antropocéntrica que ha de caracterizar al Estado social de derecho.

En esta nueva etapa, el control fiscal a cargo de las Contralorías del país, como una función pública tiene un giro diametral, al proscribir el control previo y cualquier tipo de co-administración, es así como, el artículo 267 de la Constitución Política, establece que:

*"El control fiscal es una función pública que ejercerá la Contraloría General de la República, la cual vigila la **gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejan fondos o bienes de la Nación**".*



*Dicho control se ejercerá en forma **posterior** y **selectiva** conforme a los procedimientos, sistemas y principios que establezca la ley. Esta podrá, sin embargo, autorizar que, en casos especiales, la vigilancia se realice por empresas privadas colombianas escogidas por concurso público de méritos, y contratadas previo concepto del Consejo de Estado.*

(...)

La Contraloría es una entidad de carácter técnico con autonomía administrativa y presupuestal. No tendrá funciones administrativas distintas de las inherentes a su propia organización...” (Lo subrayado fuera de texto).

Es preciso resaltar que esta nueva función pública de control fiscal pasó de realizarse de forma previa y perceptiva, a materializarse de forma posterior y selectiva, entendido ello, sin perjuicio de las actuaciones que puedan realizarse en tiempo real; es decir, que no se puede esperar que los recursos públicos se hayan perdido, sino que ante el riesgo de algún tipo de actuación lesiva, los entes de control, deben actuar, como en efecto lo venían haciendo, a través de los pronunciamientos contenidos en los denominados controles de advertencia y que se desarrollarán en el capítulo referido al proceso auditor.

De la misma forma, debe tenerse en cuenta que el control fiscal adquiere características propias, es por ello que a diferencia de lo que acontecía con las legislaciones anteriores, los procesos de responsabilidad fiscal que se desarrollan cuando quiera que se haya determinado daño al patrimonio público, debe determinarse sobre la base de la **gestión fiscal**, lo que indica que sólo podrá ser responsable fiscal, quien ostente la calidad de gestor fiscal, condición que deviene directamente del referido artículo 267 de la Constitución Política de Colombia, en concordancia con el artículo 6 de la misma normativa que prescribe que “*Los particulares sólo son responsables ante las autoridades por infringir la Constitución y las leyes. Los servidores públicos lo son por la misma causa y por omisión o extralimitación en el ejercicio de sus funciones*”.



Respecto de esta fuente del artículo 6 en particular, el autor (Romero, 2013) señala que cuando se trata de los delegados del presidente de la República, gobernadores y alcaldes en las juntas de las Empresas Industriales y Comerciales y sus decisiones son catalogadas como lesivas del patrimonio público, debe identificarse claramente en que rol actúan, esto es, si como funcionario en cumplimiento de deberes y obligaciones conforme a un Manual de funciones o simplemente, como un delegado ante las referidas juntas, en las que solo puede dictar derroteros o políticas que se ejecutan por otros. Es decir, que debe haber extremo cuidado, a efectos de no vulnerar el principio de individualización de la responsabilidad.

En el mismo orden de ideas, resulta necesario evidenciar la relación directa de este género de responsabilidad con otros preceptos de la Carta, como es el artículo 29 que impone que el debido proceso se aplique a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas a saber:

“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 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”.

Estas, son entre otras garantías procesales, que han sido incorporadas en todos y cada uno de los reglamentos legales que desarrollan el proceso de Responsabilidad fiscal, como lo veremos más adelante.

3. Desarrollo Legal del Control Fiscal

3.1 Sistemas de control fiscal y Características

La Ley 42 de 1993, determinó los principios, sistemas y procedimientos para el ejercicio del control fiscal frente a todas las entidades públicas, en todos sus órdenes y niveles independientes del régimen, así como a los particulares que manejen fondos o bienes del Estado.

Como ya se anotó, se trata de un nuevo enfoque del control fiscal donde se define entre otros, el control posterior y selectivo, el primero de ellos, como la vigilancia de las actividades, operaciones y procesos ejecutados por los sujetos de control y de los resultados obtenidos por los mismos; y para el segundo, como la determinación de una muestra representativa de recursos, operaciones o actividades, mediante un procedimiento técnico que permita obtener conclusiones sobre un universo o periodo.

En este mismo orden de ideas, la Ley 42 de 1993 en el artículo 8 estableció que *“la vigilancia de la gestión fiscal se desarrollaría conforme a los principios de eficiencia, economía, eficacia, equidad y valoración de los costos ambientales, de tal manera que permita determinar en la administración, en un período determinado, que la asignación de recursos sea la más conveniente para maximizar sus resultados; que en igualdad de condiciones de calidad los bienes y*



servicios se obtengan al menor costo; que sus resultados se logren de manera oportuna y guarden relación con sus objetivos y metas.

Así mismo, que permita identificar los receptores de la acción económica y analizar la distribución de costos y beneficios entre sectores económicos y sociales y entre entidades territoriales y cuantificar el impacto por el uso o deterioro de los recursos naturales y el medio ambiente y evaluar la gestión de protección, conservación, uso y explotación de los mismos”.

De la misma manera se establecieron los siguientes controles:

a) **Financiero:** Consistente en el examen realizado conforme a normas de auditoría de aceptación general, que permitan establecer si los estados financieros de una entidad reflejan razonablemente el resultado de sus operaciones y los cambios en su situación financiera, comprobando que en la elaboración de los mismos y en las transacciones y operaciones que los originaron, se observaron y cumplieron las normas prescritas por las autoridades competentes y los principios de contabilidad universalmente aceptados o prescritos por el Contador General.

b) **Legalidad:** que se traduce en la comprobación de la acertada aplicación de las normas aplicables a las diferentes operaciones financieras, administrativas, económicas de una entidad

c) **Gestión:** que es el examen sobre la eficiencia y eficacia de las entidades, en la administración de los recursos públicos, determinada mediante la evaluación de sus procesos administrativos, utilización de indicadores de rentabilidad pública y desempeño, así como, la identificación de la distribución del excedente, así como de los beneficiarios de su actividad.



d) **Resultados:** es la determinación del cumplimiento de los objetivos planes, programas y proyectos adoptados por la administración, en un período determinado.

e) **Cuentas:** es el informe acompañado de los documentos que soportan legal, técnica, financiera y contablemente las operaciones realizadas por los responsables del erario, su control se realiza para verificar el cumplimiento de los principios de economía, eficacia, eficiencia y equidad en un periodo determinado.

f) **Control Interno:** que se traduce en el análisis de los sistemas de control de las entidades sujetas a control, que permite determinar la calidad de aquellos controles, el nivel de confianza que ofrecen para el logro de los objetivos; a su vez serán punto de referencia para la muestra de selectividad.

Luego del examen practicado con cada uno de los aludidos controles y principios, las Contralorías deben pronunciarse mediante el otorgamiento de un fenecimiento de cuenta, con base en lo cual se certifica sobre la situación de las finanzas del sujeto auditado, en cumplimiento del numeral 11 del artículo 268 constitucional, dicho fenecimiento en virtud del artículo 17 de la Ley 42 de 1993, podía levantarse, si con posterioridad aparecían pruebas de operaciones fraudulentas o irregulares a efectos de dar inicio a procesos de responsabilidad fiscal, con el propósito de buscar el resarcimiento de los posibles daños infringidos al erario.

Como es lógico los pronunciamientos sobre esta nueva versión del control fiscal, fueron abundantes, entre otros, es preciso tener en cuenta la sentencia de la Corte Constitucional con radicado C-840 del 9 de agosto de 2001, dentro del expediente D-3389, con ponencia del magistrado Jaime Araujo Rentería, en la que se realizaron importantes aclaraciones, dentro de las que es preciso resaltar las siguientes:



“...la gestión fiscal no se puede reducir a perfiles económico-formalistas, pues, en desarrollo de los mandatos constitucionales y legales el servidor público y el particular, dentro de sus respectivas esferas, deben obrar no solamente salvaguardando la integridad del patrimonio público, sino ante todo, cultivando y animando su específico proyecto de gestión y resultados. Proceder éste que por entero va con la naturaleza propia de las cosas públicas, por cuanto la efectiva realización de los planes y programas de orden socio-económico, al tiempo que se sustenta y fortalece sobre cifras fiscales, funge como expresión material de éstas y de la acción humana, por donde la adecuada preservación y utilización de los bienes y rentas del Estado puede salir bien librada a instancias de la vocación de servicio legítimamente entendida, antes que de un plano y estéril cumplimiento normativo, que no por obligatorio garantiza sin más la realización práctica de las tareas públicas.

Se podría agregar que el servidor público o el particular -dentro de una dimensión programática-, con apoyo en los bienes y fondos estatales puestos a su cuidado pueden alcanzar los objetivos y resultados de la gestión proyectada, al propio tiempo que dichos bienes y fondos despliegan su eficiencia económica manteniendo la integralidad patrimonial que la vida útil y la circulación monetaria les permite. Se trata de abogar por la integridad y fortalecimiento de un patrimonio público dinámico, eficiente y eficaz, en la senda de la gestión estatal que por principio debe privilegiar el interés general sobre el interés particular; lo que equivale a decir que: la mejor manera de preservar y fortalecer el patrimonio público se halla en la acción programática, que no en la mera contemplación de unos haberes “completos” pero inertes”. (Subrayado fuera de texto).

*Cuando alguna contraloría del país decide crear y aplicar un programa de control fiscal en una entidad determinada, debe actuar con **criterio selectivo** frente a los servidores públicos a vigilar, esto es, tiene que identificar puntualmente a quienes ejercen **gestión fiscal** dentro de la entidad, dejando al margen de su órbita*



controladora a todos los demás servidores. Lo cual es indicativo de que el control fiscal no se puede practicar in sólido o con criterio universal, tanto desde el punto de vista de los actos a examinar, como desde la óptica de los servidores públicos vinculados al respectivo ente. La esfera de la gestión fiscal constituye el elemento vinculante y determinante de las responsabilidades inherentes al manejo de fondos y bienes del Estado por parte de los servidores públicos y de los particulares. Siendo por tanto indiferente la condición pública o privada del respectivo responsable, cuando de establecer responsabilidades fiscales se trata. (Subrayado fuera de texto).

4. Finalidad del Control Fiscal

La Ley 42 de 1993, además de fijar el procedimiento y modalidades de control fiscal, también ordenó la forma como se desarrollaría el proceso de responsabilidad fiscal, tendiente a la obtención del resarcimiento de los recursos públicos lesionado en ejercicio de la gestión fiscal y las reglas básicas que regulan el trámite y que estaban contenidas en los artículos 72 a 89 de esta ley, y para el efecto, la conceptualización y claridad para su adecuada aplicación se ha venido dando por vía de la jurisprudencia de las altas Cortes como veremos a continuación:

En este sentido, podemos aludir entre otros a los pronunciamientos contenidos en las sentencias C-529/93, C-586/95 MP. Eduardo Cifuentes Muñoz, C-570/97 M.P. Dr. Carlos Gaviria Díaz, SU-620 de 1996, C-648 de 2000, C-529 de 2006 MP. Jaime Córdoba Triviño, éstas últimas, donde definen e identifican de forma concreta los tipos de controles fiscales, enunciados en los artículos 9 y siguientes de la Ley 42 de 1993; estos pronunciamientos fueron recogidos en la Sentencia C-557 del 20 de agosto de 2009, en ponencia de Luis Ernesto Vargas Silva, que como veremos, se conceptúa acerca de los diferentes controles financiero,



gestión, legalidad, resultado, así como el control posterior y selectivo y las competencias concurrentes de Contralorías Territoriales:

“CONTROL FISCAL-Concepto/CONTROL FISCAL-Finalidad

El control fiscal constituye el instrumento necesario e idóneo en un Estado constitucional de Derecho para garantizar el cabal y estricto cumplimiento de los objetivos constitucionalmente previstos para las finanzas del Estado, a través de la inspección de la administración y manejo de los bienes y fondos públicos, en las distintas etapas de recaudo o adquisición, conservación, enajenación, gasto, inversión y disposición, constituyendo el objetivo final del control de los resultados de la administración y la vigilancia de la gestión fiscal, el verificar el manejo correcto del patrimonio estatal, o dicho en otros términos, la preservación y buen manejo de los bienes que pertenecen a todos.

“CONTROL FISCAL-Características:

Son características específicas del control fiscal, de conformidad con lo establecido por el artículo 267 Superior: (i) constituye una función pública autónoma ejercida por la Contraloría General de la República; (ii) se ejerce en forma posterior y selectiva; (iii) sigue los procedimientos, sistemas y principios definidos por el Legislador; (iv) constituye un modelo integral de control que incluye el ejercicio de un control financiero, de gestión y de resultados, para cuya efectividad se utilizan mecanismos auxiliares como la revisión de cuentas y la evaluación del control interno de las entidades sujetas a la vigilancia; (v) se ejerce en los distintos niveles de administración nacional centralizada y en la descentralizada territorialmente y por servicios; (vi) cubre todos los sectores, etapas y actividades en los cuales se manejan bienes o recursos oficiales, sin que importe la naturaleza de la entidad o persona, pública o privada, que realiza la función o tarea sobre el cual recae aquel, ni su régimen jurídico; y (vii) debe estar



orientado por los principios de eficiencia, economía, equidad y la valoración de los costos ambientales.”

Los textos precedentes fácilmente nos aproximan a la respuesta de las preguntas ¿Que se controla y para qué?, ¿quién, cómo y cuándo se controla?, la primera de ellas, necesariamente resulta resumida en la afirmación en el examen que realizan las Contralorías, para verificar si la gestión fiscal los administradores públicos y/o los particulares que manejan recursos del erario, se ajustó a los principios de economía, eficiencia, eficacia, equidad y valoración de los costos ambientales, pero más allá de unos simples porcentajes o el otorgamiento de un fenecimiento de cuenta, es el establecimiento de una gestión eficaz, cuyos resultados fueron efectivos en el cumplimiento de las metas objetivos, planes y programas, previstos para el cumplimiento de los fines del Estado.

Ahora bien, respecto de quien y cuando se controla, como ya se ha reiterado la competencia por vía de la norma superior, es de las Contralorías de todo el país, y se realiza en cualquier tiempo, es decir que el control fiscal, no está supeditado a la presentación de cuentas, sino que las Contralorías tiene sus propios reglamentos que les permiten realizar exámenes de la gestión en tiempo real, es decir que si bien se alude a un control posterior y selectivo, ello no indica que la presencia del ente fiscalizador se produzca cuando se haya agotado por completo la actividad administrativa, como lo indicó la Corte Constitucional en la Sentencia C-648 del 13 de agosto de 2002 con ponencia del Dr., Jaime Córdoba Triviño, en relación con el control fiscal frente a la contratación estatal, para significar que se puede realizar a) una vez concluidos los trámites administrativos de legalización y b) una vez liquidados o terminados los contratos; sin que dicha actuación constituye vulneración del carácter posterior o en otros términos, se entre al plano de la co-administración.



De otra parte, tal como se había anotado, la Ley 42 de 1993, como la primera normativa después del nuevo enfoque que dio la constitución de 1991 al control fiscal, también reguló el proceso de responsabilidad, cuando se adviertan daños al patrimonio público, como un mecanismo de protección de aquel, conforme a la gestión que sobre estas, realizaron los servidores públicos y de los particulares que manejan fondos o bienes públicos, con presencia de dolo o culpa grave en su actuar, tema que se tratará el capítulo previsto para el efecto.

5. Control Fiscal Excepcional

El inciso tercero del artículo 267 de la Carta, prescribió que la función pública de control fiscal podrá ejercerse sobre cuentas de cualquier entidad territorial por parte de la Contraloría General de la República, en ese orden la Ley 42 de 1993 en su artículo 26, estableció los eventos de procedencia de dicha actuación así:

“(…)

- a) *A solicitud del gobierno departamental, distrital o municipal, de cualquier comisión permanente del congreso de la República o de la mitad más uno de los miembros de las corporaciones públicas territoriales.*
- b) *A solicitud de la ciudadanía, a través de los mecanismos de participación que establece la Ley.*

Esta función en cabeza del máximo organismo de control fiscal, fue objeto de pronunciamiento en ley 850 del 18 de noviembre de 2003, por medio de la cual se reglamentan las veedurías ciudadanas, donde uno de los medios y recursos de acción de esas organizaciones, es justamente solicitar a la Contraloría General de la República mediante oficio, hacer uso del control excepcional.

De otra parte, es pertinente anotar que esta actividad no siempre ha sido bien vista, por considerarse como una especie de intromisión y falta de autonomía, por



ello, fue objeto de demandas que llegaron a la Corte Constitucional a las que se obtuvo respuesta en Sentencia C-364 de 2001, en la cual expresó que:

"la intervención de la Contraloría General de la República no desconoce la autonomía territorial, ya que es proporcionada al fin perseguido por la ley y por la propia Constitución, como es proteger la idoneidad de la función de control fiscal, para salvaguardar de esa manera los recursos públicos.

(...) En efecto ese control excepcional se justifica por cuanto, como ya se señaló, se trata de eventos en que puede dudarse de la imparcialidad del órgano territorial de control, debido a presiones o injerencias locales que puedan afectar su idoneidad".

En el mismo sentido, en sentencia 1176 del 24 de noviembre de 2004, expediente D-5214, en demanda de inconstitucionalidad contra el numeral 8 del artículo 4 del Decreto Ley 267 de 2000, sobre la organización y funcionamiento de la Contraloría General de la República, con ponencia de la Dra. Clara Inés Vargas Hernández, la Corte Constitucional señaló:

"Cabe recordar, que la vigilancia de la gestión fiscal de los departamentos, distritos y municipios donde haya contralorías, corresponde a éstas; la de los municipios incumbe a las contralorías departamentales, salvo lo que al respecto determine la ley, según así lo prevé el artículo 272 Superior.

Pero, debe aclarar la Corte, que la Contraloría General de la República tiene facultades amplias para ejercer control sobre los recursos exógenos de las entidades territoriales, como lo ha determinado esta Corporación al considerar que "Así, se impone entonces una interpretación armónica de lo dispuesto por los artículos 267, inciso primero, 272 y 286 de la Carta, de la cual se desprende como conclusión la existencia de una competencia concurrente, para desechar la



pretendida competencia privativa sobre el control de la gestión fiscal en este caso y, en tal virtud, ha de aceptarse que no puede ejercerse simultáneamente esas funciones por la Contraloría Territorial y la Contraloría General de la República. Es pues, claro que el fundamento de la exequibilidad de la norma acusada no lo es el control excepcional sino, en forma directa, el que se desprende de los artículos 267 inciso primero, 272 y 286 de la Carta.”[21], a propósito de la declaratoria de exequibilidad del numeral 6 del artículo 5 del Decreto-Ley 267 de 2000, que consagra como función de la Contraloría General de la República la de ejercer en forma prevalente y en coordinación con las Contralorías Territoriales, la vigilancia sobre la gestión fiscal y los resultados de la administración y manejo de los recursos nacionales que se transfieren a cualquier título a las entidades territoriales, de conformidad con las disposiciones legales.”

*“... la Contraloría General puede ejercer el control fiscal excepcional, por lo que, de manera posterior puede ejercerlo sobre las cuentas de cualquier entidad territorial, **sin perjuicio del control que le corresponde a las contralorías departamentales, distritales o municipales**, cuando se presente solicitud en tal sentido del gobierno departamental, distrital o municipal, o de una comisión permanente del Congreso o de la mitad más uno de los miembros de las corporaciones públicas territoriales; y, a solicitud de la ciudadanía, a través de los mecanismos de participación que establezca la ley (Ley 42/93, art. 26).*

En relación con las funciones del Contralor General de la República, los artículos 268 y 273 Superiores disponen que a éste corresponda:

- ✓ *Prescribir los métodos y la forma de rendir cuentas los responsables del manejo de fondos o bienes de la Nación, a fin de que la rendición de cuentas se haga de una manera ordenada y sistemática, facilitando a los responsables el cumplimiento de tal obligación.*



- ✓ *Indicar los criterios de evaluación financiera, operativa y de resultados que deberán seguirse, para darle cumplimiento a la nueva visión del control que supera la simple revisión numérico legal.*
- ✓ *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, proyectando el control hacia la gestión, los resultados y el impacto de las políticas públicas.*
- ✓ *Exigir informes de gestión a los empleados oficiales de cualquier orden y a toda persona o entidad pública o privada que administre fondos o bienes de la Nación.*
- ✓ *Establecer la responsabilidad que se derive de la gestión fiscal, imponer las sanciones pecuniarias que sean del caso, recaudar su monto y ejercer la jurisdicción coactiva sobre los alcances deducidos de la misma.*
- ✓ *Conceptuar sobre la calidad y eficiencia del control fiscal interno de las entidades y organismos del Estado.*
- ✓ *Promover ante las autoridades competentes, aportando las pruebas respectivas, investigaciones penales o disciplinarias contra quienes hayan causado perjuicio a los intereses patrimoniales del Estado, y bajo su responsabilidad, la Contraloría podrá exigir, verdad sabida y buena fe guardada, la suspensión inmediata de funcionarios mientras culminan las investigaciones o los respectivos procesos penales o disciplinarios.*
- ✓ *Presentar proyectos de ley relativos al régimen del control fiscal y a la organización y funcionamiento de la Contraloría General.*
- ✓ *Proveer mediante concurso público los empleos de su dependencia que haya creado la ley; dictar normas generales para, armonizar los sistemas de control fiscal de todas las entidades públicas del orden nacional y territorial.*
- ✓ *Ordenar que el acto de adjudicación de una licitación tenga lugar en audiencia pública.*
- ✓ *Todas las demás que le señale la ley.”*



Finalmente sobre este aspecto, es de observar que ninguna ley preciso los asuntos o materias que pueden ser objeto de control fiscal posterior excepcional, y solamente de forma parcial, la Ley 1474 de 2011, en la sección segunda del capítulo VIII “*Medidas para la eficiencia y eficacia del control fiscal en la lucha contra la corrupción*”, dio alcance al tema, al precisar que para que la Contraloría General de la República pueda dar aplicación al referido control excepcional a procesos que ya han sido iniciados o son competencia de cualquier contraloría territorial (departamentales o municipales) deberán agotarse el siguiente trámite:

“Artículo 122. Control excepcional. Cuando a través de las Comisiones Constitucionales Permanentes del Congreso se solicite a la Contraloría General de la República, ejercer el control excepcional de las investigaciones que se estén adelantando por el ente de control fiscal del nivel territorial correspondiente, quien así lo solicitare deberá:

- 1. Presentar un informe previo y detallado en el cual sustente las razones que fundamentan la solicitud.*
- 2. La solicitud debe ser aprobada por la mayoría absoluta de la Comisión Constitucional a la cual pertenece.*

Parágrafo. Si la solicitud fuere negada esta no podrá volver a presentarse hasta pasado un año de la misma”.

Adicional a lo anterior, significa que a partir de la Ley 1474 de 2011, ya los gobiernos departamentales, distritales o municipales, la ciudadanía a través de mecanismos de participación ciudadana, ni los miembros de las corporaciones públicas territoriales, pueden solicitar el ejercicio del control excepcional.



CAPITULO II

AUDITORÍA Y PROCESO AUDITOR

1. Conceptos de Auditoría

La auditoría es una etapa del proceso de investigación de carácter técnica y administrativa, en tanto que cuando se hace referencia al término investigación, la naturaleza será jurídica y procesal, tal como los señalan los estudios realizados por los doctrinantes Domínguez Giraldo, y Lina María Rivera, en su obra El nuevo Control Fiscal. (Dominguez Giraldo Gerardo Rivera Lina María, 2002).

En ese orden de ideas, se señala que para poder conocer y comprender de forma adecuada el control fiscal se debe estudiar el proceso de evaluación, el cual inicia con la etapa de auditoría, pero no sin antes entender que significa auditar, para cuyo efecto nuestros autores se remontan a la exigencia que hacían los soberanos a través de dos escribanos independientes para verificar el mantenimiento de sus residencias, actividad que creció con el desarrollo del comercio, y surge la necesidad de revisiones independientes que aseguren la adecuación y fidelidad de los registros de las empresas comerciales.

Es así como, la auditoría como profesión fue reconocida por primera vez bajo la Ley Británica de sociedades anónimas de 1862, con fuerza preponderante hasta 1905 y era un sistema metódico y normalizado de contabilidad, para una adecuada información y prevención de los fraudes, utilizada tanto por las grandes como medianas empresas. Esta profesión de auditoría llegó a los Estados Unidos en 1900, donde la principal finalidad no era el fraude sino que la demanda del servicio o uso de la profesión de auditor se concentró en cerciorarse de la condición financiera y las ganancias de las empresas, en otros términos, la



revisión de la posición financiera y de los resultados de operación, de manera que pudiera ofrecer una opinión sobre la adecuación y viabilidad financiera, por las partes interesadas.

Existen unos postulados fundamentales que deben estar presentes en cualquier auditoría, independiente de su clase y naturaleza, ellos son:

a) **La competencia:** donde las actividades sujetas a la auditoría deberán ser las contempladas en las atribuciones legales y reglamentarias que posea la entidad.

b) **Emisión de normas:** las autoridades competentes deberán regular el desarrollo y la ejecución, al tiempo que las entidades auditadas deben establecer los objetivos específicos y medibles.

c) **Acceso a la información:** que supone la existencia de reglas y parámetros que faciliten la cooperación de las entidades auditadas a efectos de obtener toda la información relevante

d) **Control Interno:** la existencia de un sistema eficaz de control al interior, que garantice el alcance de las metas y objetivos y la salvaguarda de los recursos y el cumplimiento de normas y reglamentos.

e) **Juicio Imparcial:** la entidad que audita debe aplicar su propio criterio en las diversas situaciones que se presente en el curso de la auditoría, evitando conflicto con la entidad auditada (Dominguez Giraldo Gerardo Rivera Lina María, 2002).

En el mismo orden, los autores proponen la existencia de elementos adicionales, como son las normas, tanto de auditoría como personales, que den claridad acerca de las obligaciones y deberes de los auditores, y de la ejecución del trabajo que brinden parámetros para cada una de las fases que involucran una labor de



auditoría, igual que herramientas de verificación escrita, física, documental, a través de muestreos, cálculos y pruebas selectivas.

Siguiendo las definiciones que presenta María del Pilar Yubero Hermosa, escritora Española, en su obra la Auditoría en España, se señala que auditar implica someter a un proceso de revisión, por un experto profesional suficientemente cualificado, debiendo estar la auditoría, dotada de la máxima exigencia de transparencia en la información económico-contable de la empresa, cualquiera que sea el ámbito en que realice su actividad, constituyendo un elemento consustancial al sistema de economía de mercado (Arenas del Buey Torres, 2003).

Este texto español, igual que el Nuevo Enfoque del control fiscal a que ya se hizo referencia, coinciden en el señalamiento de diferentes clases de auditoría, entre las que se pueden mencionar:

a) **Auditoría interna**, como la realizada por personal dependiente de la entidad auditada y pueden ser contables o financieras, operativas o de gestión, realizadas por auditores internos para verificar el grado de cumplimiento y observancia de las diferentes políticas y los procedimientos contables y administrativos establecidos en la empresa.

b) **Auditoría externa**, realizada por personal independiente de la entidad auditada, es decir, sin dependencia jerárquica ni salarial de la dirección de la compañía de la que realiza la auditoría.

c) **Auditorías privadas**, realizadas en entidades privadas.

d) **Auditoría de sistemas**, o informática que se centrará en la revisión de los sistemas y soportes informáticos de la información.

e) **Auditoría operativa** o de gestión, que tiene como objeto mejorar la eficiencia y eficacia de los recursos empleados en una entidad, tratando de determinar si se utilizan óptimamente, con criterio económico, los recursos productivos con los que cuenta la empresa. Además de evaluar la eficacia y eficiencia de la actividad, deberá examinar si se cumplen las leyes, reglamentos y demás normas legales que regulan la actividad auditada.

e) **Auditoría social**, se centra en el balance social, donde se recogen todos los efectos sociales del comportamiento y la actividad de la empresa y se extiende a todos los aspectos que repercuten tanto favorable como desfavorablemente, en el bienestar del personal de la compañía y de los ciudadanos en general.

f) **Auditorías públicas, administrativas o gubernamentales**, las elaboradas en organismos públicos.

En esta línea, los varios tipos de auditoría, suponen fases, que van desde el análisis general y la planeación hasta la entrega de informes en los cuales se exponen los resultados de las evaluaciones, frente a las cuales la entidad u organización debe poner en marcha medidas correctivas; Sin embargo, para llegar al producto, previamente se precisa la utilización de herramientas de auditoría, tales como verificaciones oculares, escritas, rastreos, tabulaciones, conciliaciones, verificaciones físicas y documentales comprobaciones etc. (Dominguez Giraldo L. M., 2002).

Lo anterior para significar que *“Los procesos auditores, están dirigidos a la evaluación de la gestión fiscal de las entidades destinatarias de la función pública de control fiscal, en sus políticas planes programas, proyectos, procesos que integran de manera armónica, el sistema de ejecución presupuestal o que hagan parte de éste y que están directamente relacionados con la posibilidad de crear,*



regular o producir bienes y servicios mediante los cuales se cumplan los fines estatales e que trata el artículo 2° de la Carta”. (Romero, 2013).

2. Auditoría sobre la universalidad de organismos que perciban recurso público.

La Ley 42 de 1993 en el capítulo II, contempló las modalidades de control fiscal, en este orden señaló que la vigilancia de la gestión fiscal se hará de forma tal que los órganos de control deberán ejercer la vigilancia que permita evaluar el conjunto de la gestión y sus resultados, incluyendo las sociedades de economía mixta, en las cuales se tendrá en la participación que el Estado, así como, en aquellos contratos celebrados con fundamento en el artículo 355 de la Constitución Política, (entidades sin ánimo de lucro) y Desarrollado por los Decretos 777 de 1992, y 2459 de 1993, cuyos contenido expresaron:

“Ninguna de las ramas u órganos del poder público podrá decretar auxilios o donaciones en favor de personas naturales o jurídicas de derecho privado.

El Gobierno, en los niveles nacional, departamental, distrital y municipal podrá, con recursos de los respectivos presupuestos, celebrar contratos con entidades privadas sin ánimo de lucro y de reconocida idoneidad con el fin de impulsar programas y actividades de interés público acordes con el Plan Nacional y los planes seccionales de Desarrollo”.

Decreto 777 de 1992 Artículo 2.-“Están excluidos del ámbito de aplicación del presente Decreto:

Los contratos que las entidades públicas celebren con personas privadas sin ánimo de lucro, cuando los mismos impliquen una contraprestación directa a favor de la entidad pública y que por lo tanto podrían celebrarse con personas naturales



o jurídicas privadas con ánimo de lucro, de acuerdo con las normas sobre contratación vigentes.

Las transferencias que se realizan con lo recurso de los Presupuestos Nacional, Departamental, Distrital y Municipal a personas de derecho privado para que, en cumplimiento de un mandato legal, desarrollen funciones públicas o suministren servicios públicos cuya prestación esté a cargo del Estado de acuerdo con la Constitución Política y las normas que la desarrollan”.

En el mismo sentido, el control recaerá sobre las entidades que administren o manejen contribuciones parafiscales, sobre las rentas obtenidas en el ejercicio de los monopolios de suerte, azar y de licores destinados a servicios de salud y educación; es así que, la gestión fiscal no se circunscribe única y exclusivamente a las entidades con capital 100% públicas, sino que también incluye las privadas que manejan o administren dineros públicos en alguna proporción, es decir, que tengan a su cargo recursos tanto de origen público como privado, como el caso de las mencionadas sociedades de economía mixta, Cámaras de Comercio, Curadurías Urbanas, fundaciones y cooperativas, creadas con recursos públicos, las empresas de servicios públicos domiciliarios, así como también, las entidades enteramente privadas que administran contribuciones parafiscales y tasas con destinación específica. Todas están sujetas a control fiscal, como veremos en los diferentes pronunciamientos realizados por la Corte Constitucional y el Consejo de Estado, como a continuación se explica:

En la Sentencia de la Corte Constitucional C-1191 del 13 de septiembre de 2000, con ponencia del magistrado Dr. Alfredo Beltrán Sierra, con ocasión de la declaratoria de inexecutable del artículo 37 del Decreto-ley 266 de 2000, referido al control fiscal de las empresas de servicios públicos de carácter mixto, y de carácter privado en cuyo capital participe la Nación, indicó que se puede ejercer



sobre los actos y contratos que versen sobre las gestiones del Estado en su calidad de accionista o aportante.

“Resulta pues incuestionable, que el objetivo principal del control fiscal es la protección del patrimonio de la Nación, el cual se encuentra constituido por los bienes y recursos de propiedad del Estado Colombiano, independientemente de que se encuentren recaudados o administrados por entidades públicas o, por particulares, de ahí que el elemento que permite establecer si un organismo o entidad se encuentra sujeta o no al control fiscal de las contralorías, es el hecho de haber recibido bienes o fondos de la Nación.

*Así lo entendió el legislador al expedir la Ley 42 de 1993, al establecer la vigilancia de la gestión fiscal de la administración y de los particulares que manejen fondos o bienes de la Nación, **es decir, que el control fiscal recae sobre una entidad, ya sea que pertenezca o no a la administración, cuando ella administre, recaude o invierta fondos públicos con el objeto de que se cumplan los objetivos señalados en la Constitución Política.*** (Resaltado fuera de texto).

(...)

Siendo ello así, el control en los términos precisos que señala el artículo 267 de la Constitución Política, se debe realizar en forma integral, esto es, la vigilancia de la gestión fiscal del Estado ha de incluir un control financiero, de gestión y de resultados, con el fin de que se cumplan los objetivos a los cuales están destinados. De manera pues, que no puede concebirse, una separación entre las órbitas pública y privada en relación con las actividades que interesan y afectan a la sociedad en general, de ahí, que si los particulares se encuentran asumiendo la prestación de los servicios públicos, están sujetos a los controles y, además a las responsabilidades propias del desempeño de las funciones públicas.



Por lo tanto, el legislador extraordinario, si bien reconoce la procedencia del control fiscal en las empresas de servicios públicos domiciliarios constituidas con participación de recursos públicos, se inspira en el suceso societario, como lo señala el demandante, según el cual, los derechos del socio en las personas jurídicas mixtas y en las generadas en la participación con los particulares, se convierten en patrimonio del sujeto jurídico generado y de esa forma en efecto particular, dejando de lado los intereses generales de la comunidad, lo que se traduce en el interés general o público, circunstancia esta que hace que el precepto jurídico demandado, sea lesivo de los principios de rango constitucional que informan la función pública del control fiscal.

Para el caso del control fiscal sobre los recursos parafiscales, entendidos estos como los gravámenes que con carácter obligatorio establecidos por la ley como tales y que entre otros cobija a las Cajas de Compensación Familiar, y respecto de dicho control, el Ministerio del Trabajo y Seguridad Social formuló una serie de interrogantes de la siguiente manera: *¿Existe fundamento jurídico para que la Contraloría General de la República, a nivel nacional o departamental, ejerza control fiscal sobre los recursos que manejan las cajas de compensación familiar?.*

¿De no ser la Contraloría General de la República la que debe ejercer el control fiscal, a qué autoridad le corresponde efectuarlo, teniendo en cuenta la naturaleza especialísima de las Cajas de Compensación Familiar y la destinación específica de los recursos parafiscales que ellos administran?

En respuesta a los anteriores, la Sala de consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, con ponencia del Dr. Augusto Trejos Jaramillo en providencia del 3 de diciembre de 2001, expresó:

*“ ... que el control fiscal corresponde a las contralorías según el siguiente criterio:
a) Si la Caja de Compensación Familiar ejerce sus actividades de afiliación de*



empleadores en todo el país, como puede ser el caso de Comcaja, será competente la Contraloría General de la República; b) Si la Caja de Compensación Familiar ejerce sus actividades de afiliación de empleadores en todo el territorio de un departamento, será competente la Contraloría Departamental respectiva; y c) Si la Caja de Compensación Familiar ejerce sus actividades de afiliación de empleadores sólo en el territorio del municipio donde tiene su sede o domicilio, será competente la Contraloría Municipal respectiva y, si no la hubiere, dicha competencia corresponderá a la Contraloría Departamental con jurisdicción en el respectivo municipio.”

La Corte Constitucional en sentencia C-508 de 1997 ya había señalado que:

"Es incuestionable entonces que en las actividades que se relacionan con el subsidio familiar -recaudo, administración de los recursos y pago a beneficiarios- existe un interés público, por lo cual su regulación y orientación compete al Estado. De aquí se desprenden significativas consecuencias: teniendo en cuenta que el subsidio familiar es administrado por entidades intermediarias entre los empleadores y los trabajadores, cuya gestión compromete el interés general por lo cual requiere no sólo ser objeto de inspección, vigilancia y control, sino de armonización de políticas generales, dicho régimen jurídico contempla expresamente normas que se refieren a la organización, administración y funcionamiento de las Cajas de Compensación Familiar.

(...)

Dentro de las características de las contribuciones parafiscales, la Corte Constitucional precisó en señalar que:

- "1a. Son obligatorias, porque se exigen, como todos los impuestos y contribuciones, en ejercicio del poder coercitivo del Estado;*
- 2a. Gravan únicamente un grupo, gremio o sector económico;*



3a. *Se invierten exclusivamente en beneficio del grupo, gremio o sector económico que las tributa;*

4a. *Son recursos públicos, pertenecen al Estado, aunque están destinados a favorecer solamente al grupo, gremio o sector que los tributa.*

(...)

6a. *El control fiscal de los recursos originados en las contribuciones parafiscales, corresponde a la Contraloría General de la República, por mandato expreso de del artículo 267 de la Constitución, inciso primero.”*

De otro lado, están también las Cámaras de Comercio como sujetos de control fiscal y respecto de las cuales se pronunció la Corte Constitucional en Sentencia C-167 del 20 de abril de 1995, con ponencia del Magistrado Dr. Fabio Morón Díaz, en los siguientes términos:

“...Para los efectos de la función administrativa, las personas jurídicas privadas deben actuar teniendo en cuenta las finalidades señaladas en el ordenamiento jurídico y utilizando explícitamente los medios autorizados, tales como las normas administrativas; por tanto, los recursos económicos provenientes del ejercicio de las funciones públicas, tienen el carácter de fondos públicos y, por ende, están sujetos a controles específicos, entre otros el que ejerce la Contraloría General de la República a través del control fiscal de los particulares que manejan fondos o bienes de la Nación.

CAMARA DE COMERCIO-Ingresos sujetos a control fiscal.

Las actuaciones que las Cámaras de Comercio desarrollan en cumplimiento de la función pública del registro mercantil, es una función a cargo del Estado, pero prestada por los particulares por habilitación legal, igualmente, los ingresos que genera el registro mercantil, proveniente de la inscripción del comerciante y del establecimiento de comercio, así como de los actos, documentos, libros respecto de los cuales la ley exigiere tal formalidad, son ingresos públicos (tasa),



administrados por estas entidades privadas, gremiales y corporativas, sujetas a control fiscal por parte de la Contraloría General de la República. Las Cámaras de Comercio manejan fondos, que son el producto de la actividad impositiva del Estado y que no pueden tenerse, por lo tanto, como consecuencia de un acto voluntario de los particulares. De consiguiente, el control fiscal de la Contraloría General de la República que versa sobre los fondos públicos percibidos por las Cámaras de Comercio, se aviene a los mandatos de la Constitución Política en los artículos 267 y 268.”

Similar pronunciamiento realizó posteriormente, con ocasión de la revisión de fallo de Tálela 690 del 4 de septiembre de 2007, expediente T-1606748, con ponencia del Dr. Nilson Pinilla Pinilla, concluyendo que:

“(...) Otro aspecto relevante es el relacionado con las reglas relativas al manejo de recursos públicos, que como ocurre en el caso de las cámaras de comercio, deberán ser objeto de control fiscal por parte de la Contraloría competente. De igual manera, los delitos relacionados con la eventual apropiación de tales dineros afectan el bien jurídico de la administración pública, y no el del patrimonio económico, como ocurriría si los recursos apropiados pertenecen a particulares...”

Respecto de las Curadurías Urbanas, la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, con ponencia del Dr. Gustavo Aponte Santos en pronunciamiento del 2 de junio de 2005, Radicación número 1650, en respuesta al interrogante formulado por el Ministerio del Interior y de Justicia, a solicitud del doctor Antonio Hernández Gamarra, Contralor General de la República, frente a la viabilidad de ejercer control fiscal sobre la gestión de los curadores urbanos; señaló:

“(...)”



1. *Los curadores urbanos como particulares que ejercen funciones públicas y manejan recursos públicos ¿expensas- están sujetos al control y vigilancia fiscal que ejercen las contralorías distritales y municipales...*
2. *Los curadores urbanos al ejercer la función pública de licenciamiento urbanístico y de construcción, realizan o ejecutan actos de gestión ambiental y son responsables fiscalmente cuando con ocasión de su conducta dolosa o gravemente culposa causen un daño ambiental.*
3. *Como quiera que los curadores urbanos son sujetos de control fiscal de acuerdo con las razones expuestas en este concepto, no es necesario, al tenor de la ley 153 de 1887, acudir a la analogía para aplicar el régimen de responsabilidad fiscal que cobija a los servidores públicos o a otros entes privados que ejercen funciones públicas.”*

3. El Proceso Auditor

Las Contralorías para el cumplimiento de sus funciones, organizaron el control en dos niveles: Macro y Micro a saber:

a) Control Fiscal Macro: Se encarga de evaluar el comportamiento de las finanzas del Estado y el cumplimiento de los objetivos macroeconómicos del Gobierno, la consistencia e impacto de las políticas fiscales sobre el crecimiento económico, la distribución del ingreso, el bienestar general y la posición fiscal del sector público, con las demás políticas macroeconómicas.

Los resultados del control fiscal macro para el caso de la Contraloría General de la República se conocen en sus informes anuales sobre las Finanzas del Estado, la Situación de la Deuda Pública, la Cuenta General del Presupuesto y el Tesoro, la Auditoría al Balance General de la Nación y el Informe Financiero Mensual y para el caso de las Contralorías territoriales, se generan los mismos informes respecto de los departamentos o municipios sujetos a control.



b) Control Fiscal Micro: este tipo de vigilancia es la que opera de forma permanente sobre las diferentes entidades del Estado y particulares que manejan recursos públicos, cuya evaluación está precedida de un Plan General de Auditoría (PGA), que contiene la programación de las entidades y los puntos de control que se auditarán durante cada vigencia fiscal. El resultado se conoce a través de los llamados informes de auditoría, que además de contener el resultado de la calificación de la gestión de cada entidad auditada, da cuenta de hallazgos administrativos con incidencias fiscales, penales y disciplinarias y finaliza con la conformación de planes de mejoramientos por parte de los auditados.

En la línea del control micro, teniendo en cuenta la normativa más reciente sobre control fiscal en Colombia, la Ley 1474 de 2011 ordenó una nueva regulación del proceso auditor, mediante un reglamento acerca de la metodología del proceso auditor, por parte de la Contraloría General de la República y de las demás Contralorías, teniendo presente la condición instrumental de las auditorías de regularidad y de desempeño, con miras a garantizar un ejercicio integral de la función auditora, para cuyo efecto, el máximo ente de control fiscal, con la participación de representantes de las Contralorías Territoriales a través del Sistema Nacional de Control Fiscal - SINACOF-, debería construir un instrumento adaptado a las necesidades y requerimientos propios del ejercicio de la función de control fiscal en el nivel territorial con la metodología para el proceso auditor.

Conforme, a lo anterior, a través de un grupo interdisciplinario de auditores pertenecientes a más de cien Contralorías del país, se construyó la “*Guía de Auditoría para las Contralorías Territoriales*” estandarizando las formas de hacer la auditoría en cumplimiento de la función pública de control fiscal entregada a estos organismos de control y a la Contraloría General de la República, en virtud los artículo 268 a 272 de la Carta Política. Conforme a ello, las referida Guías, adaptaron dichos instrumentos, a los diferentes aplicativos o sistemas de información que les permiten obtener ésta, de las entidades públicas respecto de



las diferentes actuaciones que agotan en la gestión de los recursos que cada una maneja o administra, en ese orden, estas autoridades de control fiscal han emitido importantes conceptos como a continuación veremos:

3.1 Auditoría Fiscal

Es “el proceso sistemático que evalúa, acorde con las normas de auditoría generalmente aceptadas vigentes, la política pública y/o la gestión y los resultados fiscales de los entes objeto de control fiscal y de los planes, programas, proyectos y/o asuntos a auditar, mediante la aplicación de los sistemas de control fiscal o actuaciones especiales de vigilancia y control, para determinar el cumplimiento de los principios de la gestión fiscal, en la prestación de servicios o provisión de bienes públicos, y en desarrollo de los fines constitucionales y legales del Estado, de manera que le permita a la Contraloría General de la República fundamentar sus opiniones y conceptos”.

3.2 Auditoría Gubernamental

“ Es un proceso sistemático que acorde con normas de auditoría del proceso auditor territorial compatibles con las generalmente aceptadas vigentes, evalúa la gestión y los resultados fiscales mediante la aplicación de los sistemas de control fiscal, para determinar el cumplimiento de los principios fiscales en la prestación de servicios o provisión de bienes públicos en desarrollo de los fines esenciales del Estado, de manera que le permita a la contraloría territorial fundamentar sus pronunciamientos, opiniones y/o conceptos”.

3.2.1 Auditoría Especial o de Desempeño

Denominada en la Ley 1474 de 2011, como auditorías de desempeño, a través de esta modalidad, según definición de las Guías ya referidas, se realizan



evaluaciones a las políticas, asuntos, programas, proyectos, procesos, áreas o actividades de carácter específico o transversal, de interés o relevancia con el propósito de emitir un concepto u opinión sobre lo evaluado. Es esta modalidad de auditoría también es utilizada para realizar seguimiento a los planes de mejoramiento.

De acuerdo a los informes expuestos en la página web tanto de la Contraloría General de la República, como la de Bogotá, D.C., se puede observar que éstas a diferencia de las auditorías de regularidad, suelen presentar mayor índice de hallazgos con incidencia fiscal, es decir, generan mayor insumo al proceso de Responsabilidad Fiscal y la razón de ello parece encontrarse en una menor rigurosidad en los protocolos previstos para el efecto en los procedimientos, entre otros, este tipo de auditoría no hay lugar a la calificación de la gestión del ente auditado o generación de fenecimiento de cuenta; es así que para el caso de la Contraloría de Bogotá, no se aplica la Matriz prevista para las auditorías de Regularidad, adoptada mediante Resolución 009 de 2015.

3.2.2 Auditoría Exprés

Se desarrolla mediante un procedimiento abreviado en las fases del proceso auditor y permite atender situaciones coyunturales que por su importancia o impacto requieren de evaluación inmediata y celeridad para entregar resultados oportunos traducidos en conceptos.

3.2.3 Auditoría de Regularidad

Corresponde a la antes denominada regular y retomada por la Ley 1474 de 2011, auditoría de regularidad, con ocasión de ésta, las Contralorías a través de un equipo interdisciplinario, mediante la aplicación de los sistemas de control legal, financiero, de cuenta, de gestión y resultados, a los cuales ya se hizo referencia



en el primer capítulo, realizan un estudio especializado de los documentos que soportan legal, técnica, financiera y contablemente las operaciones realizadas por los responsables del erario público durante un período determinado, con miras a establecer la economía, la eficacia, la eficiencia y la equidad de sus actuaciones; profieren el dictamen integral, esto es, su calificación acerca de la gestión en el manejo de los recursos públicos en una vigencia, entendida esta última entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de cada año; dicho dictamen está integrado por la opinión de los estados contables y el concepto sobre la gestión y los resultados y con ello, para emitir el pronunciamiento sobre el fenecimiento o no de la cuenta rendida por los responsables del erario público.

3.3. Metodologías de evaluación y Procedimientos de Auditoría

La Guías de Auditoría tanto de la Contraloría General de la República, como de las contralorías territoriales, estandarizaron diferentes etapas y mecanismos de trabajo para el desarrollo del proceso auditor que ya se venían utilizando en algunas Contralorías del país, todos ellos orientados a la consecución de resultados que les permitan, establecer sí los recursos humanos, físicos, financieros y tecnologías de información y comunicación puestos a disposición de un gestor fiscal, se manejaron de forma eficiente, eficaz, económica y de manera transparente en cumplimiento de los fines constitucionales y legales del Estado; veamos:

3.3.1 Fase de Planeación de la Auditoría

Esta etapa de la auditoría inicia desde la elaboración del Plan General de Auditoría Territorial – PGAT, en la cual tiene lugar la definición de los lineamientos y políticas, de la matriz de riesgos, así como las estrategias, priorización de los entes y asuntos a auditar, pero formalmente, una auditoría inicia con memorando de asignación, que según las aludidas Guías de Auditoría, contiene entre otros, el



Ente o asunto a auditar, la designación del equipo humano, la modalidad de la auditoría, los componentes y factores que esta deberá abarcar, así como, sus objetivos, la duración, alcance y la vigencia o periodo a auditar.

En esta etapa de planeación de la auditoría, el equipo humano designado tendrá la oportunidad de conocer de manera profunda el sujeto de control y dar inicio a la evaluación del control fiscal interno, mediante la aprehensión de los riesgos en el manejo de los recursos públicos y definirá criterios para establecer la importancia relativa y las muestras que le permitan establecer a qué proyecto, procesos, cuentas, contratos, facturas, partidas, u otra información, se le debe aplicar los procedimientos técnicos de control, para fundamentar los resultados de la auditoría. Finalmente, la fase culmina con la aprobación de los programas de auditoría.

Previo al inicio formal de la Auditoría, los entes de control, comunican a la entidad sobre la cual recaerá el trabajo de vigilancia, como sujeto de control la iniciación de sus labores se protocoliza con la instalación de la auditoría mediante la presentación del equipo auditor.

Sobre este aspecto de la planeación de los procesos auditores, el texto del doctor Jairo Enrique Bulla Romero, resalta la importancia que constituye, tener un amplio conocimiento por parte de los auditores sobre la entidad vigilada, de tal forma que previo a la ejecución de un proceso auditor, se debe estar al tanto de la normatividad que la rige, conocer los planes programas, proyectos, sistemas de control y mapas de riesgos etc.

3.3.2 Fase de ejecución de la Auditoría

De acuerdo con el texto “Responsabilidad Fiscal & Procesos Fiscales, al ejecutar el proceso auditor se deben practicar todas las pruebas y técnicas necesarias, para encontrar las evidencias de auditoría que tiene como propósito:

- Evaluación del riesgo de desvío de dineros de los recursos
- Cumplimiento de la normatividad que regula las operaciones del ente vigilado
- Verificación de la eficacia del control interno
- Acopio de las pruebas documentales que evidencien inconsistencias
- Verificación de estados financieros
- Valoración de la gestión y resultados, la cual se realiza estructurando integralmente la gestión de la entidad. (Romero, 2013).

En este orden y tal como ya se había referenciado en el primer capítulo de esta investigación, en este evento se hará alusión a los resultados que debe contemplar el respectivo ente de control en sus informes de manera concreta por cada uno de los siguientes componentes o factores que se contemplaron en la Guía Territorial de Auditoría, así:

- ✓ Control de Gestión – Cincuenta por ciento (50%)
- ✓ Control de Resultados – Treinta por ciento (30%)
- ✓ Control Financiero – Veinte por ciento (20%)

3.3.3 Componente Evaluación de Gestión.

La evaluación de la gestión y resultados se realiza con el objeto de analizar integralmente la gestión y se fundamenta en la calificación de uno o más de los siguientes factores: ejecución contractual, rendición y revisión de la cuenta,



legalidad, gestión ambiental, tecnologías de la comunicación y la información (TICS) relacionados con los componentes y factores a auditar, cumplimiento y efectividad del plan de mejoramiento, control fiscal interno; los cuales contemplan las variables que son verificadas por el equipo auditor, mediante la aplicación de programas de auditoría, utilizando como insumo las fuentes internas y externas de información.

a) Gestión Contractual: en este ítem las contralorías verifican y evalúan cada una de las etapas contractuales de la muestra de seleccionada, estos es, la precontractual, contractual y poscontractual o de liquidación, para cuyo efecto, en el caso de la Contraloría Distrital, se tiene prevista una matriz de calificación de la gestión (Circular 014, 2014), en la que se priorizarán las actividades que impactan fiscalmente en cada una de las referidas etapas, en este orden, entre otros aspectos, se evalúa los procesos de selección, los estudios de mercado, así como el cumplimiento de las especificaciones técnicas físicas y financieras de los bienes y servicios adquiridos.

b) Evaluación del Control Legal: es la comprobación de la acertada aplicación de las normas aplicables a las diferentes operaciones financieras, administrativas, económicas de una entidad. Es preciso anotar que en la mayoría de los procedimientos o reglamentaciones al interior de los entes de control se habla equivocadamente de control de legalidad, actividad que es propia de la justicia contenciosa y no de la sede administrativa, la cual, con base en el componente o factor, no hace más que generar unos hallazgos administrativos, con presuntas incidencias fiscales disciplinarios o penales, que serán objeto de planes de mejoramiento por parte del sujeto auditado y a su vez trasladados a las instancias competentes para su investigación.

c) Evaluación del Control Cuentas: este aspecto, está delimitado al informe que presentan las entidades administradoras de recursos públicos, acompañado de los



documentos que soportan legal, técnica, financiera y contablemente todas las operaciones realizadas en un periodo determinado, y corresponde justamente a la base sobre la cual se apoyan los auditores para ejecutar su labor pública de control y que le permite verificar el cumplimiento de los principios de economía, eficacia, eficiencia y equidad.

d) Evaluación del Control Interno Fiscal: respecto de este componente, en cumplimiento del numeral 6 del Artículo 268 de la Constitución Política, le corresponde a las Contralorías conceptuar sobre la calidad y eficiencia del control fiscal interno de las entidades. En este orden de ideas, es preciso dar cuenta de la del concepto que da la Contraloría de Bogotá, D.C., en su reciente Circular 014 del 26 de diciembre de 2014, por la cual actualiza los procedimientos para calificación de la gestión de los sujetos a control, en cuyo instructivo se señala que esta evaluación permite dar una referencia para la muestra de selectividad, previo conocimiento por parte del auditor en su respectivo factor o proceso asignado, de los informes, manuales, procesos, procedimientos, actividades, responsabilidades y competencias, así como de las dependencias involucradas, con la identificación de los riesgos y puntos de control relacionados con la protección de los recursos públicos.

El control fiscal interno hace parte del Sistema de Control Interno de la entidad pública, es ejercido por los sujetos de control, bajo responsabilidad de la alta dirección, en procura que la administración de los recursos o bienes del Estado se realice con sujeción a los principios de la gestión fiscal: eficiencia, eficacia, economía, equidad y valoración de los costos ambientales y comprende dos atributos fundamentales: la calidad y la eficiencia.

Igualmente, el Control Fiscal Interno, es eficiente en la medida que se protegen los recursos de la organización, buscando su adecuada administración ante posibles



riesgos que lo afecten y vela porque todas las actividades y recursos de la organización estén dirigidos al cumplimiento de los objetivos de la entidad.

e) Valoración de costos ambientales: cuantifica el impacto por el uso o deterioro de los recursos naturales y el medio ambiente y evaluar la gestión de protección, conservación, uso y explotación de los mismos.

La gestión, los programas, proyectos y actividades del Estado deben conducir al crecimiento económico, a la elevación de la calidad de vida y al bienestar social, sin agotar la base de los recursos naturales en que se sustentan, ni deteriorar el medio ambiente o el derecho de las generaciones futuras a utilizarlo para la satisfacción de sus propias necesidades.

La evaluación del Impacto Ambiental se realiza con la pretensión de cuantifica el impacto causado por el uso o deterioro de los recursos naturales y el medio ambiente, y evalúa la gestión pública frente a la protección, conservación, uso y explotación de los mismos.

Respecto de este componente, según el Instructivo de calificación de la Gestión por parte de la Contraloría de Bogotá, se indica que a nivel Distrital existe la Secretaria del Medio Ambiente, quien tiene a cargo el Plan Institucional de Gestión Ambiental – PIGA / cumplimiento normativo ambiental, es decir que, solo aplica para esta entidad, por lo que su evaluación a cargo del ente de control, está circunscrita a la meta ambiental del proyecto de inversión de la referida secretaria en las actividades de seguimiento a los PIGA de las entidades distritales.

En este orden, la Contraloría de Bogotá, D.C., hoy califica en la gestión lo concerniente al Plan Cuatrienal Ambiental –PACA a las entidades que integran el Sistema Ambiental del Distrito Capital - SIAC como son SDM, Transmilenio S.A., IDU, UAERMV, SED, UDFJC, SDG, FOPAE, IDPAC, SDA, JBB, EAAB, UAESP,



Metrovivienda, EEB, SDP, SDS, IDR, incluidas las Entidades vinculadas en el 2012 Secretaria Distrital de Desarrollo Económico, Secretaría Distrital de Hábitat (Contraloría de Bogotá, 2014) y el Plan Local Ambiental-PAL a los Fondos de Desarrollo Local.

Con la evaluación de los diferentes factores, las contralorías realizan las respectivas calificaciones, respecto de los principios de la gestión fiscal como veremos a continuación:

a) Economía: consiste en evaluar la adecuada adquisición y asignación de recursos financieros, humanos, físicos, técnicos y tecnológicos, entre otros, efectuada por el gestor fiscal, es decir que, en igualdad de condiciones de calidad, los bienes y servicios se obtengan al menor costo, lo cual exige la adecuada planeación del manejo, adquisición, mantenimiento y conservación de los bienes y servicios.

b) Eficiencia: permite establecer si en un período determinado la asignación de recursos sea la más conveniente para maximizar sus resultados; debe existir relación entre los recursos e insumos utilizados frente a los resultados obtenidos.

c) Eficacia: a través de este principio, se establece el cumplimiento de los objetivos previstos en las metas de los proyectos, en términos de cantidad, calidad y oportunidad; en otras palabras, se verifica si los resultados se lograron de manera oportuna y guarden relación con aquellos objetivos de las mencionadas metas seleccionadas.

Respecto de la evaluación a través de principios de la gestión fiscal, la Corte Constitucional se ha pronunciado, entre otras en la Sentencia C-96 del 21 de noviembre de 2012, con ponencia del magistrado Jorge Iván Palacio Palacio, en la que señaló:



“Que el control fiscal se pueda ejercer también sobre los contratos liquidados o terminados no viola el Ordenamiento Superior pues, como ya se ha explicado, la función fiscalizadora que el constituyente le ha atribuido a las Contralorías no es sólo la de vigilar la gestión fiscal de las entidades públicas y de los particulares que manejan fondos o bienes públicos, en forma posterior y selectiva, esto es, cuando los procesos u operaciones respectivos se han ejecutado, sino también evaluar los resultados obtenidos con el gasto o la inversión, como claramente se señala en los artículos 267 y 272, para lo cual deberán aplicarse los procedimientos, métodos y principios que establece la ley (142/93).”

El control fiscal sobre los contratos liquidados o terminados tiene trascendental importancia ya que permite analizar aspectos como éstos: determinar y calificar el grado de economía y eficiencia con que la administración ha obrado, el cumplimiento de las obligaciones contractuales, la calidad de las obras, bienes y servicios objeto del contrato, el control de las cuentas y la evaluación de los resultados obtenidos con la inversión, todo ello en cumplimiento de lo ordenado en los artículos 267 y 272 de la Carta. De acuerdo con los resultados de este examen, y en caso de existir fundamento para hacerlo, las autoridades fiscales deberán iniciar las acciones de responsabilidad correspondientes contra los servidores estatales o los particulares que manejen fondos o bienes públicos, que hayan incurrido en violación de las normas que rigen la materia, o en extralimitación u omisión de sus funciones. Es deber suyo, además, promover las investigaciones penales y disciplinarias contra quienes hayan causado perjuicio a los intereses patrimoniales del Estado.”

3.3.4 Control de Resultados

Esta referido específicamente a los Planes Programas y Proyectos, Este componente permite conceptuar sobre el porcentaje de cumplimiento de los objetivos misionales del ente auditado, las metas establecidas en los referidos



planes programas y proyectos, conforme a la muestra que de estos se haya seleccionado en el ente auditado; Se trata de evaluar en términos cantidad, calidad, oportunidad, resultados, satisfacción e impacto en la población beneficiaria y en coherencia con los objetivos misionales.

En efecto, verificando los informes de auditoría de regularidad o modalidad regular, se puede observar, que los entes de control fiscal, luego de realizar la evaluación integral de un período determinado, deberán pronunciarse acerca del grado de cumplimiento de los objetivos planes, programas y proyectos adoptados por la respectiva entidad, conforme al Plan de desarrollo; en otras palabras, conforme a la muestra seleccionada de los proyectos y las metas de los mismos, evaluarán no solo su comportamiento presupuestal, esto es el compromiso y giro de los recursos dispuestos para cada meta, sino que además deben verificar cual fue el alcance de estos, con la ejecución de los contratos que se suscribieron en aras de cumplir los fines estatales, esto es, que los bienes o servicios produjeran un beneficio social real.

Este importante componente, conforme a la Guía Territorial de Auditoría, también deberán evaluarse los principios de la gestión fiscal, ya mencionados, adicionando los siguientes:

- a) **Equidad:** verifica si los receptores o beneficiarios de la acción económica, teniendo en cuenta costos y beneficios, se distribuyó entre los diferentes sectores sociales.

- b) **Efectividad:** es el grado de satisfacción o impacto que produce un bien o servicio dentro de una comunidad o población objeto.



3.3.5 Componente Control Financiero y Presupuestal

Este factor incluye la evaluación de los estados contables, la gestión presupuestal y financiera, es decir que, se debe emitir la opinión sobre las cuentas evaluadas, bien sin salvedad, con salvedad, adversa, negativa o con abstención.

Entre tanto, la gestión presupuestal, verifica la programación, elaboración, presentación, aprobación modificación y ejecución del presupuesto asignado a la entidad auditada.

Por su parte para la gestión financiera, el ente de control debe analizar y concluir sobre el comportamiento de los indicadores financieros utilizados por la entidad que se audita y conforme a ello, conceptuar sobre la razonabilidad de los estados financieros conforme a las operaciones, transacciones y los cambios en su situación financiera, acorde a los postulados de la Contaduría General de la República.

Los tres componentes de auditoría, cada uno con su respectiva calificación, se obtiene una calificación final de la “Gestión Fiscal” la cual según la Guía Territorial de Auditoría, así como, las diferentes matrices diseñadas en cada una de los Contralorías Territoriales, se determina si el concepto es “Favorable” cuando sea mayor o igual a 80 puntos y “Desfavorable” cuando sea menor a estos 74 puntos. Acorde a esta actividad del proceso auditor, se genera el denominado **Fenecimiento**, que no es otra cosa que, el pronunciamiento que pone fin a la revisión de la cuenta rendida por la respectiva entidad que fue objeto de auditoría, a la cual se le notifica a través del informe, cual fue la califica la gestión fiscal en el manejo de los recursos puestos a su disposición, conforme a los principios de economía, eficiencia, eficacia, equidad, efectividad y valoración de costos ambientales.



Finalmente, para concluir con la aplicación de las metodologías de evaluación y procedimientos, especialmente la Auditoría de regularidad, para el caso de la Contraloría de Bogotá, D.C, conforme a la Resolución 009 del 13 de marzo de 2015, el concepto sobre la gestión y los resultados, obedece a la aplicación de una matriz, en la que se califican eficacia, eficiencia y economía, a través tres grades sistemas de control denominados de *Gestión de Resultados y Financiero*, integrados cada uno de éstos por factores a saber:

El primero de ellos, con el control Fiscal Interno, Gestión Contractual, y Plan de mejoramiento; para el segundo, con Planes, programas y proyectos y el tercero, con Estados financieros y presupuesto. Bajo estos parámetros, la referida calificación de la gestión fenecerá la cuenta, si el resultado es $\geq 75\%$ - 100% y no se fenece si es $< 75\%$, según la escala contemplada en el instructivo de la citada matriz que aparece registrada en la página web de este ente de control así:

CONCEPTO	RANGO
Favorable	$\geq 75\%$ - 100%
Favorable con observaciones	$\geq 60\%$ - $< 75\%$
Desfavorable	$\geq 40\%$ - $< 60\%$
Negativa	Menor a 40%

3.4. Resultados o productos que generan las auditorias

- ***La función de advertencia***

Este mecanismo de control fiscal nació en virtud del Decreto 267 del 22 de febrero de 2000, prescribiendo dentro de las funciones de la Contraloría General de la República, en su artículo 5, numeral 7 “*Advertir sobre operaciones o procesos en*



ejecución para prever graves riesgos que comprometan el patrimonio público y ejercer el control posterior sobre los hechos así identificados". En el mismo sentido, se desarrolló por parte de la Contralorías Territoriales, para el caso de Bogotá, se contempló en los Acuerdos 24 de 2001 y 519 de 2012.

El mecanismo se activaba ante la existencia y evidencia durante cualquier proceso auditor, donde se encontraran indicios serios de graves riesgos que comprometieran el patrimonio público en procesos u operaciones, en cuyo caso el respectivo Contralor General, Distrital o Departamental, dirigía escrito al representante legal de la entidad territorial y/o Departamento administrativo, Secretaría, u cualquier entidad administradora de recursos públicos, para que se tomaran las medidas tendientes a evitar el menoscabo de esos dineros públicos.

Recordemos que la Corte Constitucional recientemente declaró la inexecutable de la función de advertencia, mediante Sentencia del 11 de marzo de 2015. (Sentencia C- 103-15, 2015), al considerarla como una forma de ejercicio de control previo:

*"(...) es una intervención previa a la adopción de las decisiones administrativas y a la culminación de los procesos y operaciones susceptibles de control fiscal. Con ella se anticipa la intervención de la Contraloría y se exceptiona el criterio general según el cual la función de aquella entidad "empieza justamente cuando la Administración culmina la suya, esto es, cuando ha adoptado ya sus decisiones". (...) Es precisamente el carácter previo y no posterior el que confiere sentido a la formulación de advertencia, ya que frente a las decisiones ya adoptadas o los hechos **consumados sólo queda certificar la existencia de un daño patrimonial y propender por su resarcimiento.** (Resaltado fuera de texto).*

Este pronunciamiento de la Corte Constitucional, conlleva a serios reparos, entre otros, de parte del Ministerio Público, la Universidad Externado de Colombia y los



ciudadanos intervinientes, al considerar que la función de advertencia prevista en la norma acusada tiene carácter excepcional y no constituye una modalidad de control previo, por cuanto la entidad a quien se dirige es libre de atenderla, no hay co-administración, por cuanto la Contraloría no efectúa indicaciones sobre la manera en que debe ejecutarse el gasto público, no ha efecto vinculante, señalan que se trata de la concreción del principio de colaboración armónica entre las ramas del poder público.

Es preciso señalar que era un excelente mecanismo en manos de los organismos de control, comoquiera que terminó convirtiéndose en el más eficiente y oportuno control para evitar la pérdida de recursos públicos, pues no resulta plausible que los entes de control, cierren los ojos ante las quejas de la comunidad o evidencias contundentes y esperar que se pierdan los recursos para poder actuar y buscar la recuperación o resarcimiento a través de procesos de responsabilidad fiscal que tardan al menos 5 años, donde no se asegura la relación costo beneficio.

El control de advertencia era uno de esos instrumentos de control en tiempo real y oportuno que representaba una de las formas de exigir el cumplimiento de los fines del estado, bajo el entendido que el daño patrimonial no consiste solamente *“en que se hayan perdido recursos”*, como de manera ligera puede pensarse, sino que en los términos que lo precisa el artículo 3 de la Ley 80 de 1993 *“Los servidores públicos tendrán en consideración que al celebrar contratos y con la ejecución de los mismos, las entidades buscan el cumplimiento de los fines estatales, la continua y eficiente prestación de los servicios públicos y la efectividad de los derechos e intereses de los administrados que colaboran con ellas en la consecución de dichos fines.*

Los particulares, por su parte, tendrán en cuenta al celebrar y ejecutar contratos con las entidades estatales, colaboran con ellas en el logro de sus fines y cumplen una función social que, como tal, implica obligaciones”.



Es así que, los recursos públicos deben emplearse en conseguir los fines estatales, esto es, que las obras, bienes o servicios produzcan un beneficio social real, que los dineros no se despilfarren y no sean mal invertidos, como quiera que estos recursos públicos, a diferencia de los privados, tienen exclusivamente un fin social, cual es servir a la comunidad.

Al analizar los contenidos de los controles de advertencia que obran en la página web de la Contraloría de Bogotá, D.C., se puede precisar que estas alertas puestas en conocimiento de Alcalde Mayor de la Capital, por el grave riesgo de pérdida de recursos o posible parálisis de servicios por falta de oportunidad en la actuación de algunos administradores de recursos públicos, evidencian situaciones de inminente ocurrencia de hechos lesivos del erario Distrital.

Este mecanismo de alerta en manos de los entes de control, no connotaba ningún tipo de obligación para las entidades sujetas a control, es decir que, en el evento de no tomarse medidas, no había lugar a imposición de las sanciones que para los eventos de obstrucción de la labor previsto en el artículo 101 de la Ley 42 de 1993, pues estos llamados de las Contralorías, además de resaltar la plena autonomía de las entidades en la toma de decisiones y contribuir al mejoramiento de la gestión administrativa, se realizaban sin perjuicio de las acciones en el ejercicio de la competencia asignada, respecto de las situaciones ya consolidadas.

Por lo anterior, la Sentencia referida, no es buen recibo, dada la existencia de pronunciamiento anterior contenido en la Sentencia C-96 del 21 de noviembre de 2012, con ponencia del magistrado Jorge Iván Palacio Palacio en la que se indicó:

“(...) 6.6. Como ya se dijo, la Carta de 1991 eliminó el control previo y preceptivo a cargo de la Contraloría -por demás muy acentuado hasta entonces en el ámbito de la contratación pública[29]-, para dar paso a un esquema básico de revisión



posterior y selectivo centrado en el control financiero, de gestión y de resultados (CP., arts. 119 y 267).

Coherente con ese modelo, el artículo 65 del estatuto de contratación asignó el control previo administrativo a las oficinas de control interno de cada entidad, mientras que la intervención de los organismos autónomos a cargo de velar por la gestión fiscal se ejerce con posterioridad -sin perjuicio del control de advertencia que es expresión del principio de colaboración armónica, en la medida en que apunte al cumplimiento de los fines y principios constitucionales, siempre que no implique una suerte de coadministración o injerencia indebida en el ejercicio de las funciones de las demás autoridades.

- **Beneficios de control Fiscal**

Este instrumento de medición se viene utilizando por parte de las Contralorías para calcular el impacto de sus acciones, en el desarrollo de los diferentes procesos auditores en las entidades sujetas a control, en otras palabras, corresponde a los ahorros y recuperaciones logrados por los organismos vigilados como consecuencia de los pronunciamientos del órgano fiscalizador, a través de los informes, planes de mejoramiento etc., en consecuencia corresponden a un valor agregado que genera el ejercicio de la función pública del control fiscal.

Este mecanismo a nivel de la Contraloría de Bogotá, D.C. al revisar sus informes de gestión entre el 2008 y 2014 muestran un ahorro de 1.768.597,49 millones, gracias a pronunciamientos generados relacionados con: Uso antieconómico o ineficiente de los recursos destinados a la adquisición de bienes y servicios, pérdida de ingresos potenciales, mayores costos, inutilización de obras y bienes etc.



En igual sentido la Contraloría General de República en su informe de Gestión 2010-2014, muestra como beneficios de control provenientes de las funciones de advertencia, mientras estuvo vigente, la suma de \$15.8 billones entre 2011 y 2014.

Estos beneficios de control fiscal representan valores cuantificados y soportados de los ahorros y recuperaciones, logrados por un sujeto de control como producto de la gestión de la Contraloría, en términos de resultados le permite comprobar su efectividad en la vigilancia de los recursos públicos del Distrito Capital, entre otras al realizar los seguimientos a planes de mejoramiento, los procesos auditores, con la generación de hallazgos fiscales.

Este instrumento de medición fue ratificado con la ley 1474 de 2011, en el artículo 127, al señalar que *“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, pronunciamientos o advertencias efectuados por la Contraloría, que sean cuantificables o calificables y que exista una relación directa entre la acción de mejoramiento y el beneficio.,*

Según la Resolución 055 de 2012 de la Contraloría de Bogotá la cual prevé los procedimientos para realizar seguimiento a los resultados de la vigilancia y control a la gestión fiscal, los beneficios fiscales pueden ser de dos especies a saber:

Beneficios Directos: que corresponden a las recuperaciones y ahorros de recursos, compensaciones, mitigaciones y otros mejoramientos plenamente soportados, evidentes, cuantificables y/o calificables”.



Beneficios Indirectos. Son acciones que no generan ahorros, recuperaciones, compensaciones, mitigaciones y otros mejoramientos por sí mismas, pero indirectamente, apoyan actividades que sí lo hacen, cuando se generan 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.

- Pronunciamientos o actuaciones del control fiscal que generen un mejoramiento en el apoyo técnico al control político.
- 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.
- Supresión de cobros ilegales a los contribuyentes.
- Ajustes contables (Incremento de activos, de patrimonio; disminución en pasivos, entre otros siempre y cuando sean cuantificables).
- Pronunciamientos efectivos frente a alianzas estratégicas. Cuantificables sólo con base en el aumento de valor de las empresas y la mejora del servicio en cobertura y calidad
- Programas de capacitación o actualización que mejoren la gestión pública,
- Mejoramiento en procesos de planeación, medición y control de actividades, entre otros

3.5 Informe de Auditoría

El informe de auditoría, corresponde a otro de los productos de auditoría de mayor visibilidad. Se trata del documento final del proceso auditor y sintetiza el resultado del cumplimiento de los objetivos definidos en el memorando de asignación de auditoría, en el plan de trabajo y el resultado de las pruebas adelantadas en la ejecución. En este orden, en él se debe dar un concepto sobre la gestión



desarrollada por la respectiva entidad pública evaluada o responsable del erario público, en un período determinado.

Cuando se trata de una auditoria de regularidad, el contenido del informe debe dar cuenta del avance y/o cumplimiento de la Política Pública, de las metas previstas en el Plan de Desarrollo, es decir, los resultados obtenidos por el auditado, mediante un dictamen integral conformado por la opinión de los estados contables y el concepto sobre la gestión y los resultados, que conducen a la emisión del pronunciamiento sobre el fenecimiento o no, de la respectiva cuenta, en cumplimiento de la previsión contenida en el artículo 17 de la ley 42 de 1993.

Téngase en cuenta que el referido fenecimiento otorgado a las cuentas, la normativa antes transcrita, indica que si con posterioridad a la revisión de dichas cuentas de los responsables del erario, aparecen pruebas de operaciones fraudulentas o irregularidades relacionadas con ellas, se levanta el fenecimiento y se puede dar curso a procesos de responsabilidad fiscal. (SINACOF, 2012) (Contraloría General de la República - SINACOF, 2013).

Ahora bien, cuando se trata de Auditorías especiales o de desempeño y las exprés también llamadas visitas fiscales, en las que se evalúan políticas, asuntos o proyectos, procesos, áreas o actividades de carácter específico, de interés o relevancia con el propósito de emitir un concepto u opinión sobre lo evaluado, el informe solo da cuenta de resultados concretos o hallazgos determinados, es decir que en estas, no hay lugar entre otros, a emisión de dictamen sobre la opinión de los estados contables y el concepto sobre la gestión y los resultados, ni fenecimiento.

De acuerdo a los procedimientos previstos en las Guías de Auditoria, tanto para la Contraloría General, como para las contralorías Territoriales, la forma de comunicación de los resultados, bien se trate de Auditoría Regular, especial o



Exprés, al sujeto o entidad evaluada, le es comunicado un informe preliminar, en aras de brindarle oportunidad de defensa, mediante la contestación de éste, aportando las pruebas pertinentes, para desvirtuar las observaciones determinadas; Con la respuesta a cada uno de las observaciones, estas son objeto de evaluación y se realizan los ajustes pertinentes, en este orden, las que fueron desvirtuadas son retiradas y las que por el contrario, son ratificadas, pasan a convertirse en hallazgos en el informe definitivo o final.

El informe final de la auditoría se constituye en un documento público, que además de ser de conocimiento público a través de las páginas Web de las diferentes contralorías, sirven como apoyo para el control político que ejerce el Congreso de la República, cuando se trata de la Contraloría General, o de las Asambleas o Consejos municipales, en el caso de las Contralorías territoriales. (Contraloría General de la República - SINACOF, 2013) Al respecto, el tratadista Jairo Bulla Romero indico que por referencia del artículo 127 de la Ley 1474 de 2011 el ejercicio del control técnico fiscal que debe servir de base para el control político, también debe hacerse extensivo a todas las contralorías territoriales, en sentido que no hay razón para que algunas de ellas, no aplican los preceptos de la Contraloría General de la República.

3.5.1 Los hallazgos de Auditoría

Concepto

La Contraloría General de la República en la Guía de Auditoría actualizada a febrero de 2015, así como las Guías de las Territoriales, señala que el hallazgo de auditoría es un hecho relevante que se constituye en un resultado determinante en la evaluación de un asunto en particular, al comparar la condición o situación encontrada con el criterio, es decir, el deber ser o norma que regula la actuación. Igualmente, es una situación determinada al aplicar pruebas de auditoría que se



complementará estableciendo sus causas y efectos. (Guía de Auditoría Territorial, Contraloría General de la República 2012-2015).

En otras palabras, se trata de situación en que la gestión fiscal de una entidad no se está desarrollando plenamente de acuerdo con los principios generales establecidos para la función administrativa y la gestión fiscal.

Las mencionadas Guías coinciden en señalar que los hallazgos determinados en el proceso auditor son administrativos, sin perjuicio de sus efectos fiscales, penales, disciplinarios o de otra índole, y corresponden a todas aquellas situaciones que hagan 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 (efecto).

Del análisis realizado a las ya citadas Guías, así como de los procedimientos previstos en las contralorías para la determinación de hallazgos, encontramos la siguiente clasificación:

- *Hallazgos administrativos*
- *Hallazgos administrativos con incidencia Disciplinaria*
- *Hallazgos administrativos con incidencia Penal.*
- *Hallazgos administrativos con incidencia Fiscal*

Es preciso tener en cuenta que dada la competencia atribuida a las contralorías, el proceso auditor centra su atención en la determinación y validación de hallazgos con incidencia fiscal, es decir que, representan el elemento más importante en los resultados de la auditoría, toda vez que el análisis profesional y objetivo de cada uno de sus componentes refleja la situación de la entidad que se está auditando.



Inicialmente se les denomina observaciones de auditoría y se configuran como tales, una vez evaluado, valorado y validado en mesa de trabajo, con base en la respuesta de la Administración frente a la comunicación de la referida observación adquieren la calidad de hallazgo.

De acuerdo con los procedimientos previstos al interior de la Contraloría General de la República, como la de Bogotá, D.C., (Contraloría de Bogotá, 2015), las observaciones determinadas en el ejercicio del proceso auditor, son sometidos a discusión en mesa de trabajo con la asistencia de todo el equipo y el acompañamiento de Directivos del sector, en este orden, una vez logrado el consenso frente al análisis y alcance de las observaciones de auditoría, éstas deben ser comunicadas a la entidad auditada, advirtiéndole que es la única oportunidad para que ésta presente los argumentos y soportes que permitan desvirtuarla (s) en un término que no supera los cinco (5) días hábiles, de tal forma que si concluido este plazo y el auditado no se ha pronunciado, los auditores definen, validan y consolidan esas observaciones para quedar como hallazgos.

En el evento de obtenerse respuesta que es lo común que ocurra, ésta es evaluada por los auditores, mediante el estudio de los argumentos expuestos, dejando evidencia en papeles de trabajo del análisis y conclusiones realizadas, en esta instancia, como en las anteriores, no podrá ignorarse que algunas decisiones que haya tomado la entidad que se audita, pudieron estar basadas en hechos razonables en su momento; por lo que le es exigible al auditor total objetividad, es así que si la respuesta satisface y desvirtúa de manera idónea y soportada la observación, esta debe retirarse, dejando constancia de las razones y los soportes necesarios de la decisión tomada por el equipo auditor. Para el caso de la Guía de Auditoría de la Contraloría General de la República, a la sesión de mesa de trabajo de análisis de la respuesta, se dispuso el acompañamiento del funcionario experto en el proceso de responsabilidad fiscal.



En los eventos en que no exista acuerdo entre el equipo auditor y el funcionario experto en el proceso de responsabilidad fiscal acerca de la incidencia fiscal del hallazgo, deben convocar a sesión de mesa de trabajo a los funcionarios de más alta jerarquía del proceso auditor, al comité técnico y de responsabilidad fiscal, para que participen de la evaluación y definan si existe o no incidencia fiscal y de lograr consenso acerca de la incidencia fiscal, los procedimientos tanto de la Contraloría General como la de Bogotá D.C. prevén el tramitarse la indagación preliminar, en los términos del artículo 39 de la Ley 610 de 2000, para que en el término de 6 meses se establezca claramente la ocurrencia de la conducta que afectó el patrimonio estatal y la identificación de los presuntos responsables:

“Artículo 39 de la Ley 610 de 2000. Si no existe certeza sobre la ocurrencia del hecho, la causación del daño patrimonial con ocasión de su acaecimiento, la entidad afectada y la determinación de los presuntos responsables, podrá ordenarse indagación preliminar por un término máximo de seis (6) meses, al cabo de los cuales solamente procederá el archivo de las diligencias o la apertura del proceso de responsabilidad fiscal. La indagación preliminar tendrá por objeto verificar la competencia del órgano fiscalizador, la ocurrencia de la conducta y su afectación al patrimonio estatal, determinar la entidad afectada e identificar a los servidores públicos y a los particulares que hayan causado el detrimento o intervenido o contribuido a él.”

3.5.2 Planes de Mejoramiento

Esta estrategia de vigilancia de la gestión fiscal o forma de evaluación, nace en la Contraloría General de la República en virtud de la Resolución Orgánica No. 05049 de 2000 y en la Contraloría de Bogotá, D.C., con la Resolución 053 del 8 de noviembre de 2001, definiendo el Plan de Mejoramiento como el documento que presentan las entidades sujetas a control o administradoras del erario público, con acciones correctivas o preventivas que debe adelantar en un período determinado,



para dar cumplimiento a la obligación de subsanar y corregir las causas que dieron origen a los hallazgos identificados con ocasión del ejercicio del proceso auditor, con el fin de adecuar la gestión fiscal a los principios de economía, eficiencia, eficacia, equidad o mitigar el impacto ambiental, es decir que opere como elemento dinamizador del mejoramiento de la gestión pública.

Coherente con lo anterior, es preciso tener en cuenta que mediante Decreto 1599 de 2005, adoptó el Modelo Estándar de Control Interno – MECI para el Estado Colombiano, el cual contiene entre otros elementos de control, el plan de mejoramiento que tiene como objetivo promover que los procesos internos de las entidades se desarrollen en forma eficiente y transparente a través de la adopción y cumplimiento de las acciones correctivas y a la implementación de las metodologías orientadas al mejoramiento continuo. Así mismo determinó que los planes de mejoramiento producto de la vigilancia de la gestión fiscal del estado ejercida por la Contraloría General de la República y las Contralorías territoriales se regirán por los métodos y procedimientos que éstas prescriban y en el mismo orden previo que el seguimiento a los planes de mejoramiento corresponde a la Oficina de Control Interno de cada entidad.

Para mejor claridad resulta necesario diferenciar lo que son las acciones correctivas o preventivas y las de mejora, las primeras son aquellas que se emprenden para eliminar la causa de una no conformidad detectada u otra situación no deseada, con el propósito de evitar que vuelva a ocurrir, en tanto que las segundas, deben evidenciar la mejora del SGC, busca eliminar una no conformidad detectada, o incumplimiento de un requisito especificado o convenio.

Respecto de la funcionalidad de este mecanismo acuerdo consultados algunos funcionarios auditores de la Contraloría de Bogotá, D.C., señalaron que este mecanismo, se ha convertido en una especie de mostro que genera mayor trabajo a los auditores y no siempre genera valor agregado a los sujetos de control, en



atención a que, de una parte las Oficinas de Control Interno de los sujetos de control, no tiene el personal suficiente para atender las funciones a su cargo y tampoco le dan la importancia que requiere por cuanto no hay una clara distinción de lo que es una acción correctiva o preventiva y en la mayoría de los casos, frente a los hallazgos determinados por la Contraloría, plantean acciones que no atacan las causas que originaron la falencia, en consecuencia no son efectivas, ya que en la mayoría de los eventos, solicitan el cierre de las acciones soportados en la entrega de copias de actuaciones de acciones de corrección frente a casos eventos o concretos y no se disponen acciones que de alguna forma impidan que las falencias se sigan presentando.

En efecto, al observar algunos planes de mejoramiento de entidades de los sectores de Educación y Salud y Gobierno Seguridad y Convivencia, que existen acciones que superan los tres (3) años, lo cual resulta incoherente, por cuanto el elemento coercitivo de las Contralorías, es la imposición de sanciones ante su reiterado incumplimiento de las acciones por parte de los sujetos de control o entidades administradoras del erario público, mediante la aplicación del artículo 101 de la Ley 42 de 1993 el cual prescribe:

Los contralores impondrán multas a los servidores públicos y particulares que manejen fondos o bienes del Estado, hasta por el valor de cinco (5) salarios devengados por el sancionado a quienes no comparezcan a las citaciones que en forma escrita las hagan las contralorías; no rindan las cuentas e informes exigidos o no lo hagan en la forma y oportunidad establecidos por ellas; incurran reiteradamente en errores u omitan la presentación de cuentas e informes; se les determinen glosas de forma en la revisión de sus cuentas; de cualquier manera entorpezcan o impidan el cabal cumplimiento de las funciones asignadas a las contralorías o no les suministren oportunamente las informaciones solicitadas; teniendo bajo su responsabilidad asegurar fondos, valores o bienes no lo hicieren oportunamente o en la cuantía requerida; no adelanten las acciones tendientes a



Universidad Militar Nueva Granada

subsanan las deficiencias señaladas por las contralorías; no cumplan con las obligaciones fiscales y cuando a criterio de los contralores exista mérito suficiente para ello.

Esta acción como medio coercitivo de los entes de control, caducidad de tres (3) años, lo que dejaría sin efecto todas aquellas acciones que superan tal termino, en consecuencia, esta le resta eficacia a los mencionados planes de mejoramiento que suscriben los sujetos de control.

CAPITULO III

LOS HALLAZGOS FISCALES COMO INSUMOS DEL PROCESO DE RESPONSABILIDAD FISCAL.

1. Los hallazgos Fiscales

Concepto

Como tuvimos oportunidad de señalarlo anteriormente, La Contraloría General de la República en la Guía de Auditoría actualizada, así como las Guías de la Territoriales, señalan que el hallazgo de auditoría es un hecho relevante que se constituye en un resultado determinante en la evaluación de un asunto en particular, al comparar la condición o situación encontrada con el criterio, es decir, el deber ser o norma que regula la actuación. Igualmente, es una situación determinada al aplicar pruebas de auditoría que se complementará estableciendo sus causas y efectos (Contraloría General de la República - SINACOF, 2013).

En otras palabras, siguiendo la referida Guía, se trata de situación en que la gestión fiscal de una entidad no se está desarrollando plenamente de acuerdo con los principios generales establecidos para la función administrativa y la gestión fiscal.

Las mencionadas Guías coinciden en señalar que los hallazgos determinados en el proceso auditor son administrativos, sin perjuicio de sus efectos fiscales, penales, disciplinarios o de otra índole, y corresponden a todas aquellas situaciones que hagan 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 (efecto).



De análisis realizado a las ya citadas Guías, debe mencionarse que dada la competencia atribuida a las Contralorías, el proceso auditor centra su atención en la determinación y validación de hallazgos con incidencia fiscal, es decir que, representan el elemento más importante en los resultados de la auditoría, toda vez que el análisis profesional y objetivo de cada uno de sus componentes refleja la situación de la entidad que se está auditando.

Inicialmente se les denomina observaciones de auditoría y se configuran como tales, una vez evaluado, valorado y validado en mesa de trabajo, con base en la respuesta de la Administración frente a la comunicación de la referida observación adquieren la calidad de hallazgo.

De acuerdo con los procedimientos previstos al interior de la Contraloría General de la República, como la de Bogotá, D.C.,(Contraloría de Bogotá, 2015), (Contraloría General de la República y Contralorías Territoriales- SINACOF, 2012-2015), las observaciones determinadas en el ejercicio del proceso auditor, son sometidos a discusión en mesa de trabajo con la asistencia de todo el equipo y el acompañamiento de Directivos del sector, en este orden, una vez logrado el consenso frente al análisis y alcance de las observaciones de auditoría, éstas deben ser comunicadas a la entidad auditada, advirtiéndole que es la única oportunidad para que éste presente los argumentos y soportes que permitan desvirtuarla (s) en un término que no supera los cinco (5) días hábiles, de tal forma que si concluido este plazo y el auditado no se ha pronunciado, los auditores definen, validan y consolidan esas observaciones para quedar como hallazgo.

En el evento de obtenerse respuesta que es lo común que ocurra, ésta es evaluada por los auditores, mediante el estudio de los argumentos expuestos, dejando evidencia en papeles de trabajo del análisis y conclusiones realizadas, en esta instancia, como en las anteriores, no podrá ignorarse que algunas decisiones que haya tomado la entidad que se audita, pudieron estar basadas en hechos



razonables en su momento; por lo que le es exigible al auditor total objetividad, es así que si la respuesta satisface y desvirtúa de manera idónea y soportada la observación, esta debe retirarse, dejando constancia de las razones y los soportes necesarios de la decisión tomada por el equipo auditor. Para el caso de la Guía de Auditoría de la Contraloría General de la República, a la sesión de mesa de trabajo de análisis de la respuesta, se dispuso el acompañamiento del funcionario experto en el proceso de responsabilidad fiscal.

En los eventos en que no exista acuerdo entre el equipo auditor y el funcionario experto en el proceso de responsabilidad fiscal acerca de la incidencia fiscal del hallazgo, deben convocar a sesión de mesa de trabajo a los funcionarios de más alta jerarquía del proceso auditor, al comité técnico y de responsabilidad fiscal, para que participen de la evaluación y definan si existe o no incidencia fiscal y de lograr consenso acerca de la incidencia fiscal, los procedimientos tanto de la Contraloría General como la de Bogotá D.C. prevén el tramitarse la indagación preliminar, en los términos del artículo 39 de la Ley 610 de 2000, para que en el término de 6 meses se establezca claramente la ocurrencia de la conducta que afectó el patrimonio estatal y la identificación de los presuntos responsables:

2 Características y requisitos del hallazgo fiscal

Las Guías de Auditoría de las diferentes Contralorías en forma similar contemplaron aspectos importantes deben tenerse en cuenta en la configuración de los hallazgos fiscales, acorde a lo previsto en la referida Ley 610 del 15 de agosto de 2000.

- ***Determinar y evaluar la condición:*** se entiende ésta, como la descripción de la situación o irregularidad encontrada con ocasión del proceso auditor sobre las operaciones, actividades o procesos desarrollados por el ente auditado, frente



al deber ser o lo ordenado y prescrito por la norma y/o procedimiento descrito para el efecto que se conoce como criterio.

- **Verificar y analizar la causa y el efecto:** en esta instancia se deben particularizar las falencias o irregularidades, en que incurrió el gestor fiscal bien sea en acción u omisión, que generaron el resultado lesivo al patrimonio de la entidad, verbigracia, el uso ineficiente de recursos, la falta de conocimiento de normas, procedimientos y requisitos, la toma de decisiones sin la adecuada planeación, la ausencia o debilidad en los controles que impidieron advertir oportunamente los problemas.

Bajo este entendido, indica que una vez detectada la observación, el auditor debe establecer las causas o razones por las cuales se da la condición, es decir, el motivo por el que no se cumple con la normativa presuntamente vulnerada que para estos efectos se denomina por las contralorías “criterio”, al tiempo que el auditor debe identificar, revisar y comprender de manera imparcial las causas, (*Falta de conocimiento de requisitos. Procedimientos o normas inadecuadas, inexistentes, obsoletas o poco prácticas. Uso ineficiente de los recursos. Debilidades de control que no permiten advertir oportunamente el problema. Falta de delegación de autoridad. Falta de capacitación. Falta de mecanismos de seguimiento y monitoreo*), conocer el origen de la situación adversa, por qué persiste y si existen procedimientos internos para evitarlas.

Coherente con lo anterior, los efectos serán: uso ineficiente de recursos. Pérdida de ingresos potenciales. Incremento de costos, Gastos indebidos. Informes o registros poco útiles, poco significativos o inexactos. Control inadecuado de recursos o actividades. Ineficacia causada por el fracaso en el logro de las metas.

- **Claro y preciso:** Que contenga afirmaciones inequívocas, libres de ambigüedades, que esté argumentado y que sea válido para los interesados.



- **Verificable:** Que se pueda confrontar con hechos, evidencias o pruebas.
- **Útil:** Que su establecimiento contribuya a la economía, eficiencia, eficacia, equidad y a la sostenibilidad ambiental en la utilización de los recursos públicos, a la racionalidad de la administración para la toma de decisiones y que en general sirva al mejoramiento continuo de la organización.
- **Evaluar la suficiencia, pertinencia y utilidad de la evidencia o material probatorio que soporta el hallazgo:** Esto es que, el documento, (contrato, pliego de condiciones, acta de visita, estudios de mercado, facturas, entradas a almacén, actas parciales y finales de obra etc.) realmente, permitan dar cuenta de los hechos relatados en la condición o situación irregular descrita. Es importante anotar que, acorde los procedimientos observados en la Contraloría de Bogotá, D.C., que resultan ser coincidentes con los de la Contraloría General de la República; se observa claramente que el objeto de la prueba, es el hecho auditable, en consecuencia, si bien allí no se estipula, es obligado colegir que en curso del proceso auditor, al momento de concluir un hallazgo fiscal, la carga de la prueba estará en cabeza de los entes de control.

Continuando con la suficiencia, pertinencia y utilidad de la prueba, es preciso tener en cuenta que tanto del proceso auditor y posteriormente de la responsabilidad fiscal, la contratación estatal es la de mayor incidencia acarrea, en la medida en que la misma es considerada como la herramienta de ejecución del presupuesto, como quiera que es a través de ella sea segura la realización de los fines institucionales del estado tal como en efecto lo prescribe el artículo 3 de la Ley 80 de 1993, por consiguiente, al ser ésta la forma primordial de cumplir las metas previstas en los diferentes planes de desarrollo, hay un alto riesgo, tanto para los ordenadores de gastos como para los contratistas, de verse involucrados en la afectación del patrimonio de las entidades, por ello, buena parte de la documentación que se expide en torno a las diferentes etapas del contrato, esto



es precontractual, contractual o de ejecución y poscontractual, serán evidencias o pruebas con las que se sustentan los hallazgos fiscales.

Frente al tema relacionado con la contratación como fuente de Responsabilidad fiscal señalo que los escritos del Dr. Carlos Ariel Sánchez Torres señalan que: *"...en la medida en que la misma es una de las principales herramientas de gestión fiscal de los sujetos de control, y por consiguiente ella se encuentra expuesta a que en su utilización y por razón de la misma se afecte el patrimonio de las entidades gestoras. En torno a la contratación estatal como fuente de la responsabilidad fiscal, un aspecto que amerita una reflexión es la determinación de la existencia de daño patrimonial cuando se está en presencia de sobrecostos o mayores valores pagados frente a los pactados en los contratos estatales por circunstancias acaecidas durante su ejecución". (Sanchez Torres, 2007pág. 90).*

Coherente con el planteamiento del doctor Carlos Ariel Sánchez, al observar de manera selectiva los informes de auditoría Gubernamental que se registran en la página web de la Contraloría de Bogotá, D.C., en los diferentes sectores que agrupan los 110 sujetos de control, tanto en procesos de auditoría de regularidad, de desempeño o especiales y las exprés, se identifica que prácticamente el 95% de los hallazgos con incidencia fiscal, se han derivado de la evaluación a la gestión contractual, bien por irregularidades en la etapa precontractual y consecuente vulneración del principio de planeación o por falta de control a la ejecución y adecuada liquidación de las obligaciones; lo anterior, para señalar que en efecto, como lo sugirió el autor referenciado precedentemente, la determinación de la existencia de daño patrimonial, obedece a irregularidades en la en los contratos estatales.

- **Identificar y valorar presuntos responsables o líneas de autoridad y responsabilidad:** en este punto se deberá tener en cuenta que los las personas determinadas hayan actuado en ejercicio de Gestión Fiscal, entendida esta



conforme la describe el artículo 3 de la Ley 610 de 2000, como *“el conjunto de actividades económicas, jurídicas y tecnológicas, que realizan los servidores públicos y las personas de derecho privado que manejen o administren recursos o fondos públicos, tendientes a la adecuada y correcta adquisición, planeación, conservación, administración, custodia, explotación, enajenación, consumo, adjudicación, gasto, inversión y disposición de los bienes públicos, así como a la recaudación, manejo e inversión de sus rentas en orden a cumplir los fines esenciales del Estado, con sujeción a los principios de legalidad, eficiencia, economía, eficacia, equidad, imparcialidad, moralidad, transparencia, publicidad y valoración de los costos ambientales”*.

Dada la definición del gestión fiscal, deberá tenerse en cuenta el manual de funciones, el contrato y/o documento donde se pueda establecer que las personas que se consideran como presuntos responsables, tengan a su cargo la realización de actuación que se reprocha, que corresponda realmente al ejecutor de acción u omisión que derivo en pérdida o mengua del erario público por cuya razón recibió el calificativo de hallazgo fiscal; resulta de vital importancia para este efecto, clarificar el espacio de tiempo entre el acta de posesión y la aceptación de la renuncia de los presuntos responsables, con tal de no incurrir en errores vinculando a personas equivocadas, como suele ocurrir, cuando el auditor al momento del proceso auditor, de forma ligera vincula a los servidores que a dicha fecha se encuentran a cargo de la dependencias en la cual se determinó la falencia que derivo en menoscabo al erario, sin verificar si se trata de las mismas personas que generaron u omitieron las acciones irregulares.

De la misma forma, resulta importante señalar que si bien hay libertad de investigación a través de los procesos auditores y la consecuente configuración de los hallazgos fiscales, la documentación y/o elementos que los soportan deberán ser totalmente fiables, sin necesidad de manifestaciones tendenciosas ni exageradas; así la Corte Constitucional, en la Sentencia T-949 del 16 de diciembre



de 2011, con ponencia del Dr. Nilson Pinilla Pinilla, expediente T-3176089 en revisión de acción de tutela contra la Contraloría Distrital de Buenaventura, donde expresó:

“...Así, en principio, la veracidad e imparcialidad de la información y las opiniones dadas por servidores públicos en ejercicio de sus funciones, deben cumplir estándares más exigentes, “por el principio fundamental de legalidad según el cual mientras los particulares pueden hacer todo lo que no esté prohibido, los servidores públicos sólo aquello que les está permitido. Como consecuencia de este principio, los servidores públicos, cuando actúan en ejercicio de su poder, tienen un rango muy limitado de autonomía y deben orientarse a la defensa de todos los derechos fundamentales de todas las personas habitantes del territorio”.

En esa medida, en el desarrollo de la función pública de vigilar *“la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la Nación”* que tiene la Contraloría (art. 267 Const.) y las descritas en los artículos 268, 272 ibídem y complementarios, los contralores, dentro del respectivo ámbito competencial, pueden emitir calificativos, con el debido fundamento, así no hagan tránsito a cosa juzgada, sea en los informes o denuncias que presenten, de acuerdo con las funciones a su cargo.

Dejando claro que prevalece el legítimo ejercicio de las funciones públicas frente a los derechos a la honra y buen nombre de quienes los ponen en riesgo a partir de sus propios comportamientos, ello no significa que un servidor público goce de inmunidad respecto de la vulneración de dichos derechos, pues quien exceda los límites del actuar legítimo, obrando con locuacidad, o expresando información falsa, errónea o no sustentada, o efectúe manifestaciones tendenciosas o exageradas, acarreará la reacción constitucional y legal correspondiente.
(Subrayado fuera de texto)



3. Naturaleza Jurídica de los Hallazgos Fiscales desde el punto de vista probatorio

Como se ha observado en el estudio hasta ahora realizado, como producto de los procesos auditores se obtiene el “*Informe de Auditoría*” y como ya se indicó en el capítulo anterior del presente documento, éste expresa el concepto sobre la gestión desarrollada por la respectiva entidad pública evaluada o responsable del erario público, en un período determinado y en dicho informe se encuentran insertos los hallazgos fiscales, con todas sus características igualmente ya descritas, que posteriormente deben dar origen a procesos de responsabilidad fiscal.

Conforme a lo anterior, para determinar la naturaleza del hallazgo fiscal, será necesario separarlo de lo que es el informe de auditoría y tenerlo como la actuación independiente que se conforma de acuerdo al procedimiento, en un expediente iniciado con un forma preestablecido con 13 ítems que deben ser diligenciados con la información 1) Los datos generales de la dependencia del ente de control que ejecuto el proceso auditor, incluido allí el auditor que elaboro o determino el hallazgo, 2) Los datos generales de la entidad auditada, 3) la indicación del origen del hallazgos, si corresponde a una denuncia, a cumplimiento del Plan de Auditoría etc. 4) descripción de los hechos presuntamente irregulares, esto es lo que ocurrió como y donde. 5) las normas vulneradas. 6) la relación del material probatorio con el cual se sustenta el hallazgo 7) Valor del monto o daño patrimonial 8) la indicación, identificación y direcciones de ubicación de los presuntos responsables, 9) la indicación de la menor cuantía de contratación en la entidad en la que ocurrió el daño patrimonial. 10) Las respuestas de la entidad auditada frente al hallazgo 11) *la identificación del garante*, 12) la indicación de otros tipos de incidencia del hallazgo y 13) la firma del director y subdirector del sector al cual pertenece el equipo auditor que realizo el proceso auditor que determinó el hallazgo fiscal



Este formato de traslado de hallazgo fiscal como se le denomina, debidamente diligenciado contiene datos e información de importancia, tal como puede colegir del contenido de los informes que aparecen en las páginas web de las Contralorías, pese a que los procesos nacen de los hallazgos fiscales, éstos, sin perjuicio de la reserva, quedan en los informes que se publican, allí pueden evidenciarse verdaderos dictámenes, que si bien no aparecen rubricados en el mismo, es claro que provienen de profesionales de la ingeniería y/o arquitectura, cuando se trata de contratos de obra o de ingeniería de sistemas especializada, cuando de se trata de auditoría sobre adquisición de bienes y servicios de telemática o similares.

Los formatos de hallazgo fiscal, adicional a estos contenidos, igualmente dan cuenta de identificación de los presuntos responsables, el material probatorio, no sólo su descripción, sino la documentación física y/o los magnéticos con evidencias tal como lo consigna la Guía de Auditoría de la Contraloría General de la República:

“En todo caso, el hallazgo fiscal deberá acompañarse de los soportes que suministren la información que a continuación se relaciona, necesaria para proferir auto de apertura de proceso de responsabilidad fiscal o auto de apertura e imputación de responsabilidad fiscal.

- ✓ *Daño patrimonial y su cuantía.*
- ✓ *Los hechos u omisiones que generan el daño patrimonial.*
- ✓ *Las disposiciones internas, actos administrativos, procedimientos etc., que regulan el tema cuya vulneración genera el daño patrimonial al Estado.*
- ✓ *Nombre, identificación, dirección de domicilio, residencia o lugar de trabajo actualizados de los presuntos responsables fiscales (Gestores Fiscales)*



- ✓ *Cargo ejercido o rol y/o funciones, de los presuntos responsables fiscales (que se ejercieron o debieron ejercerse al momento en que se genera el daño patrimonial al Estado).*
- ✓ *Existencia de garantía del responsable del manejo, del bien o del contrato objeto del asunto cuestionado (contrato o póliza de seguros íntegra).*
- ✓ *Información patrimonial de los presuntos responsables.*
- ✓ *Hecho u omisión que comprometa la responsabilidad del presunto responsable fiscal.*
- ✓ *Monto de la menor cuantía para contratación del auditado en la vigencia anual en la que se ocasionó el daño patrimonial al Estado.*

Igualmente es necesario tener en cuenta que previo a la elaboración del aludido formato, se han agotado toda una labor de los auditores, discusiones en mesas de trabajo y adicional a ello, el hallazgo fiscal objeto de puntos de control, como es el caso de la verificación que realiza un Comité Técnico integrado en cada dirección sectorial, por uno o más Subdirectores, un Gerente, el Director y un asesor, todos ellos, de la planta del nivel directivo, en compañía de los auditores tal como lo prevé el procedimiento para informe y cierre de auditoría para el caso de la Contraloría de Bogotá D.C., (Resolución 009, 2015), para finalmente ser remitido a la dependencia competente para dar inicio al proceso de Responsabilidad Fiscal; para el caso de la Contraloría General de la República, la Guía de Auditoría prevé la figura de un supervisor, quien tiene la responsabilidad de verificar que se haya aportado evidencia sobre los presupuestos exigidos por las leyes 610 de 2000 y 1474 de 2011 para dar inicio a un proceso de responsabilidad fiscal con o sin imputación; que para su obtención el auditor haya aplicado en debida forma los procedimientos y técnicas propias del proceso auditor y que de su obtención se hayan dejado los registros correspondientes en los papeles de trabajo.

Lo anterior nos permite afirmar que no se trata de una simple prueba documental, sino todo un compendio de actuaciones sobre las cuales se da curso a los



procesos de responsabilidad fiscal, tal como se puede colegir de los procedimientos que para el efecto prevén las diferentes Contralorías del país.

Adicional a lo anterior, es preciso tener como premisa, que la mayoría de los aludidos procesos de responsabilidad fiscal, nacen con ocasión de los hallazgos fiscales determinados en los procesos auditores, bien sea de regularidad, de desempeño o exprés, por cuanto son muy pocas las indagaciones preliminares, tal como se puede colegir de los informes de gestión que se presentan en la página Web de la Contraloría de Bogotá, D.C., con 111 sujetos de control a enero de 2015, donde se indica que recibió (899) insumos entre: hallazgos fiscales (893) dentro de los cuales está incluido el remanente de los ciento veinte (120) de la vigencia 2013, indagaciones preliminares (5) y una denuncia; de los cuales genero 298 Autos de Apertura, 306 Hallazgos Fiscales se encontraban en estudio y 295 se devolvieron a las Direcciones Sectoriales, de origen. En este mismo orden, el informe de gestión a enero de 2014, se indica que en la vigencia 2013, la Dirección de Responsabilidad Fiscal y Jurisdicción Coactiva recibieron 470 hallazgos fiscales, los que sumados a los recibidos en otras vigencias arrojaron un total de 727, de los cuales se devolvieron 320 a las Direcciones Sectoriales de Fiscalización, mediante memorandos donde claramente se expusieron las razones jurídicas por las cuales los hallazgos remitidos no cumplían con los requisitos sustanciales previstos en los artículos 40 y siguientes de la Ley 610 de 2000 (Contraloría de Bogotá, 2014).

Como se puede observar, la ocurrencia de indagaciones preliminares es excepcional y como ya se anotó en el capítulo anterior, debe agotarse para depurar y/o consolidar una actuación que no se logró concluir como hallazgo fiscal, es decir que, si bien se configuro el hallazgo con alcance disciplinario o con cualquier otra incidencia y no hubo consenso acerca de su impacto fiscal; para este evento el procedimiento contempla que podrán ser objeto de apertura de indagación preliminar, activando el procedimiento correspondiente (Contraloría de



Bogotá, 2015). De esta forma, siguiendo el procedimiento para elaborar informe y cierre de la auditoría, se indica que se deben revisar los formatos de hallazgos (formulario preestablecido soportado con un expediente de documentos) para dar el traslado a la instancia competente, dentro de los (5) cinco días hábiles siguientes al cierre de auditoría.

Conforme a lo anterior, resulta importante verificar igualmente, como en los procesos auditores, pueden generarse varios hallazgos con incidencia fiscal en espacios que se consideran reducidos, para garantizar un adecuado y eficaz acervo probatorio, frente a una los que puede llegar a durar una indagación preliminar, como principales insumos para dar curso a un proceso de Responsabilidad fiscal. De esta forma acudiendo a la Circulara 010 del 22 de octubre de 2015 que dio los lineamientos de la alta Dirección para el control fiscal en Bogotá en la vigencia 2015. (Circular 010, 2014) indico que para las auditorias de desempeño y la expres no podia superar los 60 y 20 dias habiles respectivamente y respecto de la auditoria de regularidad, si bien esta normativa no indicó su duración, de acuerdo al desarrollo agostado para estas en el primer semestre de 2015, así como las de vigencias anteriores, según se colige de los informes colgados en la pagina web, se desarrollo entre febrero y mayo de 2015, lo que sugiere que demoran alrededor de 4 meses, que corresponden alrededor de 120 dias habiles, incluidas las etapas de planeación y de cierre.

Así las cosas, tomando por vía de ejemplo, informes de auditoría de regularidad de la Contraloría de Bogotá, D.C., esta modalidad de ejercicio de control que como ya vimos, si bien es la de mayor duración, recordemos que es la que demanda evaluación de 9 factores que permitan calificar la gestión del respectivo organismo o entidad auditada; en este orden, se tomó de la página web, los informes del Fondo de Vigilancia y Seguridad de Bogotá - F.V.S. en el 2014, sobre la gestión de este establecimiento durante el periodo 2013, en el cual se observa que contiene 32 hallazgos administrativos, 11 de ellos disciplinarios y 5 fiscales;



siguiendo esta línea, igualmente el informe de mayo de 2015, sobre la evaluación a la gestión de la Secretaria Distrital de Educación durante el 2014, cuyo resultado son 61 hallazgos administrativos, 42 de ellos con incidencia disciplinaria, 4 penales y 8 fiscales por valor de \$4.422.378.137,85.

Si tomamos al menos los 8 hallazgos fiscales y el tiempo que duro esta auditoría, es decir los 120 días hábiles, se tendría que cada uno habría tomado alrededor de 15 días, y para el caso de la auditoría del Fondo de Vigilancia con 5, con promedio de 24 días, es claro que es un tiempo que se considera altamente reducido frente a lo que demora una indagación preliminar (6 meses, aproximadamente 120 días hábiles), cual es el procedimiento que agotan las contralorías cuando no se logra aprobar un hallazgo fiscal. Así las cosas, resulta imperioso preguntarse:

¿El recaudo probatorio que se surte en el proceso auditor constituye el insumo necesario y suficiente para darle eficacia al proceso de responsabilidad fiscal, que se surte en audiencias?

¿Es posible agotar un adecuado proceso probatorio y de paso garantizar el debido proceso, en un hallazgo fiscal levantado en menos de un mes?

Al respecto es necesario traer a colación los informes de la gestión de la dependencia encargada del proceso de responsabilidad fiscal en la Contraloría de Bogotá, D.C., cuando señalan que de 458 hallazgos fiscales de la vigencia 2014, devolvió a la dirección de origen 295, el cual considera inferior frente a las devoluciones del año anterior (Contraloría de Bogotá, 2014).

A diferencia del hallazgo fiscal, el procedimiento para indagación preliminar, prevé la necesidad de agotar todos los protocolos que esta exige conforme a la ley 610 de 2000 y los procedimientos internos, donde hay una etapa probatoria de 6 meses; esto para significar su gran diferencia por lo menos a nivel de garantías



procesales, frente a la determinación y conclusión de los hallazgos fiscales con ocasión de proceso auditor.

Igualmente, será necesario al momento de examinar los procedimientos, verificar cual es la diferencia si la hubiera, la forma de actuación y los efectos de un hallazgo trasladado o como insumo de un proceso de responsabilidad surtido en aplicación de la Ley 610 de 2000 y los que originan el nuevo proceso en audiencias orales introducido con la Ley 1474 de 2011, dadas las consecuencias inmediatas que este último genera, con la ausencia de esa etapa previa de investigación entre la apertura y la imputación y a la que la Corte constitucional se refirió entre otras en la Sentencia SU 620 del 13 de noviembre de 1996, expediente T-84714 al reivindicar el derecho de defensa en la etapa de investigación:

“... DERECHO DE DEFENSA EN RESPONSABILIDAD FISCAL-Etapa de investigación

Necesariamente el avance de la investigación puede determinar que en un momento dado exista un acopio de pruebas que permitan deducir con claridad la existencia y naturaleza de los hechos constitutivos de las infracciones, y establecer la identidad de los autores o partícipes. En tal circunstancia, y dada la situación de desigualdad o desequilibrio en que se encuentran éstos, se impone la necesidad de garantizar el derecho al debido proceso con el fin de restablecer una igualdad o balance entre la verdad establecida por la administración, que surge de la actuación que ha adelantado y que pone en duda la inocencia del posible imputado, y la verdad que éste puede ofrecer al permitírsele ser oído y en aportar, así sea preliminarmente y antes del juicio la prueba de sus descargos.

DERECHO DE DEFENSA EN RESPONSABILIDAD FISCAL-Oportunidad en etapa de investigación



En la forma como aparece diseñada la etapa de la investigación, que tiene un término de duración de 30 días, prorrogables por un término igual, entiende la Corte que éste debe ser el lapso mínimo en que debe mantenerse la actuación unilateral del funcionario competente para tramitar el proceso de responsabilidad fiscal y que vencido dicho término o su prórroga, y siempre que los elementos de juicio obrantes en el proceso puedan ameritar la iniciación del juicio fiscal, éste debe señalar un término prudencial adicional para que quienes resulten imputados puedan ejercer el derecho de defensa”.

En lo que respecta a la Contraloría de Bogotá, el proceso de responsabilidad fiscal, se organiza de conformidad con lo previsto en las resoluciones reglamentarias 020 de mayo 9 de 2013, y 046 de diciembre 31 de 2014, donde de evidencia que la interacción de este proceso con el de Vigilancia y Control a la Gestión Fiscal, (procesos auditores) consiste en recibir de este último los hallazgo fiscal y/o la indagación preliminar, para adelantar el proceso de responsabilidad fiscal cuyo fin es establecer el responsable del daño patrimonial al Estado y lograr su resarcimiento a través del proceso de cobro coactivo hasta expedir el auto por el cual se reconoce el pago total y se ordena el archivo del proceso ejecutivo.

La normativa relacionada, no contempla una etapa previa de investigación con base en el hallazgo fiscal que recibe la dependencia encargada del proceso de Responsabilidad fiscal, es decir que, recibido allí este insumo, se da una verificación y lo procedente es dar apertura a proceso, tendiente al resarcimiento, sin que se advierta tratamiento diferencial, cuando el proceso a iniciar es el oral (inicia con imputación).

Si bien en la Contraloría General de República los procedimientos prevén el acompañamiento de un experto del proceso de responsabilidad fiscal para la configuración del hallazgo fiscal, esto no garantiza en todo caso que se dé una perfecta depuración de los hallazgos fiscales, de tal suerte que su acervo



probatorio sea idóneo para lograr el resarcimiento del daño patrimonial a través del proceso de responsabilidad fiscal, menos aún permite garantizar el debido proceso durante el proceso auditor en el cual se concluyó el hallazgo fiscal. Estas circunstancias son más ajenas en la Contraloría de Bogotá, donde no hay una interacción directa entre el proceso auditor y la dependencia encargada de dar curso a los proceso de Responsabilidad fiscal; circunstancia ésta que indica que la etapa previa a que hace referencia la corte, es justamente, la que se agota en el proceso auditor con la conclusión y tramite del hallazgo fiscal, es decir antes de remitirse a la instancia competente para dar apertura al proceso de responsabilidad fiscal; en otras palabras, esa etapa previa se culmina con la aprobación del aludido hallazgo fiscal.

Así las cosas, se advierten serios riesgos de vulneración del debido proceso y posibles excesos de poder, pues como ya observamos, a diferencia de las indagaciones preliminares cuyo espacio probatorio puede tomar hasta 6 meses, un hallazgo fiscal se puede llegar a concluir en menos de un mes y así se convierte en el insumo para un proceso de responsabilidad fiscal, es preciso examinar cual sería la prosperidad, cuando este deba tramitarse bajo oralidad, dada la mayor demanda de un adecuado completo acervo probatorio, por cuanto debe iniciar con auto de imputación y en ocasiones incluso con decreto de medidas cautelares sobre los bienes y ejecución de las mismas antes de la notificación, como lo prevé hoy el artículo 103 de la Ley 1474 de 2011.

Dado los riesgos que se advierten, al no existir una etapa previa de investigación frente a los hallazgos fiscales como principales insumos de los procesos de responsabilidad fiscal, obliga a realizar un análisis de la normatividad que introdujo el proceso surtido en audiencias orales.

El sentido que debe darse al artículo 96 de la Ley 1474 de 2011, es no dar apertura de una vez al procedimiento verbal, si no que previo a ello, debe darse



curso a una indagación preliminar; de no ser así y en aras de rodearse de garantías al presunto responsable que se pueda ver enfrentado a un proceso verbal, es necesario analizar la procedencia que en dicho proceso auditor pueda este intervenir para el cabal ejercicio del derecho de defensa y con ello dar una aplicación práctica al contenido de la ley 610 de 2000 artículo 28, *“Los hallazgos encontrados en las auditorías fiscales tendrán validez probatoria dentro del proceso de responsabilidad fiscal, siempre que sean recaudados con el lleno de los requisitos sustanciales de ley”*, en este sentido, las pruebas practicadas en esta fase se deben materializar con el cabal respeto de las garantías procesales dentro de las que se cuenta precisamente, la de la prueba debida, es decir que se halla brindado la posibilidad a dicho sujeto de haber intervenido en su práctica y en especial el derecho de contradicción y hacer efectivo el derecho a la prueba.

Así las cosas si se analiza el artículo 97 de la Ley 1474 de 2011:

*El proceso de responsabilidad fiscal se tramitará por el procedimiento verbal que crea esta ley 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.*

En todos los demás casos se continuará aplicando el trámite previsto en la Ley 610 de 2000.

Lo primero que debemos señalar es la improcedencia la pretender dar apertura por vía del procedimiento verbal de responsabilidad fiscal, cuando quiera que del proceso auditor se reúnan los presupuestos para proferir auto de imputación, pues ello supondría, de una parte, que estén plenamente identificados los presuntos responsables y de otra que, se haya materializado un daño fiscal, sin embargo, el cuestionamiento radicaría en torno a si se dio o no oportunidad para que los presuntos infractores ejercieron el derecho de defensa en el proceso auditor y más gravosa sería esa vulneración, si se le da el alcance de prueba documental.



En el evento de darse al hallazgo fiscal la calidad de prueba documental, el aludido derecho de defensa quedaría supeditado a un traslado por demás reducido y al mismo tiempo supeditado a la discrecionalidad del investigador, para que aquel se pronuncie, situación que varía de manera significativa, si a dichos hallazgos fiscales se les diera el carácter de dictamen, por cuanto las reglas que rigen su producción imponen la obligación dentro del esquema del proceso verbal, que quienes lo hayan generado puedan concurrir a la audiencia de pruebas para ser objeto de interrogatorio como la más clara expresión del derecho de defensa, pues es en ese momento, donde se podrá conocer el método técnico utilizado, el insumo sobre el cual se dictaminó y otra serie de circunstancias que resultan ser importantes para el cuestionamiento de dicho hallazgo.

Tendríamos entonces que preguntarse a que formalidades sustanciales refiere el artículo 28 de la Ley 610 de 2000, para la prueba recaudada en el proceso auditor y la respuesta es incontrovertible en el sentido que, son las normas previstas en el ordenamiento procesal civil, por expresa remisión del artículo 66 de la citada normativa, normas estas que impone en todos los casos, la citación de la contraparte para que ejerza el derecho de contradicción, puesto que de no ser así, llegaríamos al extremo de eclipsar el derecho de defensa, cuando con dicho dictamen se apertura de una vez por el esquema del proceso verbal, deslegitimando con ello el verdadero propósito que en él se busca y que es precisamente hacer efectivos los principios de publicidad, contradicción, concentración, inmediación y oralidad, principios rectores que rigen la actividad de los procesos verbales y que en relación con el hallazgo fiscal, deberá regirse por el esquema propio de la prueba pericial. Como se atemperaría la posible violación de derecho de defensa, veamos como sería en los dos eventos dando el tratamiento de prueba documental al hallazgo fiscal y de prueba pericial.



3.1 Tratamiento procesal – hallazgo fiscal como prueba documental

Tradicionalmente se ha considerado que el ejercicio del derecho de contradicción en tratándose de prueba documental opera por virtud de la incorporación del hallazgo a la actuación y con él se da apertura al proceso de responsabilidad fiscal, el ejercicio del derecho de contradicción operaría bien sea, al momento de pronunciarse respecto de la apertura del proceso, al momento de rendir versión libre, previa notificación del auto de apertura, suponiendo que el hallazgo fiscal ya quedo inserto en la actuación, o solamente hasta el desarrollo probatorio por un término que oscila en 5 días; sin embargo, esta metodología no resulta ser la más apropiada, puesto que en la práctica se limita la posibilidad de cuestionar de manera real y objetiva, los argumentos tenidos en cuenta por el equipo auditor para llegar a los resultados que originaron el hallazgo posteriormente trasladado para apertura de proceso de responsabilidad fiscal, puesto que el cuestionamiento se haría a la luz del carácter de prueba documental que se le viene dando a este elemento probatorio, lo que conduce en consecuencia, a que la manera de cuestionarlo se circunscribe de manera específica al contenido mismo de lo incorporado en tal documento y por tanto limita en gran medida dicho cuestionamiento, a los planteamientos consignados en el formato de hallazgo y pareciera ser que esta línea es acogida por la ley 1474 de 2011, se hubiera expedido el artículo 117, como quiera que en ella se imparte la obligación de correr traslado cuando se trate de informes técnicos o especializados preparados por funcionarios especializados del ente de control entre otros, y no obstante ello, es evidente que el hallazgo fiscal a la postre termina siendo un informe cualificado, pues como ya lo observamos precedentemente, se trata de un expediente iniciado con un instrumento que al menos desarrolla 12 *ítems* que van debidamente sustentados con innumerables documentos, no sólo por la naturaleza de los sujetos que interviene en su elaboración si no por el carácter vinculante que en muchos casos puede llegar a tener, lo cual haría que el mejor tratamiento que se le puede dar a este el probatorio, sea el de prueba pericial y no documental, lo que



permitiría que en el contexto propio del proceso verbal, se pueda practicar esta prueba con un nivel de contradicción más amplio que el que ofrece el mero traslado, como a continuación se explicara.

3.2 Tratamiento procesal –hallazgo fiscal como prueba pericial

Si la actuación procesal se surte por el esquema escritural, podemos afirmar que el traslado que se hace de ese hallazgo, resulta comprensible, pues esa es la forma en que actualmente se regula en los artículos 237 a 243 del Código de Procedimiento Civil, dada la expresa remisión que hiciera el Artículo 218 de la Ley 1437 de 2011- Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo- CPACA, al señalar que la prueba pericial se regirá por las normas del Código de Procedimiento Civil, salvo en lo que de manera expresa allí se disponga.

De esta forma el artículo 243 del C.P.C. relativo a los informes técnicos y peritaciones de entidades y dependencias oficiales, señala:

Los jueces podrán solicitar, de oficio o a petición de parte, informes técnicos o científicos sobre avalúos y otros hechos de interés para el proceso, a los médicos legistas, a la policía judicial, al Instituto Geográfico "Agustín Codazzi" y en general a las entidades y dependencias oficiales que dispongan de personal especializado, y a las que tengan el carácter de consultoras del gobierno.

Tales informes deberán ser motivados y rendirse bajo juramento, que se entenderá prestado por el solo hecho de la firma, y se pondrán en conocimiento de las partes por el término de tres días para que puedan pedir que se complementen o aclaren.



También podrá el juez utilizar los servicios de dichas entidades y dependencias oficiales, para peritaciones que versen sobre materias propias de la actividad de aquéllas, con tal fin las decretará y ordenará librar el oficio respectivo para que el director de las mismas designe el funcionario o funcionarios que deben rendir el dictamen, de lo cual se dejará constancia escrita.

Dichos funcionarios deberán rendir el dictamen en el término que el juez les señale, el cual se considerará rendido bajo la gravedad del juramento de que trata el numeral 3 del artículo 236, por el solo hecho de la firma, y se remitirá al juez por conducto del mismo director.

Dentro de la ejecutoria del auto que decrete el dictamen, podrán las partes ejercitar el derecho que les concede el numeral 4 del mencionado artículo 236.

(...)

Para la rendición del dictamen se tendrá en cuenta lo dispuesto en el artículo 237, y una vez devuelto el despacho al juez se procederá como indica el artículo 238”.

Lo anterior, reafirmaría la forma en que se prevé el tratamiento que se le da en el artículo 117 de la ley 1474 de 2011, sin embargo, en un procedimiento regido por la oralidad, esta forma de surtirse el procedimiento de ese tipo de pruebas, sería inconsecuente con la naturaleza misma de la actuación regida por el principio de oralidad, puesto que la forma en que se debe desplegar la actividad probatoria supone que los principios rectores del debido proceso probatorio que corresponden a la publicidad, contradicción, concentración, inmediación, oralidad y legalidad a los que aludió la Corte Suprema de Justicia Sala de Casación Penal 28 de noviembre de 2007 con ponencia de julio Enrique Socha Salamanca, a propósito de la lectura que se debe hacer del artículo 29 que permite erigir dos categorías de debido proceso, el general y el probatorio, imponen que el procedimiento probatorio goce de una autonomía de tal magnitud que debe ser acatada en toda su extensión. Al respecto dijo la Corte:



“(..) el primero, como manifestación del principio lógico “antecedente-consecuente”, se relaciona con una sucesión compuesta, escalonada y consecutiva de actos regulados en la ley procesal, cuyo objeto, en materia penal, es la verificación de una conducta punible y la consecuente responsabilidad del imputado, orientados dichos actos a obtener una decisión válida y con fuerza de cosa juzgada acerca de los mismos temas...A diferencia de lo anterior, el debido proceso probatorio atañe al conjunto de requisitos y formalidades previstas en la ley para la formación, validez y eficacia de la prueba, dado que esta, en el nuevo sistema puesto en marcha con la ley 906 de 2004, debe sujetarse a principios basilares como son los de legalidad, publicidad, oralidad, contradicción, inmediación y concentración, so pena de desnaturalizar el respectivo acto probatorio, ocasionando la nulidad del mismo cuando efectivamente el desacato de aquellos se traduce en irrespeto de las garantías de alguna de las partes (...).

Adicionalmente, a los anteriores principios, cada medio de prueba tiene dispuesto en la ley su propio debido proceso (Ley 906 de 2004, artículos 372 a 441), pero la conculcación de aquellos o de este frente a determinado elemento de convicción, eventualmente genera su desestimación o falta de consideración como fundamento de la decisión judicial (...). (Auto, 2007).

En efecto, recordemos como la ley 1474 estableció el procedimiento verbal cuando quiera que además de reunirse los presupuestos para la apertura y correlativa imputación, una gestión antieconómica tenga efectos de impacto nacional, y en ese sentido, fijó a partir de los artículo 98 y siguientes, las reglas que deberán regir la actividad procesal, pero al estar en presencia de una actuación de esta naturaleza, resulta evidente que las pruebas deberán practicarse no en la forma prevista del procedimiento civil, propio de un modelo escritural, y que es consecuente con el procedimiento ordinario de responsabilidad fiscal, sino dentro del marco propio de los procesos verbales que regulen el procedimiento oral, especialmente en lo referente a la actividad probatoria que



determinaría que, las pruebas se deban practicar en la forma prevista en el Código General del Proceso -Ley 1564 de 2012-, normativa que al decir del Consejo de Estado, se encuentra vigente, al menos en lo contencioso administrativo, cuando indicó que:

“(...) Así las cosas, surge de manera inexorable el siguiente interrogante o problema jurídico: ¿el cronograma fijado por el Consejo Superior de la Judicatura, es vinculante para la Jurisdicción Contencioso Administrativa y, por lo tanto, habrá que ceñirse al mismo, o, por el contrario, sólo es predicable frente a la Jurisdicción Ordinaria Civil y, en consecuencia, el C.G.P., entró a regir en su totalidad el 1º de enero de 2014 para las restantes jurisdicciones que ya cuentan con sistema oral implementado? Sobre el particular, considera la Sala –con fines de unificación jurisprudencial– que el Código General del Proceso entró a regir de manera plena el 1º de enero del año en curso, por las siguientes razones:

i) Si bien el legislador no distinguió expresamente y, por ende, le estaría vedado al juez diferenciar donde aquél no lo hizo, lo cierto es que de manera indirecta el artículo 627 del C.G.P., sí está encaminado a regular una situación que únicamente se predica respecto de la Jurisdicción Ordinaria Civil. ii) La Jurisdicción Ordinaria Civil es la única estructura de la Rama Jurisdiccional del Poder Público en la que no ha entrado a regir –en el plano normativo – la oralidad como sistema para el trámite y desarrollo del proceso, razón suficiente para que se otorgara por la autoridad administrativa unos plazos con la finalidad de la implementación de las condiciones físicas necesarias y poder así desarrollar un procedimiento oral civil conforme a los postulados de la ley 1564 de 2012. iii) El cuadro contenido en el Acuerdo PSAA13-10073 hace referencia a distritos judiciales distribuidos en “jurisdicciones municipales”, lo que significa que, conforme a un criterio finalístico o teleológico, su objetivo está encaminado a la Jurisdicción Ordinaria, puesto que si bien, la Jurisdicción de lo Contencioso a la luz del artículo 50 de la ley 270 de 1996 también se encuentra distribuida por



“distritos judiciales”, lo cierto es que en el citado acto administrativo se hace referencia expresa a aquellos distritos judiciales que están asignados o distribuidos por cabeceras municipales en vez de departamentos; de modo que, no es posible –de ningún modo– entender que la reglamentación comprende a esta jurisdicción, por cuanto se estructura a partir de un esquema de “jurisdicción departamental” (...)

Como se aprecia, la única lectura válida que se le puede dar al Acuerdo proferido por el Consejo Superior de la Judicatura es que se trata de una norma diseñada exclusivamente para la Jurisdicción Ordinaria y, concretamente, la Civil, pues es la única que hasta la fecha no tiene implementado un sistema de impulso procesal de naturaleza oral. iv) De otra parte, la Jurisdicción Contencioso Administrativo desde la expedición de la ley 1437 de 2011, ya cuenta con la implementación del sistema mixto –principalmente oral– razón por la que sería inocuo que se negara la entrada en vigencia del C.G.P., a partir del 1 de enero de 2014, en espera de unas condiciones físicas y logísticas que se supone ya deben existir. Y, si bien, se cuenta con falencias y limitaciones físicas y estructurales en la implementación del sistema oral en materia contencioso administrativa, lo cierto es que resulta incuestionable que a partir de la ley 1437 de 2011 entró a regir en esta jurisdicción el esquema procesal mixto –con una predominancia oral– razón por la que se ha hecho una distribución en los despachos judiciales del país entre aquellos encargados de evacuar los procesos del sistema mal denominado “escritural” y el nuevo proceso “oral”. “De modo que, con independencia de que exista una escases de recursos físicos, económicos y de capacitación, no puede negarse que el CPACA entró a regir desde el 2 de julio de 2012, sin que existan argumentos para negar su aplicabilidad al interior de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo; por consiguiente, en una lógica a fortiori, resultaría paradójico y contradictorio que se admitiera, de un lado, la vigencia del CPACA –con la implementación del sistema oral al interior de la JCA pero, de otra parte, se negara la vigencia del CGP con fundamento en que el sistema oral no ha sido totalmente



implementado. v) Por otra parte, según el principio del efecto útil de las normas habría que darle la mejor interpretación al numeral 6 del artículo 627 del C.G.P., en aras de evitar que esta jurisdicción tuviera que aplicar una norma de manera progresiva cuando ya se han dispuesto en todo el territorio nacional, al menos en el plano normativo, las exigencias para su aplicación, la cual, por demás, es residual en virtud de las remisiones e integraciones normativas que realiza la ley 1437 de 2011 “CPACA” (v.gr. el artículo 306)4. vi) De otra parte, la hermenéutica que se prohija en esta decisión es la que mejor se acompasa con los principios de eficiencia⁵ y celeridad⁶ a que hace referencia de la ley 270 de 1996 y sus modificaciones.(...).

En consecuencia, la Sala unifica su jurisprudencia en relación con la entrada en vigencia de la ley 1564 de 2012, para señalar que su aplicación plena en la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, así como en materia arbitral relacionada con temas estatales, es a partir del 1º de enero de 2014, salvo las situaciones que se gobiernen por la norma de transición que se explicará en el acápite a continuación, las cuales se resolverán con la norma vigente al momento en que inició el respectivo trámite. De otra parte, con esta unificación de criterio no se pretende inaplicar el citado acto administrativo, ni mucho menos declarar frente al mismo las excepciones de ilegalidad o inconstitucionalidad, sino que, por el contrario, se trata de interpretar sistemáticamente el mismo para deducir que su ámbito de aplicación se reduce y circunscribe a la Jurisdicción Ordinaria Civil, sin que sea viable hacerlo extensivo a otras jurisdicciones como la JCA, razón por la que el Acuerdo PSAA13-10073 tiene validez y vigencia para regular la entrada en vigencia del C.G.P. en materia ordinaria y, concretamente, en asuntos civiles y comerciales (...) para significar con ello, que en materia de lo contencioso administrativo sí está vigente.(Auto Consejo de Estado sala de lo Contencioso Administrativo- Sección Tercera, 2014).



Por lo anterior, debemos significar que en la medida en que ni la ley 610 de 2000, ni la ley 1474 de 2011, fijan la forma en que se debe desplegar la actividad probatoria en el proceso de Responsabilidad Fiscal, por virtud de lo dispuesto en el artículo 66 de la ley 610 de 2000, sobre la remisión a otras fuentes normativas, en los aspectos no contemplados en esas disposiciones, se deberá remitir a las previsiones contenidas en el CPCA en el C.P.C y C.P.P. respectivamente, en cuanto sean compatibles con la naturaleza del proceso de responsabilidad fiscal, y por tanto en la medida en que este procedimiento regula el procedimiento verbal, como también para esta especialidad procesal, resulta aplicable el Código General del Proceso, y en otros casos, la ley 906 de 2004, en la medida en que en ellas, se fijan las reglas para la producción de la prueba pericial, y por tanto, todas estas previsiones gozan de un común denominador que se traduce en permitir que el experto que preparó el informe, producto del análisis técnico o científico, deba acudir a audiencia pública a efectos de sustentar los resultados, por vía del interrogatorio a que será sometido por parte de quienes les asiste interés en esa prueba.

Por lo anterior, se tendría que, si el hallazgo fiscal tiene el carácter de informe especializado y este constituye el insumo sobre el cual se funda la actuación que se va a ventilar por el esquema del proceso oral, el ejercicio del derecho de contradicción que se haga de dicho hallazgo, debe materializarse a través de la citación y comparecencia de los expertos que intervinieron en su producción, a la respectiva audiencia de pruebas, donde deberá dicho profesional sustentar el fundamento de las consideraciones que tuvo para llegar a los resultados incorporados en el hallazgo.



3.2.1 Metodología para la práctica de la prueba que sustentan el hallazgo fiscal

De esta forma, es del caso reiterar que el hallazgo fiscal constituye sin lugar a dudas una de las piezas procesales de mayor trascendencia en la actuación que se surte para determinar la causación o generación de detrimento patrimonial, y es el mayor insumo de los procesos de responsabilidad fiscal; por ello, el hallazgo fiscal se constituye en la actuación resultante de la etapa previa de investigación, es decir que en el aludido proceso auditor, debe desarrollarse y agotarse en su integralidad en la etapa previa de investigación a que alude la Corte en la ya mencionada sentencia SU 620 del 13 de noviembre de 1996, expediente T-84714, la cual se constituyó en el hito de la responsabilidad fiscal; en este orden de ideas, el hallazgo fiscal que antecede si es el insumo del proceso oral, debe ir plenamente sustentado por los auditores que así lo concluyeron, actuación que demandaría una absoluta responsabilidad, tanto en los profesionales de campo, como en los integrantes de los comités o instancias que los aprueban, lo cual implica además no valorar el proceso auditor por la cantidad y cuantía de los hallazgos fiscales que arroje un proceso auditor, sino por la eficacia que este represente para surtir el proceso bajo el modelo de audiencias con marcada tendencia a la oralidad.

Conforme a lo anterior, aquellos procesos auditores, que arrojan varios hallazgos fiscales, una vez determinados, no deberán estar sometidos a un tiempo record de terminación o llamado según los procedimientos, cierre de auditoría, por el contrario, los hallazgos fiscales deberán tener un tratamiento especial para su depuración, revisiones y controles que le permitan ir fortalecidos, de tal suerte que el profesional que lo sustenta esté preparado para su defensa ante una audiencia, esto implica que no se puede admitir que un hallazgo fiscal solo tenga en promedio de un mes o menos para su consolidación, ya que no se considera suficiente para garantizar que las pruebas que los sustentan fueran recaudadas



con el lleno de los requisitos sustanciales de ley, conforme lo exige el artículo 28 de la Ley 610 de 2000.

Ahora bien no podemos dejar de lado que los hallazgos determinados en los procesos auditores que pudieron haber tomado entre 2 y 5 meses, si bien a la entidad sobre la cual se ejecuta el proceso auditor, se le corre traslado de un informe preliminar con una cantidad indeterminada de hallazgos administrativos con incidencias disciplinarias, penales y fiscales, solo se les proporciona un espacio reducido de 2 a 5 días para defenderse, dependiendo de la complejidad de la auditoria; tiempo que no se considera suficiente, pues a diferencia de los traslados en curso de los procesos de responsabilidad donde se debate un caso (hallazgo).

Pues bien, ello para ser consecuentes con el respeto de las garantías a las que tiene derecho quienes puedan adquirir el carácter de presuntos responsables, pues, "(...) 3.2.4. *En materia administrativa, la Corte ha establecido una distinción entre las garantías previas y posteriores que se siguen del debido proceso [13]. Las primeras se predicen de la expedición y ejecución del acto y comprenden "(i) el derecho de acceso a la administración de justicia con la presencia de un juez natural; (ii) el derecho a ser informado de las actuaciones que conduzcan a la creación, modificación o extinción de un derecho o a la imposición de una obligación o sanción; (iii) el derecho a expresar libre y abiertamente sus opiniones; (iv) el derecho a contradecir o debatir las pretensiones o excepciones propuestas; (v) el derecho a que los procesos se desarrollen en un término razonable y sin dilaciones injustificadas; (vi) el derecho a presentar pruebas y controvertir las que se alleguen en su contra"*.

Las segundas se refieren a la posibilidad de cuestionar el acto por medio de los recursos administrativos y judiciales.

Coherente con lo anterior, justamente el artículo 114 de la Ley 1474 de 2011, proporcionó herramientas de investigación que deben estar en manos de los auditores, que son quienes desarrollan los procesos auditores, a efectos de lograr una adecuada investigación, pues como ya lo vimos, la etapa previa de investigación de los procesos de responsabilidad, debe estar plenamente surtida durante el proceso auditor, para garantizar el proceso oral que inicia de una vez con la imputación. Conforme a ello, resulta imperativo que antes de concluir un hallazgo fiscal deberá tenerse el tiempo suficiente para surtir una etapa para no solo valorar las pruebas, si no de agotar los medios probatorios que estén al alcance del auditor, entre otras las referenciadas en la norma antes citada:

“(..)

b) *Citar o requerir a los servidores públicos, contratistas, interventores y en general a las personas que hayan participado, determinado, coadyuvado, colaborado o hayan conocido los hechos objeto de investigación.*

c) *Exigir a los contratistas, interventores y en general a las personas que hayan participado, determinado, coadyuvado, colaborado o hayan conocido los hechos objeto de investigación, la presentación de documentos que registren sus operaciones cuando unos u otros estén obligados a llevar libros registrados.*

d) *Ordenar a los contratistas, interventores y proveedores la exhibición y de los libros, comprobantes y documentos de contabilidad.*

e) *En general, efectuar todas las diligencias necesarias que conduzcan a la determinación de conductas que generen daño al patrimonio público.*

Parágrafo 1. Para el ejercicio de sus funciones, las contralorías también están facultadas para ordenar que los comerciantes exhiban los libros, comprobantes y documentos de contabilidad, o atiendan requerimientos de información, con miras



a realizar estudios de mercado que sirvan como prueba para la determinación de sobrecostos en la venta de bienes y servicios a las entidades públicas o privadas que administren recursos públicos”.

Esta normativa reitera el poder coercitivo de las contralorías, para el adecuado ejercicio de la función pública de control fiscal, previsto en el artículo 101 de la Ley 42 de 1993, cual es el de imponer sanciones pecuniarias, cuando no se atiendan requerimientos generados; para este evento, cuando se trate de particulares la multa a imponer se tasaré entre cinco (5) y diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes. Para los servidores públicos, está prevista hasta por el valor de cinco (5) salarios devengados por el sancionado, cuando “...no comparezcan a las citaciones que en forma escrita las hagan las contralorías; no rindan las cuentas e informes exigidos o no lo hagan en la forma y oportunidad establecidos por ellas; incurran reiteradamente en errores u omitan la presentación de cuentas e informes; se les determinen glosas de forma en la revisión de sus cuentas; de cualquier manera entorpezcan o impidan el cabal cumplimiento de las funciones asignadas a las contralorías o no les suministren oportunamente las informaciones solicitadas; teniendo bajo su responsabilidad asegurar fondos, valores o bienes no lo hicieren oportunamente o en la cuantía requerida; no adelanten las acciones tendientes a subsanar las deficiencias señaladas por las contralorías; no cumplan con las obligaciones fiscales y cuando a criterio de los contralores exista mérito suficiente para ello”.

Ahora bien, la otra alternativa procesal que pudiera tener los entes de control para garantizar el cabal respeto del debido proceso, será el de que con base en los hallazgos fiscales, se proceda al agotamiento de una indagación preliminar, siendo uno de sus insumos el referido hallazgo fiscal y las demás pruebas que con citación de los presuntos responsables se puedan recaudar.



Las herramientas antes descritas, sin lugar a dudas constituyen una exigencia que el auditor debe agotar durante el proceso auditor, cuando se esté frente a un indicio de hallazgo fiscal, de tal forma que le permita agotar esa etapa previa de investigación a que alude la Corte en la sentencia SU 620 de 1996, a efectos de tener claro que cuando se den los presupuestos del artículo 96 de la Ley 1474 de 2011, para poder dar inicio al procedimiento verbal, mediante la apertura e imputación, de no agotarse esa etapa previa de investigación, garantizando el cumplimiento del artículo 28 de la Ley 610 de 2000, “...*Los hallazgos encontrados en las auditorías fiscales tendrán validez probatoria dentro del proceso de responsabilidad fiscal, siempre que sean recaudados con el lleno de los requisitos sustanciales de ley*”; sería necesario agotar una indagación preliminar en aras de rodearse de garantías necesarias, ya que la imputación que se haga del proceso de responsabilidad fiscal oral, debe obedecer a un ejercicio responsable de investigación por parte del ente de control de forma que sus resultados no conduzcan a archivos y correlativas demandas en contra del ente de control, por violación del debido proceso.



CAPITULO IV
PROCESO DE RESPONSABILIDAD FISCAL.

1. Consideraciones preliminares

Como se indicó al inicio de este trabajo, la responsabilidad fiscal encuentra su sustento en el artículo 6 de la Carta Política del cual se desprenden las diversas clases de responsabilidad como la Penal, la Civil, la Disciplinaria, entre otras y concretamente en el artículo 268 numeral 5 que le corresponde al Contralor General de la República “*establecer la responsabilidad que se derive de la gestión fiscal...*”. Así mismo, el artículo 272 inciso 6 señala que “*los contralores departamentales, distritales y municipales ejercerán, en el ámbito de su jurisdicción, las funciones atribuidas al Contralor General de la República en el artículo 268*”.

2. Autonomía e independencia de la Responsabilidad Fiscal.

La Ley 610 de 2000 nace con el fin de llenar los vacíos existentes en la Ley 42 de 1993 y que habían sido precisados por la jurisprudencia, dando alcance a reglas y procedimiento aplicables para llegar a la declaración de Responsabilidad fiscal, entre los fallos podemos tener en cuenta las sentencias C-046/94, C- 054/97 y C-540/97, Sentencia SU- 620/96 de la Corte Constitucional).

As las cosas hoy la reglamentación de los procesos de responsabilidad Fiscal y Jurisdicción Coactiva, como parte del control fiscal, a través de los cuales se busca la declaración de responsabilidad, con el fin de obtener el resarcimiento, por el detrimento patrimonial ocasionado a las entidades estatales, hoy está regulada por las Leyes 610 de 2000 y 1474 de 2011.



Por su parte la, sentencia C- 540 de octubre 23 de 1997 de la Corte Constitucional, con ponencia del Dr. Hernando Herrera Vergara, se refirió a la autónoma e independiente de la responsabilidad fiscal, retomada en el parágrafo 1 del artículo 4 de la Ley 610 de 2000, el fallo del alto tribunal indicó:

“Teniendo en cuenta que la administración del tesoro público supone una mayor responsabilidad para el servidor que la realiza, quien incurra en algún acto irregular sobre el manejo de bienes o recursos públicos adquiere además de la responsabilidad disciplinaria y penal una de tipo fiscal ante el órgano de control fiscal, el cual ejercerá la potestad sancionatoria pecuniaria con la correlativa jurisdicción coactiva, reconocidas constitucionalmente en relación con las personas que ocasionen un daño al erario público y para definir la forma de resarcirlo, debiendo promover, así mismo, las investigaciones penales o disciplinarias pertinentes a que haya lugar, ante las autoridades competentes”.

3. Naturaleza del Proceso de Responsabilidad Fiscal-

El resarcimiento o recuperación de dineros que perdían las entidades estatales con ocasión de las gestiones antieconómicas de sus agentes fue objeto de importantes pronunciamientos de la Corte Constitución, entre otras, marcó un hito importante para el ejercicio de la función pública del control fiscal la sentencia SU 620 del 13 de noviembre de 1996, expediente T-84714 con ponencia de Antonio Barrera Carbonell, en la cual se realizaron importantes definiciones, que como ya se indicó, posteriormente quedaron consignadas en la Ley 610 de 200; en este orden la aludida sentencia señaló:

“...”

PROCESO DE RESPONSABILIDAD FISCAL-Naturaleza

La responsabilidad fiscal se declara a través del trámite del proceso de responsabilidad fiscal, entendido como el conjunto de actuaciones materiales y jurídicas que adelantan las contralorías con el fin de determinar la responsabilidad



que le corresponde a los servidores públicos y a los particulares, por la administración o manejo irregulares de los dineros o bienes públicos.

DEBIDO PROCESO DE RESPONSABILIDAD FISCAL-Aplicación

El debido proceso es aplicable al proceso de responsabilidad fiscal, en cuanto a la observancia de las siguientes garantías sustanciales y procesales: legalidad, juez natural o legal (autoridad administrativa competente), favorabilidad, presunción de inocencia, derecho de defensa, (derecho a ser oído y a intervenir en el proceso, directamente o a través de abogado, a presentar y controvertir pruebas, a oponer la nulidad de las autoridades con violación del debido proceso, y a interponer recursos contra la decisión condenatoria), debido proceso público sin dilaciones injustificadas, y a no ser juzgado dos veces por el mismo hecho”.

La sentencia precedentemente citada expreso características específicas del proceso de Responsabilidad fiscal, así:

Es un proceso de naturaleza administrativa, en razón de su propia materia, como es el establecimiento de la responsabilidad que corresponde a los servidores públicos o a los particulares que ejercen funciones públicas, por el manejo irregular de bienes o recursos públicos. Su conocimiento y trámite corresponde a autoridades administrativas, como son: la Contraloría General de la República y las contralorías departamentales y municipales. b) La responsabilidad que se declara a través de dicho proceso es esencialmente administrativa, porque juzga la conducta de un servidor público, o de una persona que ejerce funciones públicas.

El más reciente pronunciamiento de la Corte Constitucional contenido en la sentencia C-083 del 24 de febrero de 2015, expediente D-10346, con ponencia de la Dra. Gloria Stella Ortiz Delgado, refiriéndose a la naturaleza del proceso de



Responsabilidad fiscal, señaló la diferencia entre los procesos judiciales y los administrativos en los siguientes términos:

"Entre el proceso judicial y el administrativo existen diferencias importantes que se derivan de la distinta finalidad que persigue cada uno. Mientras el primero busca la resolución de conflictos de orden jurídico, o la defensa de la supremacía constitucional o del principio de legalidad, el segundo tiene por objeto el cumplimiento de la función administrativa en beneficio del interés general. 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. (Subrayas fuera del original).

3.3.2. *Desde hace ya varios años, la jurisprudencia reiterada de este tribunal deja en claro que el proceso de responsabilidad fiscal es netamente administrativo.(..) Este proceso busca determinar y, si es del caso, declarar la responsabilidad fiscal del servidor público o del particular, sobre la base de un detrimento patrimonial (daño) imputable a una conducta culpable (dolo o culpa grave) de éste, habiendo un nexo causal entre ambos.*

3.3.3. *El proceso de responsabilidad fiscal tiene cuatro características destacadas (...), a saber: (i) es un proceso administrativo, cuyo objeto es establecer la responsabilidad patrimonial que corresponde a los servidores públicos o particulares por su conducta, que tramitan los órganos de control fiscal (Contraloría General y contralorías departamentales y municipales); (ii) la responsabilidad que se declara es administrativa, porque se juzga la conducta de personas que manejan bienes o recursos públicos y que lesionan el erario, y es*



patrimonial, pues se refiere a un daño y a su resarcimiento; (iii) la declaración de responsabilidad fiscal no es una sanción y, en esta medida, no se enmarca dentro de los presupuestos propios del proceso penal o del proceso disciplinario, sino que es una responsabilidad autónoma, que apunta a resarcir un daño patrimonial; y (iv) en este proceso se debe observar las garantías sustanciales y adjetivas propias del debido proceso de manera acorde con el diseño constitucional del control fiscal.

3.3.4. La decisión con la cual termina el proceso de control fiscal, como ocurre con los procesos de naturaleza administrativa, no tiene el carácter de cosa juzgada, que se predica de los procesos judiciales, sino el de cosa decidida, en tanto y en cuanto la decisión está sujeta a la posible revisión de la jurisdicción de lo contencioso administrativo.(...).

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 2011, que contiene el párrafo objeto de este cargo de la demanda. La Ley 610 de 2000 define qué es la gestión fiscal (...), cuál es el objeto del proceso de responsabilidad fiscal (...) y precisa qué se entiende por daño, pérdida o deterioro de bienes”.

4. Elementos de la Responsabilidad Fiscal

De conformidad con el artículo 5 de la Ley 610 de 2000, responsabilidad fiscal estará integrada por los siguientes elementos:

4.1 - Una conducta dolosa o culposa

El artículo 4 de la ley 610 de 2000, señaló que la responsabilidad fiscal tiene por objeto el resarcimiento de los daños ocasionados al patrimonio público como consecuencia de la conducta dolosa o culposa de quienes realizan gestión fiscal



mediante el pago de una indemnización pecuniaria que compense el perjuicio sufrido por la respectiva entidad estatal.

Respecto de la culpa, si bien el párrafo 2 del mencionado artículo 4 de la Ley 610 de 2000, previo que el grado de culpa a partir del cual se podría establecer responsabilidad fiscal sería el de la culpa leve, posteriormente fue modificada a culpa grave, (Sentencia - C-619, 2002) con la expedición de la Ley 678 de 2001 que reglamentó la determinación de responsabilidad patrimonial de los agentes del Estado a través del ejercicio de la acción de repetición o de llamamiento en garantía con fines de repetición y según la cual el establecimiento de dicha responsabilidad, en contra del servidor o ex servidor público que como consecuencia de su conducta haya dado reconocimiento indemnizatorio por parte del Estado, proveniente de una condena, conciliación u otra forma de terminación de un conflicto, debe ser a título de dolosa o culpa grave.

Este trato diferencial frente al establecimiento de la responsabilidad patrimonial, fue objeto de acción pública de inconstitucionalidad, contra el párrafo 2 del artículo 4 y la expresión “leve” del artículo 53 de la Ley 610 de 2000. El cual fue resuelto por la Corte Constitucional mediante Sentencia C-619 del 8 de agosto de 2002, expediente D-3873, con ponencia de los magistrados: Jaime Córdoba Triviño y Rodrigo Escobar Gil, declarando inexecutable, el mencionado párrafo así como la expresión “leve” contenida en el artículo 53 de la Ley 610 de 2000, en los siguientes términos:

“6.6. Para la Corte, ese tratamiento vulnera el artículo 13 de la Carta pues configura un régimen de responsabilidad patrimonial en el ámbito fiscal que parte de un fundamento diferente y mucho más gravoso que el previsto por el constituyente para la responsabilidad patrimonial que se efectiviza a través de la acción de repetición. Esos dos regímenes de responsabilidad deben partir de un fundamento de imputación proporcional pues, al fin de cuentas, de lo que se trata



es de resarcir el daño causado al Estado. En el caso de la responsabilidad patrimonial, a través de la producción de un daño antijurídico que la persona no estaba en la obligación de soportar y que generó una condena contra él, y, en el caso de la responsabilidad fiscal, como consecuencia del irregular desenvolvimiento de la gestión fiscal que se tenía a cargo.

(...)

En este sentido, la finalidad de dichas responsabilidades coincide plenamente ya que la misma no es sancionatoria (reprimir una conducta reprochable) sino eminentemente reparatoria o resarcitoria, están determinadas por un mismo criterio normativo de imputación subjetivo que se estructura con base en el dolo y la culpa, y parten de los mismos elementos axiológicos como son el daño antijurídico sufrido por el Estado, la acción u omisión imputable al funcionario y el nexo de causalidad entre el daño y la actividad del agente. Entonces, es evidente que en el plano del derecho sustancial y a la luz del principio de igualdad material, se trata de una misma institución jurídica, aún cuando las dos clases de responsabilidad tengan una consagración normativa constitucional diferente -la una el artículo 90-2 y la otra los artículos 267 y 268 de la Carta- y se establezcan por distinto cauce jurídico -tal y como lo había señalado esta Corte en la Sentencia C-840/2001." – Negrilla ausente en texto original-

6.7. Es cierto que quienes cumplen gestión fiscal manejan directamente recursos estatales, que por ello les asiste el deber de orientar esos recursos a la realización de las finalidades que le incumben al Estado y que el incumplimiento de ese deber los hace responsables penal, disciplinaria y fiscalmente. No obstante, los agentes estatales que no cumplen gestión fiscal, si bien no manejan directamente recursos estatales, también se hallan en el deber de proceder con estricto apego al principio de legalidad que rige sus actos y por ello, al apartarse de esa directriz, pueden también incurrir en responsabilidad penal, disciplinaria y patrimonial. Si ello es así,



no hay motivos para que la ley establezca un régimen de responsabilidad fiscal y patrimonial con distintos fundamentos de imputación.

6.8. Téngase en cuenta que ambas modalidades de responsabilidad-tanto la patrimonial como la fiscal- tienen el mismo principio o razón jurídica: la protección del patrimonio económico del Estado. En este sentido, la finalidad de dichas responsabilidades coincide plenamente ya que la misma no es sancionatoria (reprimir una conducta reprochable) sino eminentemente reparatoria o resarcitoria, están determinadas por un mismo criterio normativo de imputación subjetivo que se estructura con base en el dolo y la culpa, y parten de los mismos elementos axiológicos como son el daño antijurídico sufrido por el Estado, la acción u omisión imputable al funcionario y el nexo de causalidad entre el daño y la actividad del agente. Entonces, es evidente que en el plano del derecho sustancial y a la luz del principio de igualdad material, se trata de una misma institución jurídica, aún cuando las dos clases de responsabilidad tengan una consagración normativa constitucional diferente -la una el artículo 90-2 y la otra los artículos 267 y 268 de la Carta- y se establezcan por distinto cauce jurídico -tal y como lo había señalado esta Corte en la Sentencia C-840/2001-. Diferencias éstas que, además, tan sólo se orientan a imprimirle eficiencia a la actividad del Estado en lo que corresponde a la preservación de los bienes y recursos públicos, pero que no alteran el fundamento unitario que reside en un principio constitucional el cual es común e indivisible a ambas modalidades de responsabilidad: la garantía del patrimonio económico del Estado.

6.9. Así las cosas, el criterio de imputación a aplicar en el caso de la responsabilidad fiscal no puede ser mayor al que el constituyente fijó para la responsabilidad patrimonial del funcionario frente al Estado, pues se estaría aplicando un trato diferencial de imputación por el solo hecho de que a la declaración de responsabilidad se accede por distinta vía. En efecto, conforme a lo estatuido en la normas impugnadas, si el cauce jurídico escogido por el Estado



para establecer la responsabilidad del funcionario es el proceso de responsabilidad fiscal, éste podría ser declarado responsable por la presencia de la culpa leve en su actuar. Pero si el Estado opta por constituirse en parte civil dentro del proceso penal, o por adelantar un proceso contencioso administrativo -a través del llamamiento en garantía dentro de la acción de reparación directa o en ejercicio directo de la misma acción-, o finalmente decide ejercer la acción de repetición, el funcionario sería exonerado de responsabilidad civil por haber actuado con culpa leve, dada la irrelevancia que en estas vías de reclamación tiene dicha grado de culpa. De aceptarse tal tratamiento diferencial, se estaría desconociendo abruptamente el fundamento unitario y la afinidad y concordancia existe entre los distintos tipos de responsabilidad que, se repite una vez más, confluyen sin distingo ninguno en (Sentencia C-512-Mauricio Gonzalez Cuervo, 2015) la defensa del patrimonio público". (Sentencia C-619-2002).

Es importante mencionar aquí que la Ley 1474 de 2011 contempló en el artículo 118, previsiones que ya habían sido destacadas en el numeral 4 del artículo 5 de la Ley 678 de 2001, respecto de la presunción de dolo, para este evento, describió los siguientes supuestos de dolo y culpa grave:

"...Se presumirá que el gestor fiscal ha obrado con dolo cuando por los mismos hechos haya sido condenado penalmente o sancionado disciplinariamente por la comisión de un delito o una falta disciplinaria imputados a ese título.

Se presumirá que el gestor fiscal ha obrado con culpa grave en los siguientes eventos:

a) Cuando se hayan elaborado pliegos de condiciones o términos de referencia en forma incompleta, ambigua o confusa, que hubieran conducido a interpretaciones o decisiones técnicas que afectaran la integridad patrimonial de la entidad contratante;



- b) Cuando haya habido una omisión injustificada del deber de efectuar comparaciones de precios, ya sea mediante estudios o consultas de las condiciones del mercado o cotejo de los ofrecimientos recibidos y se hayan aceptado sin justificación objetiva ofertas que superen los precios del mercado;*
- c) Cuando se haya omitido el cumplimiento de las obligaciones propias de los contratos de interventoría o de las funciones de supervisión, tales como el adelantamiento de revisiones periódicas de obras, bienes o servicios, de manera que no se establezca la correcta ejecución del objeto contractual o el cumplimiento de las condiciones de calidad y oportunidad ofrecidas por los contratistas;*
- d) Cuando se haya incumplido la obligación de asegurar los bienes de la entidad o la de hacer exigibles las pólizas o garantías frente al acaecimiento de los siniestros o el incumplimiento de los contratos;*
- e) Cuando se haya efectuado el reconocimiento de salarios, prestaciones y demás emolumentos y haberes laborales con violación de las normas que rigen el ejercicio de la función pública o las relaciones laborales.*

Pese a que este artículo fue demandado, al considerar que se vulnera la presunción de inocencia y el principio de la buena fe, por el contenido del mencionado artículo 118, así como el párrafo 3 del artículo 97, pero la Corte Constitucional, mediante Sentencia C-512 del 13 de julio del 2013, dicha disposición es exequible señalando que:

“ (...)”

Al analizar el artículo 118 de la Ley 1474 de 2011, a luz de las reglas aplicables a las presunciones legales, a las presunciones de dolo y de culpa y a las presunciones de dolo y de culpa en el proceso de responsabilidad fiscal, en tanto proceso de responsabilidad patrimonial, y al analizar la presunción de inocencia, el principio de buena fe y la regla sobre antecedentes penales y contravencionales del artículo 248 de la Constitución, se encuentra que el cargo no está llamado a prosperar. Y no lo está, porque el legislador puede establecer presunciones



legales de dolo y de culpa en el proceso de responsabilidad fiscal, con el propósito de dar seguridad a situaciones relevantes, como son las previstas en el artículo demandado y proteger bienes jurídicos valiosos como son salvaguardar el patrimonio público, 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 verificar la eficiencia y eficacia de la administración para cumplir los fines del Estado, de manera acorde con la lógica y con la experiencia”

4.2- Un daño patrimonial al Estado:

El daño patrimonial fue definido por el artículo 6 de la Ley 610 de 2000 como: *“ 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.*

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.”

Respecto de los verbos utilizados en la definición de daño patrimonial, es pertinente anotar que la Corte Constitucional en Sentencia C-340 del 9 de mayo de 2007, expediente D-6536, con ponencia del Magistrado Dr. Rodrigo Escobar Gil, haciendo alusión al principio de legalidad en proceso de responsabilidad fiscal, se refirió a la vulneración de este por la utilización de expresión indeterminada *“inequitativa”* y *“Uso indebido de bienes o recursos públicos que causen daño al*



patrimonio del Estado” las cuales fueran declaradas inexecutable, conforme a las siguientes consideraciones:

“Los daños al patrimonio del Estado pueden provenir de múltiples fuentes y circunstancias, y la norma demandada, de talante claramente descriptivo, se limita a una simple definición del daño, que es complementada por la forma como éste puede producirse. Así, la expresión intereses patrimoniales del Estado se aplica a todos los bienes, recursos y derechos susceptibles de valoración económica cuya titularidad corresponda a una entidad pública, y del carácter ampliamente comprensivo y genérico de la expresión, que se orienta a conseguir una completa protección del patrimonio público, no se desprende una indeterminación contraria a la Constitución. No cabe decir lo mismo de la expresión “inequitativa”, pues al disponer la norma que la responsabilidad fiscal puede ser producto de una gestión fiscal inequitativa no está dando parámetros que permitan establecer de manera previa, cierta y objetiva, cuando una conducta puede considerarse inequitativa y, por esa razón, determinante de que un daño patrimonial al Estado pueda ser atribuido al agente a título de dolo o de culpa. Esa indeterminación resulta violatoria de los principios de legalidad y tipicidad consagrados en el artículo 29 de la Constitución y que resultan aplicables en todos aquellos eventos en los que se pretenda establecer la responsabilidad de una persona.

Respecto de la Expresión uso indebido de bienes o recursos públicos que causen daño al patrimonio del Estado indicó:

Al incluir la norma demandada el concepto de uso indebido como categoría autónoma representativa de la lesión al patrimonio público, paralela a otras expresiones de daño como menoscabo, disminución, perjuicio, detrimento, pérdida o deterioro, desnaturaliza el concepto de daño, con implicaciones no sólo desde el punto de vista de la técnica legislativa -lo cual no es objeto del control de



constitucionalidad- sino desde la perspectiva de su conformidad con la Constitución, puesto que, ciertamente, como se señala en la demanda, se afecta la posibilidad de desvirtuar la responsabilidad fiscal acreditando la ausencia de daño, con lo cual el juicio fiscal se tornaría en sancionatorio, porque la condena no tendría efecto reparatorio o resarcitorio, sino meramente punitivo, lo cual implicaría, a su vez, atribuir a las contralorías una competencia para investigar conductas indebidas e imponer las correspondientes sanciones, lo cual, como lo ha señalado esta corporación, no puede hacer el legislador, puesto que no está a su alcance, más allá de la distribución de competencias realizada por la Constitución, atribuir a las contralorías el ejercicio de un control disciplinario que de acuerdo con la Carta corresponde a otros órganos. Con base en las anteriores consideraciones, la Corte habrá de declarar la inexecutable de la expresión “uso indebido” contenida en el artículo 6° de la Ley 610 de 2000, sin que, por otra parte, ello implique que no se pueda derivar responsabilidad fiscal por el uso indebido de los bienes o recursos del Estado, porque, en la medida en que de tal uso se derive un daño al patrimonio del Estado, entendido como la lesión del patrimonio público, representada en el menoscabo, disminución, perjuicio, detrimento, pérdida o deterioro de los bienes o recursos públicos o de los intereses patrimoniales del Estado, producida en los términos de la Ley 610 de 2000, el agente será fiscalmente responsable.(Resaltados fuera de Texto)

4.3 Nexo causal

Debe existir entre la conducta y el daño una relación determinante y condicionante de causa – efecto, es decir, que el daño sea el resultado de una conducta de acción u omisión por parte del servidor público o particular persona física que realiza gestión fiscal. Debe tenerse presente que se trata de actuación de persona física por cuanto en materia de responsabilidad fiscal está proscrita toda forma de responsabilidad objetiva, como en efecto lo señaló la corte en el numeral 6.8 de las consideraciones del fallo 619 de 2002 aludido en el punto anterior al manifestar



que la finalidad de la responsabilidad para el proceso de Responsabilidad fiscal como para la acción de repetición en reparatoria o resarcitoria y no sancionatoria por cuanto están determinadas por un mismo criterio normativo de **imputación subjetiva** que se estructura con base en el dolo y la culpa, imputable al funcionario.

5. Caducidad y Prescripción de la Acción Fiscal

La Ley 610 de 2000 reguló de forma acertada el tema de la prescripción y caducidad en materia de responsabilidad fiscal, pues como ya se había anotado en el primer capítulo, dado el vacío que sobre este aspecto traía la Ley 42 de 1993, fue la jurisprudencia de la Corte Constitucional quien a través sentencia C-046 de 1994, con ponencia del Dr. Eduardo Cifuentes Muñoz, señaló que si el término de caducidad de (2) dos años lo establece la ley para la acción de reparación directa cuyo objeto es el de deducir su responsabilidad del Estado, el mismo término deberá predicarse de la iniciación del proceso de responsabilidad fiscal.

A partir de la Ley 610 de 2000, se dispuso en el artículo 9 que la caducidad de la acción fiscal es de 5 años, contados a partir de la ocurrencia del hecho generador del daño al patrimonio público, esta caducidad se interrumpe con el proferimiento del auto de apertura del proceso de responsabilidad fiscal y para efectos de la contabilización de este término, debe empezarse a contar, 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; de esta forma, pasados los 5 años sin haber dado apertura al proceso, la caducidad extingue por lo tanto la acción fiscal.

Respecto de la prescripción, también estableció la Ley 610 de 200, será de 5 años, contados a partir del auto de apertura del proceso de responsabilidad fiscal,



si dentro de dicho término no se ha dictado providencia en firme que la declare; Sin embargo, aquí hay que tener presente que conforme al artículo 16 de la misma normativa los términos se suspenden en los eventos de fuerza mayor o caso fortuito, o por la tramitación de una declaración de impedimento o recusación.

La ocurrencia de la prescripción, no impedirá que cuando se trate de hechos punibles, se pueda obtener la reparación de la totalidad del detrimento y demás perjuicios que haya sufrido la administración, a través de la acción civil en el proceso penal, que podrá ser ejercida por la contraloría correspondiente o por la respectiva entidad.

Otra de las formas de extinguir la acción fiscal, se presenta por Cesación de la acción en cualquier estado de la indagación preliminar o del proceso de responsabilidad fiscal, y acorde a lo previsto en el artículo 16 de la Ley 610 de 2000, se debe proceder al archivo del expediente, cuando se establezca que la acción fiscal no podía iniciarse o proseguirse, cuando se demuestre que el hecho no existió o que no era constitutivo de daño patrimonial al Estado o no comporta el ejercicio de gestión fiscal, o se acredite la presencia de una causal eximente de responsabilidad fiscal o aparezca demostrado que el daño investigado ha sido resarcido totalmente y por supuesto, por haber operado la caducidad o la prescripción.

Ahora de haberse proferido el auto de archivo del expediente en la indagación preliminar o en el proceso de responsabilidad fiscal, posteriormente aparecieren nuevas pruebas que acredite la existencia de daño patrimonial o se establezca que la decisión se basó en prueba falsa, su puede reapertura siempre que no hay operado la caducidad.

6. Estructura del proceso de Responsabilidad Fiscal conforme a la ley 610 de 2000.

De conformidad con las previsiones tanto de la Ley 610 de 2000, como las modificaciones introducidas por la Ley 1474 de 2014, el desarrollo del proceso de responsabilidad fiscal tiene la siguiente trazabilidad:

6.1. Apertura del proceso

Como se ha señalado el inicio del proceso de responsabilidad fiscal, la Ley 610 de 2000, en el artículo 40 señalo que se da como consecuencia del resultado de una indagación preliminar, una queja o del dictamen o ejercicio de cualquier acción de vigilancia o sistema de control, se encuentra establecida la existencia de un daño patrimonial e indicios serios sobre los autores del mismo.

Este auto de apertura se debe contener como mínimo los siguientes *ítems*:

1. Competencia del funcionario de conocimiento.
2. Fundamentos de hecho.
3. Fundamentos de derecho.
4. Identificación de la entidad estatal afectada y de los presuntos responsables fiscales.
5. Determinación del daño patrimonial al Estado y estimación de su cuantía.
6. Decreto de las pruebas que se consideren conducentes y pertinentes.
7. Decreto de las medidas cautelares a que hubiere lugar, las cuales deberán hacerse efectivas antes de la notificación del auto de apertura a los presuntos responsables.
8. Solicitud a la entidad donde el servidor público esté o haya estado vinculado, para que ésta informe sobre el salario devengado para la época de los hechos, los datos sobre su identidad personal y su última dirección conocida o registrada; e igualmente para enterarla del inicio de las diligencias fiscales.



9. Orden de notificar a los presuntos responsables esta decisión.

6.2. Vinculación de garante

Conforme al artículo 44 de la Ley 610 de 2000, esta actuación opera para aquellos eventos en los que los presuntos responsables, o el bien o contrato sobre el cual recaiga el objeto del proceso, se encuentren amparados por una garantía, debe vincularse al proceso a la respectiva compañía de seguros, en calidad de tercero civilmente responsable, quien tiene los mismos derechos y facultades del principal implicado.

6.3. Auto de imputación de responsabilidad fiscal:

Conforme al artículo 48 de la Ley 610 de 2000. Estando demostrado el daño al patrimonio económico del Estado.

6.4. Pruebas

Los artículos 22 al 31 de la Ley 610 de 2000, prevé la actuación procesal, refiriéndose tanto a la necesidad de la prueba, la libertad de medios para su obtención, su aseguramiento así como la apreciación que debe realizar el operador jurídico, para demostrar el daño patrimonial, con absoluta certeza sobre el daño patrimonial y de la responsabilidad del investigado.

6.5. Traslado

En garantía del derecho defensa el artículo 50 de la Ley 610 de 2000, señalo que los presuntos responsables fiscales dispondrán de un término de diez (10) días contados a partir del día siguiente a la notificación del auto de imputación, para



presentar los argumentos de defensa frente a las imputaciones efectuadas en el auto y solicitar y aportar las pruebas que se pretendan hacer valer.

Durante este término el expediente permanecerá disponible en la Secretaría.

6.6. Fallo

Acorde a lo señalado por el artículo 52 de la Ley 610 de 2000, vencido el término de traslado y practicadas las pruebas, el funcionario competente dentro del término de treinta (30) días siguientes debe proferir la decisión de fondo, que puede ser:

- Fallo con responsabilidad fiscal: cuando obre prueba sobre la certeza de la existencia del daño al patrimonio público, de su exacta cuantificación, debidamente actualizado a valor presente al momento de la decisión, (conforme a los índices de precios al consumidor certificados por el DANE) y de la individualización y actuación con culpa grave o dolo del gestor fiscal y de la relación de causalidad entre el comportamiento del agente y el daño ocasionado al erario, y como consecuencia se establezca la obligación de pagar una suma líquida de dinero a cargo del responsable.
- Fallo sin responsabilidad fiscal: El artículo 54 de la Ley 610 de 2000, prevé que deberá acogerse en esa línea cuando en el curso del proceso se desvirtúen las imputaciones formuladas o no exista prueba que conduzca a la certeza de alguno uno o varios de los elementos que estructuran la responsabilidad fiscal.

Debe tenerse en cuenta que la cesación de la acción fiscal, se presenta cuando se demuestra que el hecho no es constitutivo de daño patrimonial o que de existir, este se ha resarcido totalmente; o también cuando hay evidencia de una eximente de responsabilidad fiscal, en consecuencia lo procedente es generar un Auto de



archivo, sin perjuicio de la reapertura de la acción fiscal, cuando aparezca prueba que acrediten la existencia de un daño patrimonial.

6.7. Grado de consulta

En los eventos en que la decisión del proceso sea auto de archivo, o fallo sin responsabilidad fiscal, o cuando habiéndose emitido fallo con responsabilidad fiscal, el responsable hubiese estado representado por apoderado de oficio, deberá surtirse el grado de consulta, el cual acorde a lo previsto en el artículo 18 de la aludida ley 610 de 2000, el funcionario que haya proferido la decisión, deberá enviar el expediente dentro de los tres (3) días siguientes a su superior funcional o jerárquico, quien debe pronunciarse en un mes so pena que el fallo quede en firme, sin perjuicio de la responsabilidad disciplinaria del funcionario moroso.

7. Estructura del proceso de Responsabilidad Fiscal conforme a la ley 1474 de 2011.

La Ley 1474 del 12 de julio de 2011, introdujo modificaciones al control fiscal, en ese orden el Capítulo VIII, tarta medidas para la eficiencia y eficacia del control fiscal en la lucha contra la corrupción, entre ellas creo en el artículo 97 estableció el proceso de responsabilidad fiscal que se tramita por el procedimiento verbal, 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, ese orden. El artículo 98 de la señalada ley contempló las siguientes etapas para el proceso verbal:

7.1 Auto de apertura e imputación de responsabilidad fiscal

Cuando se encuentre objetivamente establecida la existencia del daño patrimonial al Estado y exista prueba que comprometa la responsabilidad del gestor fiscal, esta providencia debe cumplir con los requisitos establecidos en los artículos 41 y 48 de la Ley 610 de 2000, con la debida formulación individualizada de cargos a los presuntos claramente sustentados, así como, la vinculación del garante. Dicha providencia debe indicar el lugar, fecha y hora para dar inicio a la audiencia de descargos.

Este Auto deberá ser notificado personalmente, para posteriormente generar la citación a audiencia de descargos a los presuntos responsables fiscales, a sus apoderados, o al defensor de oficio si lo tuviere y al garante.

Requisitos del auto de apertura e imputación:

- a) Lugar, fecha y hora para dar inicio a la audiencia de descargos. Al día hábil siguiente a la expedición del auto de apertura se remitirá la citación para notificar personalmente esta providencia. Luego de surtida la notificación se citará a audiencia de descargos a los presuntos responsables fiscales, a sus apoderados, o al defensor de oficio si lo tuviere y al garante.
- b) El proceso para establecer la responsabilidad fiscal se desarrollará en dos (2) audiencias públicas, la primera denominada de Descargos y la segunda denominada de Decisión. En dichas audiencias se podrán utilizar medios tecnológicos de comunicación como la videoconferencia y otros que permitan la interacción virtual remota entre las partes y los funcionarios investigadores.
- c) La audiencia de descargos será presidida en su orden, por el funcionario del nivel directivo o ejecutivo competente o en ausencia de este, por el funcionario



designado para la sustanciación y práctica de pruebas. La audiencia de decisión será presidida por el funcionario competente para decidir.

d) Una vez reconocida la personería jurídica del apoderado del presunto responsable fiscal, las audiencias se instalarán y serán válidas, aun sin la presencia del presunto responsable fiscal. También se instalarán y serán válidas las audiencias que se realicen sin la presencia del garante.

7.2 Audiencia de descargos -artículo 100 Ley 1474 de 2011-.

El siguiente es el procedimiento para la realización de la audiencia de descargos, cuya finalidad es que los sujetos procesales puedan intervenir, con todas las garantías procesales:

1. Ejercer el derecho de defensa.
2. Presentar descargos a la imputación.
3. Rendir versión libre.
4. Aceptar los cargos y proponer el resarcimiento del daño o la celebración de un acuerdo de pago.
5. Notificar medidas cautelares.
6. Interponer recurso de reposición.
7. Aportar y solicitar pruebas.
8. Decretar o denegar la práctica de pruebas.
9. Declarar, aceptar o denegar impedimentos.
10. Formular recusaciones.
11. Interponer y resolver nulidades.
12. Vincular nuevo presunto responsable.
13. Decidir acumulación de actuaciones.
14. Decidir cualquier otra actuación conducente y pertinente.



El desarrollo de la audiencia de descargos es el siguiente:

“a) El funcionario competente para presidir la audiencia, la declarará abierta con la presencia de los profesionales técnicos de apoyo designados; el presunto responsable fiscal y su apoderado, si lo tuviere, o el defensor de oficio y el garante, o a quien se haya designado para su representación.

b) Si el presunto responsable fiscal no acude a la audiencia, se le designará un defensor de oficio.

c) Si el garante en su calidad de tercero civilmente responsable, o su apoderado previa citación, no acude a la audiencia, se allanarán a las decisiones que en la misma se profieran.

d) Cuando exista causa debidamente justificada, se podrán disponer suspensiones o aplazamientos de audiencias por un término prudencial, señalándose el lugar, día y hora para su reanudación o continuación, según el caso.

e) Solamente en el curso de la audiencia de descargos, los sujetos procesales podrán aportar y solicitar pruebas. Las pruebas solicitadas y las decretadas de oficio serán practicadas o denegadas en la misma diligencia. Cuando se denieguen pruebas, procede el recurso de reposición, el cual se interpondrá, sustentará y resolverá en la misma audiencia.

f) La práctica de pruebas que no se pueda realizar en la misma audiencia será decretada por un término máximo de un (1) año, señalando término, lugar, fecha y hora para su práctica; para tal efecto se ordenará la suspensión de la audiencia”.

7.3. Audiencia de decisión -artículo 101 Ley 1474/11-

“a) El funcionario competente para presidir la declarará abierta con la presencia del funcionario investigador fiscal, los profesionales técnicos de apoyo designados, el presunto responsable fiscal o su apoderado, si lo tuviere, o el defensor de oficio y el garante o a quien se haya designado para su representación.



- b) *Se concederá el uso de la palabra a los sujetos procesales para que expongan sus alegatos de conclusión sobre los hechos que fueron objeto de imputación.*
- c) *El funcionario realizará una exposición amplia de los hechos, pruebas, defensa, alegatos de conclusión, determinará si existen pruebas que conduzcan a la certeza de la existencia o no del daño al patrimonio público; de su cuantificación; de la individualización y actuación del gestor fiscal a título de dolo o culpa grave; de la relación de causalidad entre la conducta del presunto responsable fiscal y el daño ocasionado, y determinará también si surge una obligación de pagar una suma líquida de dinero por concepto de resarcimiento;*
- d) *Terminadas las intervenciones el funcionario competente declarará que el debate ha culminado, y proferirá en la misma audiencia de manera motivada fallo con o sin responsabilidad fiscal. Para tal efecto, la audiencia se podrá suspender por un término máximo de veinte (20) días, al cabo de los cuales la reanudará y se procederá a dictar el fallo correspondiente, el cual se notificará en estrados. El responsable fiscal, su defensor, apoderado de oficio o el tercero declarado civilmente responsable, deberán manifestar en la audiencia si interponen recurso de reposición o apelación según fuere procedente, caso en el cual lo sustentará dentro de los diez (10) días siguientes;*
- e) *La cuantía del fallo con responsabilidad fiscal será indexada a la fecha de la decisión. La providencia final se entenderá notificada en estrados en la audiencia, con independencia de si el presunto responsable o su apoderado asisten o no a la misma”.*

7.4. Recursos

Inicialmente es menester tener en cuenta la ley 1474 de 2011, divido el trámite de los procesos de única o doble instancia, tomando como referencia la menor cuantía de contratación de la entidad afectada con el daño patrimonial, es ese orden, cuando la cuantía del presunto daño patrimonial estimado en el auto de



apertura e imputación, sea igual o inferior a la menor cuantía se tramitara en única instancia, en tanto que si es superior a dicha cuantía, tendrá las dos instancias.

- Recursos de reposición: Se puede interponer contra las siguientes actuaciones:

- Rechazo a la petición de negar la acumulación de actuaciones.
- Decisión que resuelve las solicitudes de nulidad,
- Deniegue la práctica de pruebas.
- Auto que decrete medidas cautelares, (se concede en efecto devolutivo)
- Fallo con responsabilidad fiscal proferido proceso de Unicia instancia.

- Recurso de Apelación:

Fallo con o sin responsabilidad fiscal, procede tanto reposición como apelación, este último si se tramita por doble y se debe sustentará dentro de los diez (10) días siguientes;

Decisión que resuelve las solicitudes de nulidad, la que deniegue la práctica de pruebas

Auto que decrete medidas cautelares, procede también reposición.

Fallo con responsabilidad fiscal si el proceso se tramita con doble instancia

7.5. Medidas cautelares

Estas a medidas cautelares, conforme al artículo 103 de la Ley 1474 de 2011, se deben decretarse en el auto de apertura e imputación, si los bienes de los presuntos responsables, fueron identificados en el proceso auditor, de lo contrario, debe ordenarse allí dicha investigación y expedirse de inmediato los requerimientos de información a las autoridades correspondientes; en todo caso deben ejecutarse antes de la notificación del auto que las decreta.

La cuantía de las medidas cautelares será por el valor estimado del daño al momento de su decreto; cuando dicha medida recaiga sobre sumas líquidas de



dinero, se podrá incrementar hasta en un cincuenta por ciento (50%) de dicho valor y de un ciento por ciento (100%), cuando debe recaer sobre otros bienes.

No será necesaria la caución, por parte del funcionario que las ordene y los presuntos responsables tendrán la posibilidad de solicitar el desembargo, previa constitución de garantía real, bancaria o expedida por una compañía de seguros, suficiente para amparar el pago del valor integral del daño estimado y probado por quien decretó la medida, en cualquier momento del proceso o cuando el acto que estableció la responsabilidad se encuentre demandado ante la jurisdicción competente, siempre que exista.

8. Notificación de las decisiones en general

En el proceso de Responsabilidad Fiscal, de acuerdo con el momento procesal en que ocurra el acto a notificar se efectúa conforme a lo previsto en la leyes 1474 de 2011 y 610 de 2000, así:

8.1. Notificación Personal

En atención al contenido del artículos 67 y 68 de la ley 1437 de 2011. Este tipo de notificación se puede realizar al presunto responsable fiscal, a su representante o apoderado, o a la persona debidamente autorizada por el interesado para el efecto y consiste en la entrega directa del contenido de la providencia, al notificado, en aras de asegurar que pueda hacer ejercicio del derecho de defensa, en consecuencia para este cometido, dentro de los 5 días siguientes a la expedición del acto a notificar se le debe enviar una citación a la dirección, número de fax o al correo electrónico que figuren en el expediente o a la dirección que puedan obtenerse del registro mercantil para que éste concurra al ente de control.



Es importante anotar que conforme al artículo 112 de la ley 1474 de 2011 en relación con el presunto responsable y su apoderado si lo tuviere, o el defensor de oficio, y del garante en calidad de tercero civilmente responsable, se les debe solicitar la dirección, el correo electrónico o cualquier otro medio idóneo de comunicación, en el cual se recibirán las citaciones, y será su obligación informar cualquier cambio que se presente en el curso del proceso, ya que *“...la omisión a este deber implicará que sean legalmente válidas las comunicaciones que se envíen a la última dirección conocida”*. Cuando se alude a la notificación a través de fax o a la dirección de correo electrónico debe mediar previamente la aceptación de ser notificados por estos medios, conforme lo exige ley 1437 de 2011.

Las providencias que deben ser notificadas personalmente conforme al artículo 104 de la ley 1474 de 2011 que modificó la ley 610 de 2000, son:

En el trámite verbal:

- Auto de apertura e imputación.
- Providencia que resuelve los recursos de reposición o de apelación contra el fallo con responsabilidad fiscal.

En el trámite del proceso de responsabilidad fiscal ordinario:

- Auto de apertura del proceso de responsabilidad fiscal,
- Auto de imputación de responsabilidad fiscal.
- Fallo de primera o única instancia.

8.2. Notificación por aviso

Se aplica tanto para el trámite del proceso ordinario como del proceso verbal, en virtud de los artículos 104 y 106 de la ley 1474 de 2011. Este tipo de notificación debe operar cuando no se logra la comparecencia luego de transcurrido los 5 días,



conforme lo prevé el artículo 68 de la Ley 1437 de 2.011, remitiendo la dirección, al número de fax o al correo electrónico que figuren en el expediente o puedan obtenerse del registro mercantil, acompañado de copia íntegra del acto administrativo.

El aviso deberá indicar la fecha y la del acto que se notifica, la autoridad que lo expidió, los recursos que legalmente proceden, las autoridades ante quienes deben interponerse, los plazos respectivos y la advertencia de que la notificación se considerará surtida al finalizar el día siguiente al de la entrega del aviso en el lugar de destino.

Si se desconoce la información sobre el destinatario, el aviso, con copia íntegra del acto administrativo, se publicará en la página electrónica y en todo caso en un lugar de acceso al público de la respectiva entidad por el término de 5 días, con la advertencia de que la notificación se considerará surtida al finalizar el día siguiente al retiro del aviso.

8.3. Notificación por estado

Acorde a la remisión normativa prevista en el artículo 66 de la ley 610 de 2000, se debe dar aplicación al artículo 201 de la ley 1437 de 2.011, *“Los autos no sujetos al requisito de la notificación personal se notificarán por medio de anotación en estados electrónicos para consulta en línea bajo la responsabilidad del Secretario”*.

Según el artículo 106 de la ley 1474 de 2011 en los procesos seguidos con el proceso trámite ordinario, toda providencia diferente del Auto de apertura del proceso de responsabilidad fiscal, -El auto de imputación de responsabilidad fiscal, -El fallo de primera o única instancia, se debe notificar por anotación en el estado y conforme al artículo 321 del Código de Procedimiento Civil



“... La inserción en el estado se hará pasado un día de la fecha del auto, y en ella ha de constar: 1. La determinación de cada proceso por su clase; 2. La indicación de los nombres del demandante y el demandado, o de las personas interesadas en el proceso o diligencia. Si varias personas integran una parte, bastará la designación de la primera de ellas añadiendo la expresión: y otros; 3. La fecha del auto y el cuaderno en que se halla; 4. La fecha del estado y la firma del secretario; El estado se fijará en un lugar visible de la secretaría y permanecerá allí durante las horas de trabajo del respectivo día. De las notificaciones hechas por estado el secretario dejará testimonio con su firma al pie de la providencia notificada. De los estados se dejará un duplicado autorizado por el secretario; ambos ejemplares se coleccionarán por separado en orden riguroso de fechas para su conservación en el archivo, y uno de ellos podrá ser examinado por las partes o sus apoderados bajo la vigilancia de aquél”.

8.4. Notificación en estrados

Corresponde a las notificaciones que se surten en el curso de una audiencia, es decir aplicable en el proceso verbal y que introdujo la ley 1474 de 2011, en el artículo 104 de esta normativa al prescribir que *“las decisiones que se adopten en audiencia, se entenderán notificadas a los sujetos procesales inmediatamente se haga el pronunciamiento, se encuentren o no presentes en la audiencia”.*

8.5 Notificación por edicto

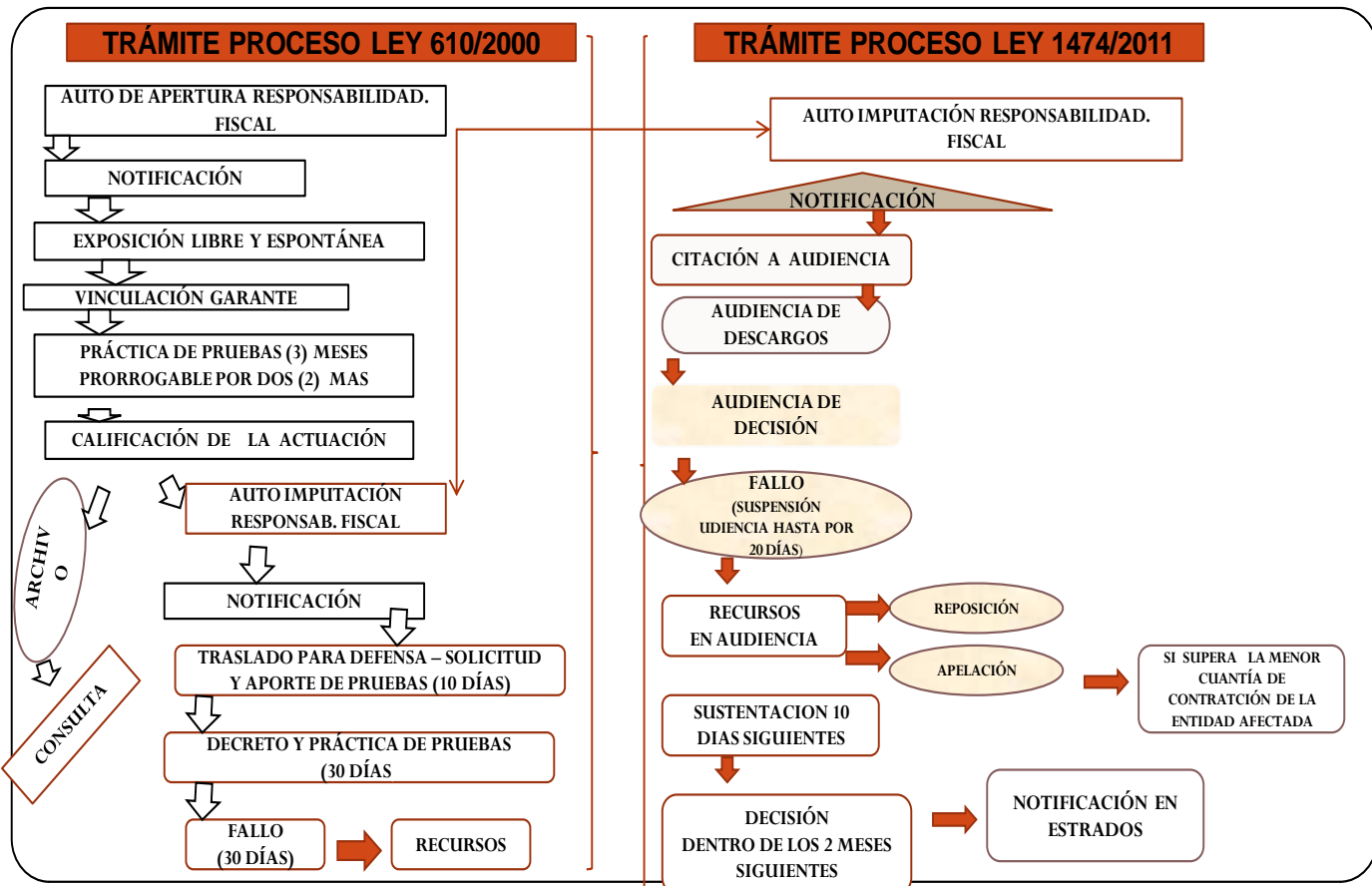
Fue contemplada en el artículo 49 de la ley 610 de 2000, en los eventos en que el auto de imputación de responsabilidad fiscal no se ha podido notificar personalmente a los implicados que no estén representados por apoderado, y como requisito previo para que se les designe un apoderado de oficio, con quien se continuará el trámite del proceso. Este tipo de notificación habría quedado en desuso, no solo porque es suplida por la notificación mediante aviso, sino porque

no fue contemplada en el actual Condigo de procedimiento Administrativo y del a Contencioso Administrativo -Ley 1437 de 2011, a lo que se suma el hecho de que desaparece del Código General del Proceso.

8.6 La notificación por conducta concluyente

La notificación mediante envío de comunicación (art. 104 ley 1474 de 2.011). Autos que no requieren notificación.

9. ESQUEMA BÁSICO DEL PROCESOS DE RESPONSABILIDAD ORDINARIO Y VERBAL





CAPITULO V

ACTIVIDAD PROBATORIA EN EL PROCESO DE RESPONSABILIDAD FISCAL ORAL

1. Reglas que deben regir la actividad probatoria en el proceso verbal

Señalemos cómo el Consejo de Estado en pronunciamiento del 15 de mayo de 2014, como también del 6 de agosto de esa misma anualidad, ambos con ponencia del Dr. Enrique Gil Botero, reafirma que el Código General de Proceso se encuentra vigente en materia contencioso administrativa, lo cual puede llevar a la conclusión que es perfectamente posible que la actividad probatoria en el proceso de responsabilidad fiscal se deba desplegar en la forma prevista en dicha normativa. (Consejo de Estado, 2014).

La incorporación de la oralidad en las diversas actuaciones procesales, obedece al manifiesto interés que le asiste al Estado de contar con una actuación procesal lo suficientemente dinámica que brinde la celeridad necesaria en el claro propósito que por una parte, los procesos sean rápidos y por otra, puedan obtener decisiones dentro del concepto propio de **procesos de duración razonable** como elemento integrador del debido proceso, como reiteradamente lo ha expresado la jurisprudencia colombiana, entre otras en la sentencia C-713 del 15 de julio del 2008 con ponencia de la Dra. Clara Inés Vargas Hernández, a propósito de la declaratoria de constitucionalidad, entre otros del artículo 1 del proyecto de reforma estatutaria que modificaba el artículo 1 de la Ley 270 de 1996 y que termino siendo la Ley 1285 de 2009, en relación con la incorporación de la oralidad en la actuación procesal por la incidencia que esta pudiera tener en la celeridad del proceso y la correlativa contribución a la descongestión judicial. Lo anterior supone en consecuencia que el propósito de incorporar la oralidad en las actuaciones procesales, se oriente a *“(...) que su presencia garantiza una mayor*



dinámica en el proceso de tal manera que, resulta más efectivo desde el punto de vista de su resultado, pues la decisión se obtiene en un menor tiempo posible, circunstancia que contribuiría a garantizar el derecho de acceso a la justicia que se materializa no solamente por el hecho de poder acudir a una estructura judicial para obtener la resolución de un conflicto, sino porque supone una pronta, cumplida y eficaz justicia (...)". (Peláez, 2012) y de ahí que resulte justificado el porque en la totalidad de la normativa, se termino incorporando la oralidad que al decir del pronunciamiento anteriormente citado, constituye un principio rector, y así se consideró en los siguientes ordenamientos: la Ley 734 de 2002- Código Unico Disciplinario, Ley 906 de 2004 - Sistema Penal Acusatorio, Ley 1123 de 2007- Regimen Disciplinario del Abogado, Ley 1149 de 2007-Regimen Procesal laboral, Ley 1395 de 2010 en materia civil, ley 1437 de 2011 que adopta el CPACA y mas recientemente la Ley 1564 de 2012 – Código General del Proceso que ha de derogar el Código de Procedimiento Civil.

En orden de lo anterior, podemos afirmar que el proceso de responsabilidad no fue ajeno a esa aspiración procesal y de ahí que haya sido expedida la Ley 1474 del 12 de julio de 2011, para imprimir la celeridad procesal necesaria a la actuación, pero sin llegar a entender que ello suponga violación del debido proceso.

Así las cosas, con la reforma adoptada a través del Estatuto Anticorrupción, se buscó contar con una herramienta procesal que bajo los principios de publicidad, contradicción, concentración, inmediación y oralidad brinde a los Entes de Control una herramienta de mayor eficacia a la que tradicionalmente ofrece el procedimiento ordinario previsto en la ley 610 de 2000, que a la postre terminó demostrando que adolecía de verdaderas dificultades que incidían en la excesiva duración de la actuación procesal.

Pues bien, la Ley 1474 de 2011 en el artículo 97 como se dijo en el capítulo anterior, fija algunos presupuestos para acudir al Procedimiento Verbal, a saber:



Que como consecuencia del proceso auditor o cualquier otro tipo de actuación se evidencia que se reúnen los requisitos para proferir Auto de Apertura e Imputación.

Este requisito impone necesariamente, que concurren de manera coetánea los fundamentos para la apertura del proceso y a su vez la formulación de imputación en la forma que para el efecto dispone el artículo 40 de la ley 610 de 2000.

Correlativamente, para la imputación el artículo 48 dispone que abra lugar a esta, cuando este demostrado el daño al patrimonio del Estado y existan testimonios que ofrezcan serios motivos de credibilidad, indicios graves, documentos, peritación o cualquier medio probatorio que comprometa la responsabilidad fiscal de los implicados.

Como se puede observar, lo que quiso el legislador con el cumplimiento de estos presupuestos, fue ante todo optimizar la actuación procesal como consecuencia de la inexorable afectación del patrimonio del Estado ante una conducta que a título de dolo o culpa grave debidamente acreditada por cualquiera de los diversos medios probatorios previstos en la Ley, permita inferir la inadecuada gestión fiscal que hubiere efectuado el gestor fiscal, comportamiento del cual también deben aparecer pruebas que acrediten su autoría, pues no de otra manera se explicaría que sea la audiencia de descargos prevista en el artículo 99 de la Ley 1474 de 2011, el escenario procesal idóneo para el ejercicio del derecho de defensa que se debe orientar a atemperar el efecto probatorio que pueda derivarse de las pruebas hasta ese momento recaudadas, bien sea por la actividad desplegada por el equipo auditor al concluir el hallazgo fiscal o como consecuencia del informe, la denuncia, o del ejercicio de cualquier acción de vigilancia o sistema de control.

Así mismo, y con el propósito de provocar una eventual adecuación procesal de los procedimientos que se venían tramitando por el esquema ordinario al nuevo



modelo verbal, se previó como posibilidad que aquellos procesos en los cuales por la inadecuada gestión fiscal suponga un impacto nacional es decir que, trasciende ese grado de afectación a los intereses del Estado a tal punto que termina siendo de resonancia nacional.

La consideración a tener en cuenta para optar por el procedimiento verbal se basa en la idea de la actuación procesal que se deba surtir por ese esquema, de ofrecer una mayor dinámica de la que ofrecía el procedimiento ordinario y para ese propósito se fijan dos tipos de audiencias a saber:

Recordemos que la **audiencia de descargos** como en efecto lo dispone el artículo 99 de la Ley 1474 de 2011, tiene como finalidad primordial el cabal ejercicio de derecho de defensa y contradicción y hacer efectiva en ellas las garantías procesales, que permitan entre otros a los implicados, rendir versión libre, aceptar cargos, aportar y solicitar pruebas, formular recusaciones, promover incidentes, interponer recursos y conocer la posición del ente de control en relación con las pruebas pedidas en esta misma audiencia, respecto de las cuales se deberá fijar el cronograma dentro del cual se deban practicar las pruebas.

La segunda audiencia **denominada de decisión**, prevista en el artículo 101 de la Ley 1474 de 2011, que consta de una fase de alegatos de conclusión para dar paso al proferimiento del fallo al que hubiere lugar, previéndose la posibilidad de suspender la audiencia hasta por un término de veinte (20) días, debiéndose reanudar para el fallo.

Pese a lo anterior, la Ley 1474 de 2011 en ninguno de sus apartes consagra la forma en que se debe regular la actividad probatoria, razón por la cual ha de analizarse la misma, a la luz de la naturaleza que caracterizan las actuaciones procesales regidas por el principio de la oralidad, y como quiera que la ley 610 de 2000 en ninguna de sus disposiciones los contempla, pues es una normativa que



regula un procedimiento eminentemente escritural, debe acudir el principio de integración normativa que prevé el artículo 66 de la referida ley que remite a las previsiones contenidas en el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, el procedimiento civil y el procedimiento Penal, pero en el entendido de que ha de ser en la forma prevista para el procedimiento verbal, y no por el escritural pues la ley 1474 de 2011 lo previó en esa forma para el proceso de responsabilidad fiscal, como lo indicamos en oportunidad anterior.

En la medida en que la Ley 1474 de 2011 estableció el procedimiento verbal para el proceso de responsabilidad fiscal es perfectamente viable aplicar las reglas que rigen la producción de la prueba contenidas en el Código general del Proceso disposiciones que por virtud del **principio del efecto útil**, al que hace alusión el Consejo de Estado en su Sala Plena, en los pronunciamientos referidos en esta investigación, permite afirmar que las normas que regulan la actividad probatoria en el procedimiento administrativo y por remisión al Código General del Proceso, pueden aplicarse al proceso de Responsabilidad Fiscal y en última instancia, las normas que regulan la actividad probatoria en el sistema oral de la ley 906 de 2004 dentro del escenario propio del proceso de responsabilidad fiscal por virtud de lo dispuesto en la Ley 610 de 2000 artículo 66 y dado que la naturaleza misma del proceso previsto en la Ley 1474 de 2011, es oral.

Es preciso tener presente que la incorporación del Código General del Proceso en lo que respecta a su entrada en vigencia, se supedita al principio de la gradualidad que para el efecto consagra el artículo 627 de dicha normativa, sino que además, se hace necesario que brevemente se haya implementado en los distritos judiciales la Ley 1365 de 2010, pues viene a actuar como una “Ley puente” para facilitar la transición del modelo procesal con tendencia a la escrituralidad, a un nuevo modelo que busca incorporar la oralidad como principio rector de la actuación procesal, sin embargo ello en el ámbito propio de la jurisdicción civil,



pues en lo contencioso, ha de entenderse que ya está vigente como lo señaló el Consejo de Estado.

Ahora bien, como la Ley 1564 de 2012 fija en el artículo 627 en concordancia con el artículo 625 fija unas reglas para la transición normativa, debemos ser categóricos en afirmar que las mismas son compatibles, únicamente para los procesos que se tramiten en la forma prevista en la Ley 1395 de 2010, disposiciones que por virtud del principio del efecto útil de las normas procesales es perfectamente aplicable en el ámbito de lo contencioso administrativo.

Si el propósito finalístico del procedimiento verbal previsto en la Ley 1474 de 2011, fue el de adoptar un procedimiento expedito para el adelantamiento de las actuaciones que en materia de responsabilidad fiscal reunieran los presupuestos anteriormente anunciados, es claro que la actividad probatoria que en dicha actuación se debe materializar, debe necesariamente responder a las reglas señaladas para el efecto consagre la normativa prevista, no solamente en la Ley 1395 de 2010, sino también en el Código General del Proceso, pues pensar en la posibilidad del que la práctica de la prueba se materialice en la forma prevista en el Código de procedimiento Civil constituye un desacierto por la incompatibilidad que se suscita en el despliegue de la actividad probatoria que con tendencia a la escrituralidad caracteriza este último ordenamiento, a la que plantea las leyes inicialmente mencionadas, veamos porque:

Si de practicar prueba testimonial se trata, es claro que el modelo escritural termina por ser un verdadero dictado, y que por la forma en que se suele materializar, limita en muchos casos el dicho del testigo, en tanto que, en un modelo oral la capacidad expositiva del testigo no tiene límites diferentes, a los que el mismo método de videograbación se tenga.



En lo que respecta a la prueba pericial, es tal vez sin lugar a equívocos, donde se evidenciaría una verdadera transformación en la verdadera dialéctica del proceso, puesto que en un modelo escritural la práctica de esta prueba ha demostrado que el debate procesal usualmente se tiene que concentrar en el dictamen procesal propiamente dicho cuando se ordena correr traslado del mismo, y en donde el ejercicio del derecho de contradicción queda reducido a una eventual objeción por error grave, sin perjuicio, claro está, de la alternativa procesal que brinda el procedimiento civil en el artículo 238 de solicitar la aclaración o complementación, mientras que en el modelo oral, se materializa sin lugar a equívocos una verdadera contradicción a través del mecanismo del interrogatorio cruzado, que para la práctica de esta prueba se tiene previsto en el artículo 228 del Código general del Proceso y que brinda la posibilidad a quien interviene en la producción de la prueba, a través del conainterrogatorio, de cuestionar, por una parte, las condiciones, calidades e idoneidad del perito que haya intervenido en la prueba y por otra parte, cuestionar el contenido mismo del dictamen, bien sea cuestionando el método, técnica utilizada y los resultados en sí mismo obtenidos.

Lo anterior para significar que si lo de que se trata es de revestir de verdaderas garantías procesales en lo respecta a la actividad probatoria es razonable prever la posibilidad de que al dársele al hallazgo fiscal, el carácter de dictamen, y no de prueba documental, pueda propiciarse la comparecencia de los profesionales que hayan intervenido en la producción y conclusión del hallazgo, precisamente para poder escrutar respecto al método usado y de manera particular conocer las razones que llevaron a afirmar que se evidencia un detrimento patrimonial.

Pensar que por formar parte estos profesionales, de un grupo auditor, a quienes se les encomendó el desarrollo del proceso auditor, no puedan ser estos citados por lo menos en el modelo oral, para que concurren al estrado para que sean sometidos al conainterrogatorio por parte de los implicados fiscalmente, constituye una posición a todas luces extrema, puesto que sería tanto como tener



Universidad Militar Nueva Granada

el carácter de infalibilidad dicha gestión y de suyo, podría pensarse en un eventual prejuzgamiento por parte del ente de control, en la medida en que restringiría en caso extremo la posibilidad de controvertir el hallazgo fiscal.



CONCLUSIONES

El control fiscal en Colombia ha sido concebido como una herramienta de vital importancia para la necesaria verificación de la gestión fiscal de los recursos públicos, por quienes en condición de servidores públicos o particulares que administren recursos públicos, le den el uso adecuado, en aras de asegurar que el erario público cumpla con los fines del Estado, que no es otra que la continua y eficiente prestación de los servicios públicos y la efectividad de los derechos e intereses de los administrados.

Para el éxito de la gestión de los recursos del erario público, se han instrumentado mecanismos que buscan verificar no solamente la adecuada gestión administrativa, financiera legal y de resultados, sino cualquiera otra, que pueda tener incidencia en la eficiente y eficaz utilización del presupuesto del estado.

El proceso auditor, se concibe por tanto en un instrumento que permite la adecuada verificación de las actuaciones desplegadas por quienes ejercen gestión fiscal, de tal forma que en su desarrollo se pueden evidenciar conductas o comportamientos que derivan en consecuencias con incidencias de orden administrativo, penal, disciplinario y fiscal.

Si bien, el proceso auditor se despliega por virtud de las reglas que rigen la actuación administrativa, en ningún caso se pueden desconocer las garantías integradoras del debido proceso, máxime que los resultados que dichos procesos arrojan, pueden afectar los intereses de quienes como gestores fiscales, le son atribuibles conductas de orden penal disciplinario y fiscal.

En la actuación administrativa desplegada en el proceso auditor, se deben respetar las reglas que rigen la actividad probatoria, con el propósito de evitar que el hallazgo al que se llegue, no tenga porque verse afectado por una eventual



violación del debido proceso. En ese contexto, deberá el equipo auditor aplicar las reglas que rigen la producción de cada medio de prueba en particular, y en especial, brindar la posibilidad del ejercicio del derecho de contradicción especialmente, cuando ya se hayan individualizado los presuntos responsables de daño al patrimonio.

Pese a que la Ley 1474 de 2011 incorporó el procedimiento verbal en materia de responsabilidad fiscal, no aludió a las reglas que deben regir la producción de la prueba, por lo tanto, se hace necesario acudir al principio de la integración normativa previsto en el artículo 66 de la Ley 610 de 2000, para que con base en ello, se remitan a las reglas previstas en el ordenamiento procesal civil, respecto de las cuales resulta incuestionable, que la actividad probatoria debe desplegarse en la forma prevista en el Código General del Proceso, normativa esta que por virtud del principio del efecto útil de las normas procesales, se encuentran vigentes en materia contenciosa administrativa, y de ahí que, seamos categóricos en afirmar que el hallazgo fiscal al dársele el carácter de prueba pericial, exige que su producción este ceñida a las reglas del contradictorio, lo que determinaría la necesidad de que quienes elaboraron y concluyeron el hallazgo fiscal, deban concurrir al proceso de Responsabilidad Fiscal, para sustentar su contenido.

Pensar en la posibilidad que las reglas que rigen la producción de la prueba en el procedimiento previsto para el proceso de Responsabilidad Fiscal oral, sean las previstas en el Código de Procedimiento Civil, desdibujaría la naturaleza misma del proceso verbal, pues supondría utilizar técnicas de escrituralidad que caracteriza aquella normativa, dentro de un modelo eminentemente oral como el que plantea la Ley 1474 de 2011, y ello conllevaría a la eventual violación de la garantía procesal de las formas propias de cada juicio que es integradora del derecho fundamental al debido proceso, previsto en el artículo 29 de la Constitución Política colombiana.



BIBLIOGRAFÍA

Referencias Doctrinales

1. *Amaya Olaya. Uriel Alberto. (2002). Teoría de la Responsabilidad Fiscal. Bogotá, D.C. Univeridad Externado de Colombia.*
2. *Arenas del Buey Torres, P. (2003). Conceptos de Auditoría. Auditorría Fiscal (pág. 31). Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.*
3. *Bulla Romero Jairo Enrique. Responsabilidad Fiscal y Procesos Fiscales. Bogotá, D.C., (2013). Ediciones Nueva Jurídica.*
4. *Domínguez Giraldo, Gerardo, Rivera Lina María, El Nuevo Control Fiscal. Biblioteca Jurídica Dike 3 edición.*
5. *Malagón PinzónMiguel. (2004). El juicio de cuentas, primera institución de control fiscal de la administración pública. Estudio Socio-Jurídico vol.6 No.2.*
6. *Peláez Hernandez, Ramón Antonio. (2012) La Oralidad en el Sistemna juridico colombiano. Segunda Edición. Universidad Autonoma de Colombia.*
7. *Peláez Hernandez, Ramón Antonio. (2013) Manual para el Manejo de la Prueba con Énfasis en el Derecho Disciplinario.Tercera Edición. Ed. Doctrina y Ley.*
8. *Rodríguez González, Efren. (2007) El control Fiscal y la Responsabilidad Fiscal en Colombia - La Gestión Administrativa y su control Editorial. Doctrina y ley.*



9. *Romero Jairo Enrique. - Responsabilidad Fiscal y Procesos Fiscales - Propósito de la Auditoría. (pág. 74 y siguientes). Bogotá Colombia: Ediciones Nueva Jurídica. (2013).*
10. *Sánchez Torres, C. A. Responsabilidad Fiscal y Control del Gasto Público. Bogotá, D.C.: Biblioteca Jurídica DIKE. (2004).*
11. *Lourdes Saltarin de Arias. Eficacia Probatoria del Informe de Auditoría- Eficacia Probatoria del Informe de Auditoría en el proceso penal (págs. 127, 155 a 157). Bogotá: Grupo Editorial Ibañez, Bogotá, D.C. 2008.*
12. *Contraloría de Bogotá, D.C., Informes de gestión página web contraloriabogota.gov.co.*

Referencias Jurisprudenciales

Corte Constitucional: Sentencias de Constitucionalidad.

1. *Corte Constitucional - sentencia C-046 de 1994, con ponencia del Dr. Eduardo Cifuentes Muñoz.*
2. *Corte Constitucional en Sentencia C-167 del 20 de abril de 1995, con ponencia del Magistrado Dr. Fabio Morón Díaz.*
3. *Corte Constitucional C-586 de 1995 MP. Dr. Eduardo Cifuentes Muñoz.*
4. *Corte Constitucional C-570- M.P. Dr. Carlos Gaviria Díaz, del 6 de noviembre de 1997.*



5. *Corte Constitucional en sentencia C-508 del 9 de octubre de 1997. Ponente: Dr. Vladimiro Naranjo Mesa.*
6. *Corte Constitucional Sentencia C-1191 del 13 de septiembre de 2000, con ponencia del magistrado Dr. Alfredo Beltrán Sierra.*
7. *Corte Constitucional, sentencia C-364 del 2 de abril de 2001 Magistrado Ponente: Dr. Eduardo Montealegre Lynett.*
8. *Corte Constitucional. C-840 del 9 de agosto de 2001, con ponencia del magistrado Jaime Araujo Rentería.*
9. *Corte Constitucional C-529 del 12 de julio de 2006 Magistrado Ponente Dr. Jaime Córdoba Triviño.*
10. *Corte Constitucional - Sentencia C-340 del 9 de mayo de 2007, expediente D-6536, con ponencia del Magistrado Dr. Rodrigo Escobar Gil.*
11. *Corte Constitucional Sentencia C-713 del 15 de julio de 2008 con ponencia de la Dra. Clara Inés Vargas Hernández*
12. *Corte Constitucional C-648 de 2000 del 13 de agosto de 2012, Magistrado ponente Dr. Dr. Jaime Córdoba Triviño*
13. *Corte Constitucional Sentencia C-96 del 21 de noviembre de 2012, con ponencia del magistrado Jorge Iván Palacio Palacio.*
14. *Corte Constitucional Sentencia C-103 del 11 de marzo de 2015 con ponencia de la Dra. María Victoria Calle Correa*



Sentencias de Tutela

1. Corte Constitucional -T-406 del 5 de junio de 1992, con ponencia del Dr. *Ciro Engarita Barón*.
2. Corte Constitucional Tutel -T-118 del 5 de junio de 1992, con ponencia del Dr. *Ciro Engarita Barón* (Estado social de derecho).
3. Corte Constitucional Tutela -1159. Ponente. Dr. *Jaime Córdoba Triviño*. 1 de noviembre de 2001.
4. Corte Constitucional Sentencia C- 1176 del 24 de noviembre de 2004- expediente D-5214. Ponencia de la Dra. *Clara Inés Vargas Hernández*.
5. Corte Constitucional Tálela 690 del 4 de septiembre de 2007, expediente T-1606748, con ponencia del Dr. *Nilson Pinilla Pinilla* y sala con los magistrados *Humberto Antonio Sierra Porto* y *Catalina Botero Marino*.
6. Corte Constitucional - Sentencia T-949 del 16 de diciembre de 2011, con ponencia del Dr. *Nilson Pinilla Pinilla*, expediente T-3176089.

Sentencias de Unificación

1. Corte Constitucional SU-620 del 13 de noviembre de 1996, con ponencia del Dr. *Antonio Barrera Carbonel*.

Consejo de Estado

1. Consejo de Estado -Sala de consulta y Servicio Civil- Radicación 1375 del 3 de diciembre de 2001, con ponencia del Dr. *Augusto Trejos Jaramillo*.



2. Consejo de Estado Sala de Consulta y Servicio Civil ponencia del Dr. Gustavo Aponte Santos en pronunciamiento del 2 de junio de 2005, Radicación número 1650.
3. Consejo de Estado Rad. 05001-23-31000 2011 00462-01 (44544) del 15 de mayo de 2014, con ponencia del Dr. Enrique Gil Botero.
4. Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Tercera Subsunción C, Consejero ponente: Dr. Enrique Gil Botero. Radicación número: 88001-23-33-000-2014-00003-01(50408). Auto del 6 de agosto de 2014.

Corte Suprema de Justicia

1. Corte Suprema de Justicia, Magistrado Ponente: Doctor Eustorgio Sarria, 1 de agosto de 1969, (Acción pública artículo 214 de la Constitución Política).
2. Corte Suprema de Justicia, Sala Penal, Magistrado Ponente: Doctor Julio Enrique Socha Salamanca (Radicado 28656). Auto del 28 de noviembre de 2007.

Referencias legales

1. Colombia Decretos 777 y 2459 de 1992, Por el cual se reglamentan la celebración de los contratos a que refiere el inciso segundo del artículo 355 de la Constitución Política (convenios de asociación).
2. Congreso de Colombia Ley 42 de 1993, Sobre la organización del sistema de control fiscal financiero y los organismos que lo ejercen. Diario Oficial 40732 del 27 de enero de 1993.



3. *Colombia Ley 610 de 2000, Por la cual se establece el trámite de los procesos de responsabilidad fiscal de competencia de las contralorías. Diario oficial 44133 del 18 de agosto de 2000.*
4. *Colombia Decreto 267 del 22 de febrero de 2000, Por el cual se dictan normas sobre organización y funcionamiento de la Contraloría General de la República.*
5. *Colombia Acuerdo No. 24 del 26 de abril de 2001. Por el cual el Concejo de Bogotá dictan normas para organizar la Contraloría de Bogotá, D.C.*
6. *Colombia. Ley 678 del 3 de agosto de 2001 por medio de la cual se reglamenta la determinación de responsabilidad patrimonial de los agentes del Estado Diario Oficial 44.509 del 4 de agosto de 2001.*
7. *Colombia Ley 1437 del 18 de enero de 2011. Por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo. Diario oficial 47.956 de enero 18 de 2011.*
8. *Colombia Ley 1474 del 12 de junio de 2011. 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 (art. 97-130).*
9. *Colombia, ley 1564 de 2012, por medio de la cual se expide el Código General del Proceso y se dictan otras disposiciones. Diario oficial 48489 de julio 12 de 2012.*
10. *Colombia Acuerdo 519 del 26 diciembre de 2012, por el cual Concejo de Bogotá dictan normas sobre organización y funcionamiento de la Contraloría de Bogotá, D.C.*



11. *Colombia Resolución 055 de 2012 por la cual la Contraloría de Bogotá adopta los procedimientos para realizar seguimiento a los resultados de la vigilancia y control a la gestión fiscal.*

12. *Colombia Circular 014, 2014 - Resolución 009 de 2015, por la cual la Contraloría de Bogotá, D.C., adopta la Matriz de calificación de la Gestión Fiscal.*

13. *Contralorías del país - Guía de Auditoría Territorial -(SINACOF, 2012-2015).*

14. *Contraloría de Bogotá, Resolución 009 de 2015- Matriz de calificación de la Gestión.*

Hemeroteca:

1. *Revista Jurisprudencia y Doctrina Editorial Legis Tomo XXXVII No. 435 del mes de marzo de 2008, p.p. 378 a 381.*