

121836598

199

110-015-2002

Bogotá, D.C.,

Doctor
Luis Fernando Rojas Estrada
Carrera 7ª A número 25-51
Girardot

REF.: Algunas consideraciones en torno de los
controles previo y posterior en materia de
control fiscal.

Doctor Rojas,

Esta dependencia ha recibido su consulta del epigrafe en la cual solicita información respecto al control previo y al control posterior e inquires acerca de las ventajas y desventajas de los mismos. Pregunta, adicionalmente, en torno a si implantar el control previo ayudaría a atenuar, en algún grado, la corrupción que campea en el país. En desarrollo de la función de conceptualización, asignada a esta dependencia, de conformidad con lo previsto en el artículo 25 del C.C.A., se procede a absolver su inquietud en los siguientes términos:

1. A título de introducción

La consulta por usted formulada corresponde a una de aquéllas que tiene el carácter de axial dentro los debates en torno al control fiscal. Desde un buen tiempo, casi a partir de la adopción de un sistema sobre ese particular, ha ocupado un lugar preponderante en las decisiones respecto al tema, y esto ha sido patente en los últimos veinte años. La respuesta exige, por lo tanto, una reflexión histórica en torno a los modelos adoptados para así desembocar en las características de uno y otro sistema y efectuar, por lo menos en abstracto, una evaluación sobre los mismos.

Vale la pena adelantar que, actualmente, existe una fuerte tendencia a considerar que el control posterior constituye un logro significativo para el buen desarrollo de la función pública de vigilancia de la gestión

concepto 110-015-2002



AUDITORIA GENERAL
DE LA REPUBLICA

fiscal¹. De allí que, en torno a la parte final de la consulta, se considere que el control previo sea advertido, casi por unanimidad, como una regresión en el sistema y, por lo tanto, ineficaz para combatir la corrupción.

Sin perjuicio de cuál sea el tipo de control que se adopte, es preciso afirmar que esta clase de actos contra el erario no son inmunes a regímenes o países y que las actuales situaciones de corrupción no obedecen, exclusivamente, a una decisión de la forma de realizar el control sino que hunden sus raíces en un caleidoscopio de aspectos. En cuanto a lo segundo, es importante señalar que el institucionalismo o el normativismo, aunque importantes, no bastan. De esto ya se era consciente años atrás cuando se formulaban la teoría del poder público en occidente. Afirmaba Montesquieu en su clásica obra:

Cuando se han corrompido los principios del gobierno, las mejores leyes se hacen malas y se vuelve contra el Estado; cuando los principios se mantienen sanos, aún las leyes malas hacen el efecto de las buenas.²

El aplicador de una norma no puede sustraerse de ello aunque ésta sería una misión en la que concurrían disciplinas diversas para entender una problemática tan compleja. Lo cierto es que no podemos caer en una suerte de legalismo para pretender que sólo con las reformas institucionales se logre el efecto deseado. Tampoco menospreciar lo normativo cuando ello sea necesario. Por ejemplo, podría enfocarse el tema no respecto del tipo de control (entendiendo por tales el posterior o el previo) sino más bien el sistema de elección de quienes están encargados de la misión de vigilancia de la gestión fiscal. Pero es claro que si hay desigualdad social³, ausencia total de ejemplo en quienes

¹ Al respecto y como se desarrollará en este escrito se encuentran entre ellos Uriel Alberto Amaya, Pedro Agustín Díaz, Lina María Higuera, Gerardo Domínguez Giraldo, Mauricio Bogotá Muñoz, Ovidio Claros Polanco. En contra, William Vásquez Miranda.

² EL ESPÍRITU DE LAS LEYES, Librería el Ateneo, Buenos Aires 1951, pág. 162.

³ La actual situación socio-económica por la cual atraviesa el país es preocupante. Tanto a nivel interno como internacional existe un consenso en el



están llamados a darlo, posibilidad de birlar la ley o hacer del castigo algo leonino⁴, inexistencia de partidos políticos en tanto que agremiaciones que den sentido a ese quehacer, un paralelismo en el actuar que permitan la expresión " si él lo hizo yo lo hago" en una perversión de la igualdad o una cultura laberíntica, que acoge pequeños irrespetos normativos al otro o a la sociedad en su conjunto (en función de que hay que ser vivo) se está gestando un grupo humano que admite en su cosmovisión la corrupción aunque, es factible que en público



AUDITORÍA GENERAL
DE LA REPÚBLICA

deterioro de las condiciones sociales diagnóstico extensivo los países calificados como en vía de desarrollo. Algunas cifras reveladoras dan cuenta de un desempleo galopante (21%); la pobreza media aumentó de 51,7% en 1993 a 56,3% en 1999. A nivel urbano la pobreza aumentó de 42,8% a 47,2% y a nivel rural de 70,7% a 79,6%. Para 2000, en situación de pobreza se encuentra cerca del 62% de la población colombiana. En relación con la concentración del ingreso, se ha indicado que "[e]l 50% más pobre de la población participa actualmente con una parte menor de sus ingresos que hace diez años; en contraste, los más ricos han mejorado su participación y la brecha entre el 10% más rico y el 10% más pobre se incrementó de 52,1 a 78,4 veces entre 1991 y 1999. [...] En consecuencia, el mejoramiento en las condiciones de vida de los colombianos se ha estancado o ha involucionado. A partir de 1996, se observa en todo el país, tanto en zonas urbanas como rurales una pérdida en el índice de Calidad de Vida, ICV, para los tres primeros deciles de la población. La actual coyuntura ha causado un estancamiento en los indicadores del progreso del país. Las políticas macroeconómicas han conducido a un empobrecimiento de la clase media". En PLAN COLOMBIA, Conflictos, intervención y economía política de guerra, ediciones Universidad Nacional, Bogotá 2001, págs. 67 a 69. en el estudio del Departamento Nacional de Planeación, DESARROLLO HUMANO EN COLOMBIA, 2000, se indica que en los últimos años, el índice GINI ha aumentado en el país a partir de 1996 llegando a 0,563 en 1998.

⁴ De acuerdo con lo visto anteriormente, la corrupción aumenta cuando menores sean tanto la probabilidad de que el agente corrupto sea descubierto, como la fuerza del castigo cuando se aplica. En ambos casos la evaluación de la situación colombiana es poco favorable. [...]La ausencia de responsabilidad de los funcionarios en estos casos ha permitido que las sumas pagadas por la nación en demandas ante los tribunales hayan aumentado de \$600 millones en 1986 a más de \$6000 millones en 1991, la mayor parte debida a decisiones equivocadas y malos manejos de funcionarios". En LA CORRUPCIÓN ADMINISTRATIVA EN COLOMBIA, Autores Varios, Contraloría General de la República, págs. 39 y 40.

denoste de ella. Adicionalmente, es posible que la práctica cotidiana se encauce hacia el antagonismo frente a la norma o el principio y sea la norma la que salvaguarde el valor de mayor entidad y relevancia tal y como lo menciona Adela Cortina en su obra *Hasta un Pueblo de Demonios*⁵.

Es así como propios y extraños se rasgan las vestiduras, reclaman para sí la cruzada que logrará, por lo menos, atenuar sus efectos o, aún más, en la ampulosidad y esplendor, declaman haber encontrado la pócima; las autoridades señalan su existencia como uno de los peores síndromes que agobia al país y, no sobra recalcar, hasta un modelo económico se erigió sobre la base de que el estatismo llevaba consigo una secuela del desfallo al erario y que, en consecuencia, con políticas de privatización estábamos *ad portas* de "acabar la corrupción que corroe a entes estatales"⁶. Pero en verdad la corrupción no es un flagelo exclusivo de lo público sino que se enquistó en una sociedad y una cultura que pareciera exigir, a modo de sacrificio, ese desvío, ese deterioro progresivo. Puede pensarse, adicionalmente, que no es potestativo de un sistema político o económico pero que existen formas organizativas proclives a ella como existe, igualmente, la pretensión de que *hay unos niveles tolerables de corrupción* y que, además, es posible hallar óptimos en sus niveles. A finales de la década del 70 e inicios del 80 hizo carrera la tesis de la limitación de la corrupción a "*sus justas proporciones*".

Hoy en día, una expresión como esa podría, aunque marginalmente, hacer ruborizar a su mismo autor pues es un tema de mucha trascendencia para el país. Al parecer, la realidad supera cada día el actuar de las instituciones. Eso se lee a diario y pareciera un lastre propio del Estado o del manejo de los recursos públicos que lo convierte en un genuino problema orbital.

Por ello, en este contexto surge una pregunta obligada. ¿Hacia dónde se dirige el control fiscal en Colombia? Y, con ella, algunas subsidiarias pero no menos importantes como, ¿tiene una senda diáfana y clara de

⁵ Ed. Taurus, Madrid 1998.

⁶ TEORÍA FISCAL, Enrique Low Murtra y Jorge Gómez Ricardo, Universidad Externado de Colombia, Bogotá 1996., pág. 122.

sus objetivos? ¿Acaso se ha adecuado al cambio de modelo económico? ¿Actúa con la prontitud que la sociedad le reclama? Inquietudes que se derivan de cuestionamiento esencial formulado en su consulta.

Pero, bueno es decirlo, no se trata de falso maniqueísmo ni de una cruzada moral que tienda, con la pasmosa facilidad que caracteriza estas movilizaciones, en dividir entre los buenos y los malos o, como en el campo de la medicina, propender por soluciones alopáticas, cortes, cirugías o medicamentos invasivos y contraindicados, "sin importar quien y cómo". Este tema no amerita un análisis coyuntural como aquél que se deriva de una "cacería de brujas", que además requiere el "invento del culpable", sino precisa perspectivas estructurales, posiblemente un tratamiento homeopático, durable, diario y consistente y que no cercene otras posibilidades del ser.

De allí que, en apoyo de la tesis del control previo (y su combinación con el posterior), se ha sostenido que podría constituir una solución a un panorama abisal como al que actualmente se asiste pero, se insiste, no es una posición mayoritaria. Por el contrario y según se podrá existen razones de peso que fundamentan el control posterior como fórmula paradigmática de su ejercicio.

Por fuera de este debate se ofrece uno igualmente importante y, talvez, determinante. El institucionalismo es apenas el apéndice del actuar de la sociedad: hay una implicación múltiple y relaciones imbrincadas. Puede catalizar ésta (fungir como armonizador) o, por el contrario, frenarla o restringirla. De este modo, la forma en que una entidad actúa está supeditada a un número considerable de variables. Nada permite vaticinar que el control previo no volviera a sucumbir en un tímido reflejo de la coadministración, empeñado en brindar avales.

2. Atisbos históricos del sistema de control fiscal colombiano

Las primeras regulaciones de las que se tenga noticia en nuestras tierras en relación con el control fiscal⁷ se remontan a la época de dominación

⁷ Es factible que, dentro de los diversos grados de complejidad existentes en las comunidades indígenas antes del arribo de los españoles, se hubiesen establecido

hispanica⁸, en la cual y por razones obvias, se exigía una vigilancia milimétrica de lo que era extraído de estas tierras para ser transportado al imperio mediante el sistema de juicios de residencia y, posteriormente, los Tribunales de Cuentas que se instalaron en los virreinos de Perú y Nueva España y en la capital de la Presidencia del Nuevo Reino de Granada. Anota Gómez Latorre:

Estos tribunales de cuentas tenían a su cargo el examen, enjuiciamiento y sanción de los empleados que tuvieran bajo su responsabilidad manejo de fondos, bienes o servicios del Estado español y dentro de la respectiva jurisdicción colonial a su cargo.⁹

Éste fue un sistema de control que se extendió durante el período colonial y que, en cierta medida, inspiró las regulaciones republicanas mediante la creación del Tribunal Superior de Cuentas (1819) y, posteriormente, la Corte de Cuentas (1847, restablecida en 1898) con intervalos en los que ejerció dicha función la Contaduría General de la Hacienda (1832), la Oficina General de Cuentas (1850). Estos modelos son catalogados por el hacendista Esteban Jaramillo como sistemas de "fiscalización contencioso-administrativa"¹⁰, vale decir, desarrollan una forma de control posterior.

Contrastando con esa tradición, en 1923 se constituyó la Contraloría General de la República como un departamento "independiente de los demás departamentos" (Ley 42) que, de acuerdo con el propio criterio de la Misión Kemmerer, fue una respuesta directa al modelo de Corte de Cuentas existente, tal y como se lee en el siguiente texto:

instituciones políticas de ese carácter, específicamente en el control de los recursos que pertenecen a la comunidad.

⁸ Sobre este tema se pueden consultar el artículo "Antecedentes históricos de la Contraloría" de Armando Gómez Latorre, publicado en *Economía Colombiana*, número 150, 1983.

⁹ *Ib.*, pág. 53.

¹⁰ *TRATADO DE LA HACIENDA PÚBLICA*, Bogotá 1930, pág. 545.

La labor de la Corte de Cuentas, en cuanto al examen de aquéllas, es de poca utilidad, debido a que el examen se demora extraordinariamente.¹¹

Ello dio origen, en nuestro medio, al control preventivo o previo que se acercó tanto al ente de control el cual degeneró en la denominada "coadministración". Las regulaciones posteriores (Ley 58 de 1946, Decreto Ley 925 de 1976, *inter alia*), pasando por aquélla que le dio estirpe constitucional al organismo (artículos 93 y 94 del Acto Legislativo 1 de 1945), mantuvieron ese régimen.

Como era de esperarse, y a raíz de un proceso político de apertura democrática, la Constitución de 1991 introdujo un nuevo esquema en el control, adecuándolo a una nueva concepción del Estado "democrática, participativa, pluralista, fundada en el respeto de la dignidad humana, en el trabajo y la solidaridad de las personas que la integran y en la prevalencia del interés general" (art. 1º), provisto, por ende, de una razón de ser en su actuar y unos propósitos reconciliatorios en todos los niveles (art. 2º). Debe subrayarse que los organismos de control, entidades límite y, por sus funciones, altamente ligadas con la ciudadanía en cuanto responden a la filosofía del poder fuera de él y del necesario equilibrio entre los tres ramas clásicas en que se divide el mismo, constituyen una bisagra de remozado interés para un proyecto fundacional como el pretendido. Por ello, la alternativa que siguió el Constituyente fue la de otorgarles nitidez, independencia y autonomía consciente de que sólo de esta manera podrían generar la confianza necesaria en la ciudadanía en tales organismos. De este modo, se dimensionó su existencia y la actividad que despliegan en la sociedad con la esperanza que se hicieran activos partícipes del nuevo rumbo trazado a partir de 1991.

Por antonomasia, el sistema de vigilancia de la gestión fiscal del Estado fue especial destinatario de estos lineamientos. Sus transformaciones estuvieron lideradas hacia la consolidación del mismo en aspectos tales como la filosofía del proceso auditor, los métodos que aplica y los requerimientos que está en capacidad de exigir, así como la integralidad de su ejercicio. Lo anterior, aunque las transformaciones pretendidas en

¹¹ En EL CONTROL FISCAL EN COLOMBIA, Iván Duque Escobar, Bogotá 1980, pág. 11.



AUDITORÍA GENERAL
DE LA REPÚBLICA

cuanto a los sujetos que deberían ejercer el control fueron mucho más rigurosos, si se entienden por tales aquéllas tendientes a la creación del Tribunal de Cuentas¹².

El Constituyente de 1991 entendió que tanto el control previo como el perceptivo entrañaban una serie de desventajas para el ejercicio de la vigilancia de la gestión fiscal, tal y como se desprende del siguiente texto:

Las contralorías en Colombia han ejercido, en general, sólo una parte de los controles que en la época moderna se han establecido en otros países

¹² Como se recordará la creación del Tribunal de Cuentas fue una propuesta que obtuvo eco en los debates de la Asamblea Nacional Constituyente. Aún hoy se acude a ella cuando se habla de corrupción e ineficiencia de las Contralorías. En el Informe Ponencia sobre CONTROL FISCAL, realizado Álvaro CALA FEDERICH, Helena HERRÁN DE MONTOYA, Mariano OSPINA HERNÁNDEZ, Germán ROJAS, Jesús PÉREZ GONZÁLEZ RUBIO y Carlos RODADO NORIEGA y publicado en la GACETA CONSTITUCIONAL de 18 de abril de 1991, págs. 19 y ss., se alude a este tema y se incluye como propuesta alternativa mediante la creación de la Corte de Cuentas. La creación del Tribunal de Cuentas fue defendida por los delegatarios del M-19 y del EPL. A su turno, el mantenimiento de la Contraloría hizo parte de los proyectos del Gobierno y de una mayoría de los presentados por los delegatarios liberales y conservadores. Una de las propuestas pretendía atribuir, a la Fiscalía General de la Nación, entre otras atribuciones, la de Control Fiscal. Sobre el particular se puede consultar obra LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE 1991, Pedro Agustín DÍAZ ARENAS, Ed. Temis, Bogotá 1993, págs. 490 y ss. También en RÉGIMEN DEL CONTROL FISCAL Y DEL CONTROL INTERNO, Diego YOUNES MORENO, Legis Editores, Bogotá 2000, págs. 60 y ss. En Latinoamérica, constitucionalmente se ha adoptado tanto el Tribunal de Cuentas (Argentina, art. 85; Brasil, art. 71; Ecuador, art. 195; República Dominicana, art. 78; Uruguay, art. 208) como la Contraloría General de la República (Bolivia, art. 154; Costa Rica, art. 183; Chile, art. 87; Guatemala, art. 232; Honduras, art. 222; Nicaragua, art. 154; Panamá, art. 275; Paraguay, art. 281). La reciente Constitución Venezolana (1999) reiteró la institución de la Contraloría General de la República (art. 287). Se observa una alta preponderancia del sistema de un funcionario destinado a dicha vigilancia. Cfr. CONSTITUCIONES LATINOAMERICANAS, Biblioteca de la Academia de Ciencias Jurídicas, Caracas 1997. El modelo Europeo privilegia el Tribunal de Cuentas (son los casos de Alemania, España, Francia, Holanda, Italia). En relación con esto último, ver SINDÉRESIS número 1, revista de la Auditoría General de la República, abril de 2000.

concentrándose, principalmente en la auditoría de cuentas, con control previo, a fin de asegurar el honesto manejo de los dineros públicos, tal y como lo recomendó la misión Kemmerer en 1923. Las contralorías han venido ejerciendo tanto la auditoría interna, propia del sistema previo; como la auditoría externa, que es la verdadera función de las contralorías.

El control previo, generalizado en Colombia, ha sido funesto para la administración pública, pues ha desvirtuado el objetivo de la Contraloría al permitirle ejercer abusivamente una cierta coadministración que ha redundado en un gran poder unipersonal del contralor y se ha prestado para una engorrosa tramitología que decena en corruptelas.¹³

Por lo tanto, uno de los logros de la Constitución de 1991¹⁴ consistió en darle diaphanía a la función pública de vigilancia de la gestión fiscal. La simbiosis en la que estaba, mediante el control previo y perceptivo, impedía el desarrollo adecuado de sus atribuciones, significaba la combinación de dos misiones estatales esencialmente diferentes, con dos perspectivas en el actuar público también disímiles. En consecuencia, se elimina el epíteto de la coadministración¹⁵ en la gestión como

¹³ GACETA CONSTITUCIONAL de 20 de mayo de 1991, Informe Ponencia para Primer Debate en Plenari. Régimen de Control Fiscal. Ponentes Álvaro Cala Hederich, Jesús Pérez, Helena Herrán de Montoya, Mariano Ospina Hernández, Germán Rojas y Carlos Rodado.

¹⁴ Al respecto, *cfr.* por ejemplo, CORTE CONSTITUCIONAL, sents. C-543 de 11 de noviembre de 1993, M.P. Fabio MORÓN DÍAZ; C-167 de 20 de abril de 1995, M.P. Fabio MORÓN DÍAZ; C-469 de 19 de octubre de 1995, M.P. José Gregorio HERNÁNDEZ GALINDO; C-189 de 6 de mayo de 1998, M.P. Alejandro MARTÍNEZ CABALLERO; C-113 de 24 de febrero de 1999, M.P. José Gregorio HERNÁNDEZ GALINDO; C-623 de 25 de agosto de 1999, M.P. Carlos GAVIRIA DÍAZ, *inter alia*.

¹⁵ CORTE CONSTITUCIONAL sent. C-167 de 20 de abril de 1995, citada. Se ha afirmado en consecuencia:

"Esta función tiende a evitar que el control incida negativamente en la administración, de manera que los sujetos de este control dependan de autorizaciones previas a la ejecución de sus actos, igualmente es selectiva en cuanto que no deben ser objeto de control todas las actuaciones, sino aquellas que la Contraloría estime deben ser revisadas, sin que se congestione la actividad administrativa de los sujetos controlados".



AUDITORÍA GENERAL
DE LA REPÚBLICA

característica de esta función y como consecuencia de la independencia y autonomía ya aludidas. Fue básicamente éste el fundamento para adoptar el esquema de control posterior y selectivo¹⁶ desligándolo de los aspectos funcionales que competen a cada entidad estatal. De allí que el nuevo ordenamiento hubiese previsto:

Dicho control se ejercerá en forma posterior y selectiva conforme a los procedimientos, sistemas y principios que establezca la ley. (art. 267, se resalta)

Quedó establecido, constitucionalmente, la oportunidad de ejercerlo de tal forma que ni los organismos ni el propio legislador podrían otorgarle un tratamiento disímil. Así se lee, por ejemplo, en el artículo 4º de la Ley 42 de 1993. De ello se colige que cualquier modificación que se pretenda realizar en este escenario, en la cual se plantee el control previo o perceptivo, implicaría una decisión política de reforma constitucional, lo que no ocurría, forzosamente, con la regulación anterior pues la Constitución de 1886 y sus reformas no la caracterizaba de modo especial destinando a la ley su determinación. El artículo 59 de la misma establecía:

La vigilancia de la gestión fiscal de la administración corresponden a la Contraloría General de la República y se ejercerá conforme a la ley.

La contraloría no ejercerá funciones administrativas distintas de las inherentes a su propia organización.

Con miras a profundizar y afianzar cada uno de estas formas de control, en los siguientes apartados se caracterizará cada uno de ellos.

3. El control previo

¹⁶ Se ha afirmado que la Constitución Política obstaculiza el control fiscal al otorgarle tales características. Al respecto se puede revisar el artículo Constitución Política: Un cuello de Botella al control fiscal, en GESTIÓN FISCAL, número 8, Contraloría General de la República, agosto de 2000.

Como se indicó en el anterior apartado, el control previo fue el sistema adoptado con la expedición de la Ley 42 de 1923. En su momento se consideró que constituía la fórmula moderna del modelo de control que adecuaba al país a una nueva fase en su institucionalismo. Según la propia definición legal, el control previo consistía en

[...] examinar con antelación a la ejecución de las transacciones y operaciones, los actos y documentos que los originaban o respaldaban, para comprobar el cumplimiento de las normas, leyes, reglamentos y procedimientos establecidos.

La evolución de sistema admitió, igualmente el denominado control perceptivo es decir aquél destinado a comprobar "las existencias físicas de fondos, valores y bienes nacionales y en su confrontación con los comprobantes, documentos y libros de registro". Estas dos clase de controles coexistían con el control posterior (así sucedía en materia contractual, tal y como se colige del Decreto ley 222 de 1983).

No obstante, y según quedó reflejado *supra*, al momento de decidir sobre una nuevo ordenamiento constitucional tal sistema fue encontrado esencialmente reprochable. La coyuntura de la Contraloría General tampoco era la mejor pues el sistema de control fiscal había llegado a sus límites últimos de perversión: tramitomanía, ejercicio de una coadministración, ineficacia e ineficiencia en el control. Se produjo la paradoja de lastrar la función administrativa y, como contrapartida, no acometer la función para la cual había sido creado, lo que arrojaba como conclusión el peor de los escenarios.

Buena parte de la doctrina ha arribado a esa misma diagnóstico, tal y como se puede leer en la descripción que sigue:

En el segundo inciso del artículo 267 constitucional, aparece uno de los aspectos de mayor relevancia de la reforma constitucional en relación con el nuevo control fiscal, relativo a la supresión del denominado control previo y perceptivo. El cambio obedeció principalmente a que ese sistema dejó de tener validez cuando cambiaron los modelos económicos y políticos.

Otra situación que influyó en la abolición del control fiscal previo y el control fiscal perceptivo o *in situ*, fue el relativo a las insuperables



AUDITORÍA GENERAL
DE LA REPÚBLICA

limitaciones, derivadas de unos procedimientos numérico-legales (esquema contable, legal y financiero) que producían una información muy limitada en el contexto de las entidades estatales, convirtiendo a las contralorías en simples entes de revisión técnica (carácter pasivo) y en coadministradores de la gestión fiscal (carácter negativo), lo cual implicaba que dichos órganos no sólo efectuaban la vigilancia de los gastos, sino que de alguna manera tenían poderes de ordenador del gasto, de un lado, y de otro lado, virtualizaban su actuación bajo un rígido esquema formal que limitaba aún más su eficacia. [...]

Y, aún más, el control previo no logró remediar los extremos intolerables de corrupción y despilfarro en que se sumergió la administración pública. [...]

El control previo se convirtió en otra causa de ineficacia e ineficiencia de la gestión pública, e incluso, en un factor potenciador de la corrupción, entendido el término como una cualidad inferior y opuesta al valor político esencial del interés público. En efecto, fuera de la caracterización política, económica y social que se esconde detrás de la problemática de la corrupción, es evidente que la estructura normativa-técnica del control fiscal previo -como mecanismo regulador- favoreció su desarrollo, o por lo menos, no hizo nada para contenerlo.¹⁷

En igual sentido se ha indicado:

Dicho régimen mostraba unas contralorías pasivas, policivas e inproductivas lo cual se manifestaba en la evaluación numérico legal. [...]

Si bien la idea principal que impuso la creación de la contraloría no fue más que la de establecer un control previo, siendo esto una de las principales recomendaciones de la misión Kemmerer vemos que el control previo desvirtuó el objetivo de la contraloría al permitir que ésta interviniera antes, durante y después de la actuación administrativa, porque dio lugar a un poder unipersonal, a una administración confusa,

¹⁷ FUNDAMENTOS CONSTITUCIONALES DEL CONTROL FISCAL, Uriel Alberto Amaya, ediciones Umbral 1996, págs. 105 a 107. Resaltado en el texto. Así lo pone de presente Alfredo Manrique Reyes en su obra LA CONSTITUCIÓN DE LA NUEVA COLOMBIA, PNUD, Gobernación del Valle del Cauca, 1991, pág. 231. En el mismo sentido Pedro Agustín Díaz Arenas, LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE 1991, Ed. Temis, Bogotá 1993.

centralista y llena de tramitología, sin que se evaluara la eficacia de tan permanente intervención.¹⁸

Así lo expresa otro doctrinante al indicar:

Debe resaltarse que bajo en el anterior esquema se entendía que el control fiscal se ejercía en forma previa y perceptiva y posterior y selectiva, lo cual significaba que además del examen posterior que se realizaba sobre las cuentas, los organismos de control verificaban los fondos y bienes públicos antes de que ingresaran, egresaran o se invirtieran en los fines a que estaban destinados. Obviamente el procedimiento descrito condujo a que las operaciones adelantadas por las entidades se vieran entorpecidas o retrasadas, pues ello suponía que hasta que no fuera obtenida la aprobación escrita de los órganos de control, la administración no podía continuar adelantando la actuación, operación, transacción etc, iniciada.¹⁹

No obstante, y desde otra perspectiva y en contra de lo afirmado por el Constituyente, hay quienes sostienen que el problema de control no radica en el momento de su realización sino que atañe a otra clase de factores. Se ha indicado, por lo tanto, que:

Es así que una de las críticas más importantes que se pueden observar en las discusiones de la Asamblea Nacional Constituyente de 1991, relacionadas con el sistema de control fiscal, es precisamente la relacionada con las etapas de control previo y perceptivo que desarrollaban las contralorías del país, las cuales fueron colocadas en la "picota pública" como las causantes de todos los males y de todas las prácticas corruptas del Estado colombiano.

[...]

Estos sistemas (refiriéndose al control previo y perceptivo) no son tan grotescos ni tan improcedentes como se pretendió mostrar en la Asamblea Nacional Constituyente. El problema está más relacionado

¹⁸ EL NUEVO CONTROL FISCAL, Lina María Higuera Rivera y Gerardo Domínguez, Biblioteca Jurídica DIKE, Medellín 2001, pág. 38.

¹⁹ CONTROL FISCAL, Herramienta de Gestión, Mauricio Bogotá Muñoz, Editorial Carrera 7ª, Bogotá, D.C., 2000, pág. 16.



con el modelo de control que se establezca que con la forma de control que se establezca, que con la forma de ejercer dicho control. El sistema de Control Fiscal vigente antes de la Constitución Política de 1991, se basaba en la práctica de fiscalización latina, que incluye los tres tipos de control citados -previo, perceptivo y posterior-, mientras que el modelo introducido en la nueva Carta Política se basa en un sistema de control de tipo anglosajón, que premia la separación estricta de controles, como el financiero y el de gestión, estructurados para el desarrollo de la auditoría en las empresas comerciales y mercantiles.²⁰

Dicho autor problematiza entonces el control fiscal por fuera de las disyuntivas entre el control posterior y el previo y ausculto, más bien, en la finalidad de la vigilancia de la gestión, de lo que se desprendería que el control previo no es malo *per se*.

Evaluando, la situación doctrinaria y revelando, en buena medida, las ventajas y desventajas del mismo se ha sostenido:

Quiénes no participan de su aplicación (en referencia al control previo) sostienen que entraba la administración y que tiene el riesgo de convertir al funcionario del control fiscal en coadministrador.

Por el contrario, quienes son partidarios de su aplicación, relevan su linaje preventivo, argumentando que es el mejor de los controles, precisamente porque ayuda a la administración a prevenir desaciertos, y evita que errores ya cometidos se vuelvan a cometer.²¹

²⁰ CONTROL FISCAL Y AUDITORÍA DE ESTADO EN COLOMBIA, Vásquez Miranda, Universidad Jorge Tadeo Lozano, Bogotá 2000, págs. 39, 42 y 43. Paréntesis fuera del texto. Así lo destaca igualmente Rafael FRANCO RUIZ, citado en dicho texto, cuando afirma:

El control anglosajón fue construido a partir de la ideología de la libre empresa para armonizar una serie de relaciones, las relaciones entre el capital y la administración a través de la auditoría y la relación entre administración y trabajo a través del control interno; en este sentido la auditoría se concibe como un órgano independiente que tiene la función de defender los intereses del capital frente a la administración y el control interno se concibe como un órgano dependiente de la misma administración que está dirigido a proteger los intereses de la administración frente al trabajo.

²¹ RÉGIMEN DEL CONTROL FISCAL Y DEL CONTROL INTERNO, Legis editores, Bogotá 2000, pág. 173.



AUDITORÍA GENERAL
DE LA REPÚBLICA

Quedan, pues, planteadas las ventajas y desventajas del control previo en el marco de una fuerte corriente en que se observa de soslayo esta manera de control pues acentúa antes que atenuar la corrupción al interior del Estado, con el agravante de que desvirtúa la función auditora.



4. El control posterior²²

El control que se funda en el carácter posterior es visto actualmente como la evolución necesaria a la que debía llegarse para otorgarle la imprescindible independencia y autonomía al mismo y así lograr que el organismo que lo ejercita se dedicase de lleno a esa labor. Este tipo de control exige que la actuación controlada haya culminado enteramente, elaborando el umbral divisorio entre la administración y su control. La administración, de un lado, no requiere para su expresión final, aval o visto bueno de otro organismo, para el caso una entidad de vigilancia de la gestión fiscal. Esta última, por su parte, no se confunde con la labor administrativa pues, precisamente y de allí el carácter e importancia de lo posterior, no se enquistaba en el proceso de formación de la actuación. La recoge cuando ya ha nacido y está produciendo efectos. De este modo, lo posterior es también una forma de indicar que el acto de control es plenamente diferenciable del acto administrativo así como lo son, en tanto órganos del poder público, el Ejecutivo y las entidades de control.

Así lo ha entendido la Corte Constitucional en materia de contratación administrativa cuando afirmó:

Siendo así, es claro que el ejercicio del control fiscal sobre los contratos estatales, comienza desde el mismo momento en que la administración

²² Es de resaltar que a nivel orbital no existe unanimidad. Ciertos países han adoptado el control posterior. Tal es el caso de Argentina, Bolivia, Brasil, Ecuador, Honduras. Se admite tanto el control previo como el posterior en países como Panamá, Perú, Venezuela, mientras que en otros se privilegia el control previo como es el caso de Costa Rica, . Cfr. Diego Younes, *op. cit.*, págs. 404 a 438.

culmina todos los trámites administrativos de legalización de los mismos, es decir, cuando aquéllos han quedado perfeccionados, pues es a partir de allí cuando tales actos nacen a la vida jurídica y, por tanto, es viable el control posterior, como lo ordena la Constitución. Si se permitiera la intervención de las autoridades fiscales antes del perfeccionamiento del contrato, podría incurrirse en el mismo vicio que el constituyente quiso acabar: la coadministración. Las Contralorías, como ya lo ha expresado la Corte, no pueden "participar en el proceso de contratación. Su función empieza justamente cuando la Administración culmina la suya, esto es, cuando ha adoptado ya sus decisiones"²³, y mucho menos, "interferir ni invadir la órbita de competencias propiamente administrativas ni asumir una responsabilidad coadministradora que la Constitución no ha previsto."²⁴

El momento de lo posterior es visto de la siguiente manera:

[...] el punto inicial del control posterior que realizará la Contraloría en esta nueva etapa, comienza en el momento mismo en que la administración de un ente público autónomamente decide sobre la utilización de los recursos públicos a su disposición; en este punto empieza la evaluación del cumplimiento de las metas funcionales y programáticas que la entidad se haya fijado.²⁵

Éste es, además, uno de los postulados básicos de las normas generales de auditoría en las cuales se enfatiza. Por ejemplo:

La naturaleza de la seguridad o confianza provista a los usuarios de los estados financieros consiste en que esos estados financieros sean presentados en una forma imparcial (normalmente de acuerdo con principios contables generalmente aceptados). Esto se debe a que como los auditores externos son profesionalmente calificados, independientes de la gerencia de la organización y utilizan un esquema sistemático y

²³ sent. C-113/99 M.P. José Gregorio Hernández Galindo

²⁴ ibidem.

²⁵ LA PARTICIPACIÓN CIUDADANA: POSIBILIDADES Y LÍMITES Alejo Vargas Velázquez, en POLÍTICA COLOMBIANA, Revista de la Contraloría General de la República, Vol. IV, número 2, 1994.



AUDITORÍA GENERAL
DE LA REPÚBLICA

riguroso; los usuarios pueden confiar en el concepto o dictamen de los auditores.²⁶

Según se ha puesto de presente, -y no es preciso enfatizar en ello pues ya se ha hecho referencia a ello-, no se llega a él de una manera caprichosa pues las razones para su adopción son multívocas y gozan de una ampulosa argumentación a título de ventaja que reside, específicamente, en su independencia y autonomía.

Es indudable que en temas de afectación al erario es muy importante llegar a tiempo, máxime si la posibilidad de resarcimiento desde el punto de vista fiscal tiene un término perentorio. Se ha planteado, a manera de crítica, que lo posterior implica un relajamiento de la actividad de control fiscal lo que es visto, dentro de este escenario, como absolutamente desfavorable.

No obstante y para salir avante de dicha réplica, se ha manifestado:

La acción posterior, enderezada a no coadministrar, no debe ser un impedimento para una labor oportuna, donde los resultados de control fiscal reflejen el examen de las decisiones de la administración y evalúen su consistencia; su relación con el contexto y con las prioridades sociales; su magnitud; los resultados (previsibles y reales) y el efecto sobre los objetivos y el cumplimiento de los fines del Estado.²⁷

Así mismo se ha manifestado:

- La posterioridad del control no significa que ocurran los hechos y se consolide el detrimento patrimonial del Estado, con la correlativa desesperanza ciudadana. La mayoría de conductas humanas y comportamientos económicos son pronosticables y tienen su origen en hechos del pasado. Es necesario por ello, adelantarse a los acontecimientos que de alguna manera pueden ser perturbadores,

²⁶ DE UN MODELO DE CONTROL A UN MODELO DE AUDITORÍA MODERNA, William F. Radburn y Peter J. Armstrong, en SINDÉRESIS, número 5, enero-marzo de 2002, pág. 112.

²⁷ CONTROL FISCAL, un instrumento para el desarrollo, Ovidio Claros Polanco, Ecoe ediciones, Bogotá 1999, pág. 98.



AUDITORÍA GENERAL
DE LA REPÚBLICA

que son ajenos al interés público y que afectan el erario. Unas herramientas bastante eficientes que coadyuvan en esta dirección son los requerimientos, los planes de mejoramiento y la capacitación. Esta forma de abordar estos aspectos hace que el control posterior no sea retardado, ineficiente e inoportuno.²⁸

Obviamente, puede subsistir la réplica cuando el debate contiene aspectos propios de conceptualización.



AUDITORÍA GENERAL
DE LA REPÚBLICA

5. El control interno

Aunque la pregunta no alude a esta especie de control, es importante mencionarlo pues el mismo se erige como una fórmula de "llenar" el eventual vacío dejado con el sistema concebido a partir de 1991. Así, el Constituyente consideró necesario establecer el denominado control interno en cabeza de cada una de las entidades públicas, de tal manera que se ejerza sobre ellas una labor preventiva. Corresponde al apéndice de auditoría interna que realizaban las contralorías, propia del control previo.²⁹

De allí que, en el acápite sobre los organismos de control (Título X) y en el capítulo de la Contraloría General de la República se haga referencia al control interno en la administración pues forma parte de las herramientas de prevención para una buena gestión. Al respecto se ha afirmado:

El proceso administrativo tiene cuatro pasos o etapas, que si bien es cierto son distintas no son distantes, ellas son: la planeación, la ejecución, la verificación y la corrección o ajuste. Debe entenderse que lo que el administrador debe hacer es tener control de los procesos internos administrativos para el logro de los objetivos basados en los principios.

Por lo anterior, en la medida en que las leyes se desarrollan deben verse desde la óptica de los procesos administrativos o de los cuatro pasos de la

²⁸ Hacia el fortalecimiento del modelo de control fiscal, en SINDÉRESIS número 5 *cit.*, artículo compilatorio de la Auditoría General de la República, pág. 28.

²⁹ Informe Ponencia sobre CONTROL FISCAL, *cit.*

administración. Por ello cuando se analizan los objetivos del sistema de control interno están orientados a los cuatros elementos del proceso administrativo.

[...]

El concepto de control o verificación, está basado en que se verifica el cumplimiento de la ejecución de acuerdo con los planes como sistemas de información, métodos para la evaluación de la gestión y participación ciudadana.³⁰

Puede ser éste el aspecto que se echa de menos en el escenario de control y sobre el cual no se ha enfatizado pero que, en el esquema previsto constitucionalmente, cumple un papel importante.

Así, la Ley 87 de 1993 lo define como

ARTICULO 1o. Definición del control interno. Se entiende por control interno el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El ejercicio del control interno debe consultar los principios de igualdad, moralidad, eficiencia, economía, celeridad, imparcialidad, publicidad y valoración de costos ambientales. En consecuencia, deberá concebirse y organizarse de tal manera que su ejercicio sea intrínseco al desarrollo de las funciones de todos los cargos existentes en la entidad, y en particular de las asignadas a aquellos que tengan responsabilidad del mando.

A manera de conclusión

Como se observa, el tema objeto de la inquietud comporta un debate de alto calado en el escenario de control fiscal -que obviamente conduce a otros

³⁰ Lina María Higuera Rivera y Gerardo Domínguez Giraldó, *op. Cit.*, págs. 20 y 21.

temas institucionales, *v.gr.*, el sistema de selección del funcionario encargado, el cual se ha intensificado por los problemas que actualmente atraviesa el modelo adoptado en 1991, no sólo por el carácter posterior del mismo sino también por el andamiaje institucional entre los que se puede contar un nuevo modelo económico. En este punto, tres tesis sobre el particular pueden destacarse:

1. La adopción del control previo, en su totalidad.
2. Una combinación del control previo y perceptivo con el posterior, con lo que se recogería buena parte del modelo anterior.
3. El reforzamiento del control posterior autónomo e independiente, coexistiendo con el control interno, que es la tesis mayoritaria y la que nos gobierna actualmente.

La tercera tesis enfatiza en el carácter autónomo e independiente del organismo de control y delimita claramente su carácter, por lo que se estima está acorde con la naturaleza de las entidades encargadas del ejercicio de la vigilancia de la gestión fiscal. Tal autonomía e independencia debería reflejarse en una confianza ciudadana en el actuar de los mismos. Obviamente, la aspiración que un sistema de control fiscal relativamente joven dé sus frutos inmediatamente permite otorgarle un margen de espera y no necesariamente forza a acudir a lo que se tenía antes de la reforma constitucional de 1991, máxime si se tiene una experiencia bastante lamentable al respecto.

En estos términos doy contestación a la consulta formulada.

Cordialmente,



Juan Fernando Romero Tobón
DIRECTOR DE LA OFICINA JURÍDICA



AUDITORÍA GENERAL
DE LA REPÚBLICA