



Radicado No: 20221100042851

Fecha: 06-12-2022

Bogotá,
110

Doctora
LINA MARCELA VÁSQUEZ VARGAS
Contralora Municipal
Contraloría Municipal de Palmira
Calle 47 Nro. 35-91 Piso 2
Palmira – Valle del Cauca
despacho@contraloriapalmira.gov.co

Referencia: Concepto 110.102.2022
SIA-ATC. 012022000873

1. *De la cuenta y el informe fiscal, el fenecimiento o el concepto o calificación respectiva*
2. *Del proceso sancionatorio administrativo fiscal*
3. *De la interpretación de la ley*

Respetada Contralora Lina Marcela:

La Auditoría General de la República recibió su requerimiento a través de correo electrónico del 13 de octubre de 2022, radicado en la AGR el mismo día con el número 20222330025212 y bajo el SIA-ATC. 012022000873, en el que solicita:

«Me permito solicitarle que me colabore en entender un poco el ítem o) del artículo 81 del Decreto 403 de 2020, el cual dice **"El no fenecimiento de las cuentas o concepto o calificación favorable en los procedimientos equivalentes para aquellas entidades no obligadas a rendir cuenta, durante dos (2) períodos fiscales consecutivos, bajo el entendido que se trate de un mismo representante legal que haya actuado con dolo o culpa grave"**.

De acuerdo a este ítem, se observa una contradicción cuando se dice **"... o concepto o calificación favorable en los procedimientos equivalentes para aquellas entidades no obligadas a rendir cuenta..."** frente a esta definición no hay claridad, cómo se va sancionar por calificación favorable.

Por lo anterior, pido el favor de analizar este ítem y colaborarme con dar claridad frente al párrafo en mención» (sic) (Negrillas propias del texto)

Antes de proceder a dar respuesta a lo planteado, debemos indicar que, teniendo en cuenta las funciones constitucionales y legales asignadas a la Auditoría General de la República, no puede este ente de control tener injerencia en la toma de decisiones que sean de competencia de las entidades vigiladas (contralorías y fondos de bienestar social de las mismas) o de sus sujetos de vigilancia, dado que no le es posible coadministrar o ser juez y parte. Por tanto, nos abstenemos de emitir conceptos sobre asuntos o situaciones individuales o concretas que puedan llegar a ser sometidos a vigilancia, por lo cual, se abordará el tema de manera general y abstracta.

Respecto a la función de la AGR, el sentido, alcance, delimitación y competencia del ejercicio del control fiscal, la Corte Constitucional se pronunció entre otras en la Sentencia C-1176 de 2004, señalando:

«Por disposición constitucional, la vigilancia de la gestión fiscal de la Contraloría General de la República le corresponde a la Auditoría, **sin que por tal circunstancia, ésta pueda convertirse en ente superior de aquella en cuanto al direccionamiento de la vigilancia y control fiscal**, pues la atribución constitucional conferida a la Auditoría solo se restringe a la vigilancia de la gestión fiscal de la Contraloría General, según así lo precisa la propia Constitución (...).» (Negrilla fuera de texto).

Así mismo, le indicamos que de conformidad con el numeral 3 del artículo 18 del Decreto-Ley 272 de 2000 «Por el cual se determina la organización y funcionamiento de la Auditoría General de la República», es función de la Oficina Jurídica «Emitir los conceptos jurídicos sobre temas de control fiscal y administrativos que le sean solicitados por el Auditor General o los requeridos por las demás dependencias del organismo», los cuales abordan los temas de manera general y abstracta, sin que tengan el carácter de fuente normativa, buscando solamente orientar y facilitar la aplicación normativa jurídica, más no la solución directa al problema jurídico planteado, por lo tanto, no son de obligatorio cumplimiento o ejecución.

Este Despacho para brindar elementos de juicio que contribuyan al debate académico y permitan al consultante dilucidar la problemática planteada traerá a colación las normas, jurisprudencia y doctrina referentes que se encuentra al alcance de todos, exponiendo algunas consideraciones jurídicas, para así emitir concepto de manera general y abstracta abordando los siguientes temas: i) la cuenta y el informe fiscal, el fenecimiento o el concepto o calificación respectiva; ii) el proceso sancionatorio administrativo fiscal; y iii) la interpretación de la ley.

1. De la cuenta y el informe fiscal, el fenecimiento o el concepto o calificación respectiva

La Guía de Auditoría Territorial en el Marco de las Normas Internacionales - ISSAI - GAT Versión 3.0 elaborada por la Contraloría General de la República, las contralorías departamentales, distritales y municipales y por la Auditoría General de la República, contiene la regulación de los diferentes tipos de auditoría que desarrollan los organismos de control fiscal: i) financiera y de gestión, ii) de desempeño y iii) de cumplimiento, así como las actuaciones fiscales especiales.

Estos tipos de auditoría se encuentran establecidos desde la GAT de noviembre de 2019 y la GAT Versión 2.1 de noviembre de 2020.

Sobre los resultados del ejercicio de control fiscal esta Guía establece:

«1.2 GENERALIDADES DE LA AUDITORÍA

(...)

1.2.5 Resultados esperados de la auditoría

El ejercicio del Control Fiscal practicado por las Contralorías Territoriales, mediante la aplicación de los diferentes tipos de auditoría y otras actuaciones de vigilancia y control fiscal, estará orientado a la consecución de resultados que permitan establecer si los recursos humanos, físicos, naturales, financieros y tecnologías de información y comunicación, puestos a disposición de un gestor fiscal, fueron ejecutados de forma eficiente, eficaz, económica y de manera transparente, en cumplimiento de los fines constitucionales y legales del Estado.»

Dentro de los elementos del proceso auditor contempla el fenecimiento de la cuenta así:

«1.3 PRINCIPIOS DE LA AUDITORÍA

(...)

1.3.3 Elementos del proceso auditor

(...)

1.3.3.2 Fenecimiento de la cuenta

Es el pronunciamiento expreso mediante el cual la Contraloría Territorial declara la conformidad o no de las operaciones, en cuanto al manejo legal, financiero, contable y técnico. Dichos manejos determinan el cumplimiento de los principios de la gestión fiscal, en un período determinado, producto de la evaluación de la gestión y los resultados.

Este acto será expedido por escrito, con fundamento en la decisión previa contenida en el informe de auditoría. Pueden presentarse los siguientes tipos de fenecimiento:

- Fenecimiento. Si como resultado de la aplicación de la metodología para la evaluación de la gestión fiscal se declara la conformidad de las operaciones y el cumplimiento de los principios de la gestión fiscal en un período determinado.
- **No Fenecimiento. Si como producto de la revisión de la cuenta rendida por un sujeto de control, el concepto de la gestión fiscal integral es desfavorable, por la materialidad en los hallazgos con alcance fiscal, no será fenecida la cuenta.**
- Fenecimiento Presunto (Ficto). Procede si al cabo del término establecido por cada Contraloría Territorial, mediante acto administrativo contado desde el momento de la rendición de la cuenta, no es emitido»

En el acápite de Glosario, define el fenecimiento así:

«Fenecimiento

Acto por el cual se pone fin a la revisión de la cuenta rendida a la Contraloría Territorial por los sujetos y puntos de control.»

En cuanto al término concepto, esta Guía de Auditoría Territorial, lo menciona en las auditorías de desempeño y de cumplimiento así:

«3. AUDITORÍA DE DESEMPEÑO - AD

(...)

3.10.1.17 Esquema de la auditoría

(...)

(...) El pronunciamiento que se realizará en auditorías de desempeño corresponde a un concepto sobre el cumplimiento de los principios economía, eficiencia, eficacia, y de ser el caso, el de equidad y la valoración de los costos ambientales.

(...)

4. AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO - AC

(...)

4.6.3.3 Elaboración del informe final o definitivo

(...)

Contenido del Informe[220]

Los informes, deben contener como mínimo los siguientes elementos y pueden estar ordenados en la forma que considere más adecuada el equipo auditor para presentar los resultados obtenidos en cada

AC:

(...)

b. Carta de Conclusiones

(...)

- Concepto de la Evaluación

(...)

En la AC, se pueden producir diferentes tipos de párrafos de conclusión o concepto, de conformidad con el estado de cumplimiento o no de las normas identificadas como criterios del asunto o materia evaluada,[221] las circunstancias presentadas durante el desarrollo de la auditoría y el tipo de compromiso de la AC:[222]

(...)

➤ Conclusión (concepto) sin Reservas.

(...)

➤ Conclusiones (conceptos) con reservas.

Este tipo de conclusiones se dan cuando en el desarrollo de la auditoría se ha identificado algún incumplimiento material o se han presentado limitaciones en el alcance, y existen las siguientes opciones:

- Incumplimiento Material - Conclusión (concepto) con reserva.

(...)

- Incumplimiento Material - Conclusión (concepto) Adversa.

(...)

- Limitación en el alcance - Conclusión (concepto) con reservas.
(...)
- Limitación en el alcance - Abstención de conclusión (concepto).»

La Resolución Reglamentaria Orgánica REG-ORG-0042-2020 «Por la cual se reglamenta la rendición electrónica de la cuenta, los informes y otra información que realizan los sujetos de vigilancia y control fiscal a la Contraloría General de la República a través del Sistema de Rendición Electrónico de la Cuenta e Informes y Otra Información (SIRECI)» de la Contraloría General de la República, establece respecto de la cuenta fiscal su definición, responsables de la rendición y su revisión, lo siguiente:

«ARTÍCULO 5. CUENTA E INFORME. Es la información que deben presentar los sujetos de vigilancia y control fiscal a la Contraloría General de la República, sobre las actuaciones legales, técnicas, contables, financieras y de gestión, como resultado de la administración, manejo y rendimiento de fondos, bienes y recursos públicos.»

«ARTÍCULO 8. DEFINICIÓN. Es el informe acompañado de los documentos que soportan legal, técnica, financiera y contablemente las operaciones realizadas por los responsables del erario.

PARÁGRAFO PRIMERO. La información de la cuenta que deben rendir los representantes legales de los sujetos de vigilancia y control fiscal contiene la gestión fiscal sobre la administración, manejo y rendimiento de fondos, bienes y recursos públicos, por una vigencia fiscal determinada.

PARÁGRAFO SEGUNDO. Cada entidad conformará una sola cuenta consolidada que será remitida por el jefe del organismo respectivo a la Contraloría General de la República.»

«ARTÍCULO 9. RESPONSABLES. Son responsables de rendir la cuenta anual consolidada, los representantes legales de los sujetos de control que conforman el Presupuesto General de la Nación, las Empresas Industriales y Comerciales del Estado y las Sociedades de Economía Mixta del orden nacional, cuya composición accionaria sea igual o superior al 50% con capital público, para determinar el fenecimiento o no de la Cuenta.»

«ARTÍCULO 13. REVISIÓN DE LA CUENTA. La Contraloría General de la República incluirá en la Guía pertinente el procedimiento y los criterios para la revisión de la cuenta, con el propósito de fenecer o no la cuenta.»

Y sobre el informe fiscal establece:

«ARTÍCULO 14. DEFINICIÓN. Es el informe acompañado de los documentos que soportan legal, técnica, financiera y contablemente las operaciones realizadas por los responsables del erario.

PARÁGRAFO PRIMERO. El informe que deben rendir los sujetos de vigilancia y control fiscal contiene la gestión fiscal sobre la administración, manejo y rendimiento de fondos, bienes y recursos públicos, por una vigencia fiscal determinada.

PARÁGRAFO SEGUNDO. Cada entidad conformará un informe consolidado que será remitido por el representante legal respectivo a la Contraloría General de la República.

ARTÍCULO 15. RESPONSABLES. Son responsables de rendir el informe anual consolidado, los representantes legales de las Empresas Industriales y Comerciales del Estado, las Sociedades de Economía Mixta del Orden Nacional cuya composición accionaria sea menor al 50%, así como las sociedades distintas a éstas en las que el estado tenga participación y los representantes legales de las empresas privadas y particulares que manejan, administran o gestionan fondos o bienes públicos, a quienes se les aplica vigilancia y control fiscal, para emitir un concepto o calificación favorable o no sobre la gestión en el manejo de los recursos público.»

«ARTÍCULO 19. REVISIÓN DEL INFORME. La Contraloría General de la República incluirá en la Guía de Auditoría pertinente el procedimiento y los criterios para emitir un concepto o calificación favorable o no, sobre la gestión en el manejo de los recursos públicos.»

Otros informes que contempla esta resolución son los relacionados con los recursos del Sistema General de Participaciones – SGP, de la gestión contractual y del Sistema General de Regalías - SGR, estableciendo su definición, responsables de la rendición, término para la rendición y su correspondiente revisión, entre otros aspectos, en los artículos 20 a 25, 26 a 31 y 32 a 37 respectivamente.

De acuerdo con la GAT y la resolución anotada, tanto la cuenta como el informe son técnicamente lo mismo: la información que reporta a la contraloría (nacional o territorial) la entidad obligada o el particular que administra bienes públicos, sobre su uso, con los respectivos soportes tanto legales como técnicos, financieros y contables.

La diferencia entre la cuenta fiscal y el informe fiscal, radica en: i) los recursos de que se trate y ii) los responsables de la rendición: i) tratándose de los recursos del SGP y del SGR, se presenta un informe, en tanto que tratándose de los demás recursos públicos, se presenta la cuenta; ii) si el sujeto que reporta es una Empresas Industrial y Comercial del Estado, una Sociedad de Economía Mixta con participación pública inferior al 50%, o una sociedad en que el Estado tenga participación minoritaria, se presentará informe sobre el manejo de los recursos públicos, en tanto que para los demás sujetos de control fiscal, la presentación será de la cuenta fiscal.

Ahora, siendo la revisión de la cuenta o del informe uno de los sistemas de control fiscal (art. 14 L 42/93), el resultado de su evaluación lleva a un fenecimiento o no fenecimiento respecto de la cuenta dentro de una auditoría financiera y de gestión; y a un concepto o calificación favorable, no favorable (adverso), con reserva o abstención para el caso del informe dentro de una auditoría de cumplimiento, una auditoría de desempeño o una actuación especial.

2. Del proceso sancionatorio administrativo fiscal

La Constitución Política de Colombia con las modificaciones introducidas por el Acto Legislativo 04

de 2019 «Por medio del cual se reforma el Régimen de Control Fiscal», determina:

«Artículo 268. El Contralor General de la República tendrá las siguientes atribuciones:

(...)

5. 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, para lo cual tendrá prelación.

(...)

«Artículo 272. La vigilancia de la gestión fiscal de los departamentos, distritos y municipios donde haya contralorías, corresponde a estas en forma concurrente con la Contraloría General de la República.

(...)

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 en lo que sea pertinente**, según los principios de coordinación, concurrencia, y subsidiariedad. El control ejercido por la Contraloría General de la República será preferente en los términos que defina la ley.

(...)

(Negrilla fuera de la norma)

De las normas constitucionales referidas concluimos que, el control fiscal es una función pública que, dentro del marco de sus competencias, ejercen las contralorías del país (nacional y territoriales), función que incluye el establecer la responsabilidad que se derive de la gestión fiscal, así como **imponer las sanciones pecuniarias que sean del caso**, recaudar su monto y ejercen la jurisdicción coactiva con prelación.

El Gobierno Nacional en ejercicio de facultades constitucionales extraordinarias protempore, expidió el Decreto Ley 403 de 2020 «Por el cual se dictan normas para la correcta implementación del Acto Legislativo 04 de 2019 y el fortalecimiento del control fiscal», regulando en el Título IX el proceso sancionatorio fiscal, normatividad que determina su naturaleza (art. 78), los funcionarios competentes (art. 79), el campo de aplicación (art. 80), **las conductas sancionables (art. 81 y 82)**, tipos de sanciones (art. 83), criterios para imponer las sanciones (art. 84), graduación de la sanción (art. 87) y el trámite del proceso (art. 88).

Esta norma trae como novedad, entre otras, la ampliación del espectro de hechos y conductas sancionables (15 específicas y una amplia: las demás que establezca la ley), encontrando dentro de ellas la relacionada en su solicitud de concepto: literal o) del artículo 81.

La Corte Constitucional se ha pronunciado en varias sentencias sobre el proceso sancionatorio administrativo, de las cuales traemos colación algunos apartes de la sentencia C-441 del 09 de diciembre de 2021:

145. La potestad sancionadora de la administración es una manifestación del *ius puniendi* estatal que consiste en la aplicación de medidas coercitivas por parte de las autoridades que ejercen funciones de

naturaleza administrativa frente a los particulares y a los servidores públicos cuando estos incurren en actuaciones que afectan y/o amenazan el ordenamiento jurídico.[99]

146. De acuerdo con la jurisprudencia constitucional, “a través del derecho administrativo sancionador se pretende garantizar la preservación y restauración del ordenamiento jurídico, mediante la imposición de una sanción que no solo repruebe sino que también prevenga la realización de todas aquellas conductas contrarias al mismo. Se trata, en esencia, de un poder de sanción ejercido por las autoridades administrativas que opera ante el incumplimiento de los distintos mandatos que las normas jurídicas imponen a los administrados (sic) y aún a las mismas autoridades públicas.”[100]

147. La Corte ha sostenido que en el derecho administrativo sancionador, como expresión punitiva del Estado, son aplicables *mutatis mutandis* los mismos principios constitucionales que rigen en materia penal, entre ellos, los principios de legalidad, de tipicidad y de reserva de ley que, a su vez, operan como garantías del debido proceso que se predicán de toda clase de actuaciones judiciales y administrativas.[101]

(...)

157. Aunque la jurisprudencia constitucional ha reconocido que en el derecho administrativo sancionador el principio de legalidad no se aplica con la misma rigurosidad exigible que en materia penal, dada la naturaleza de los bienes jurídicos involucrados, ello no excluye la obligación de que, siempre y en todos los casos, i) el comportamiento sancionable, ii) las sanciones, iii) los criterios para su determinación y, iv) los procedimientos previstos para la imposición de las sanciones estén previamente definidos, en forma suficientemente clara, en la ley.[108]

(...)

163. Para que se pueda asegurar el cumplimiento de este principio [tipicidad], la Corte ha señalado que se deben reunir tres elementos, a saber: “Que la conducta sancionable esté descrita de manera específica y precisa, bien porque la misma esté determinada en el mismo cuerpo normativo o sea determinable a partir de la aplicación de otras normas jurídicas; (ii) Que exista una sanción cuyo contenido material esté definido en la ley; y (iii) Que exista correlación entre la conducta y la sanción.”[112]

(...)

172. En el ámbito del derecho sancionatorio, el principio de reserva de ley apunta a que las normas contentivas de prohibiciones sean de rango legal, al tiempo que desempeña una función esencial orientada a que el ejercicio del poder se supedite en todo a la ley vigente al momento de ocurrencia de los hechos constitutivos de infracción al ordenamiento.

(...)

174. Así las cosas, las conductas prohibitivas y las sanciones que resultan de su infracción deben ser determinadas exclusivamente por el legislador, lo mismo que el proceso que debe surtir para su imposición, en el cual se respeten en su integridad los derechos y las garantías fundamentales. Es la única manera de garantizar e impedir la arbitrariedad de la administración en el juzgamiento de la conducta y la imposición de las sanciones a que haya lugar, así como garantizar la efectividad de los derechos fundamentales.

175. Tal proceso administrativo sancionatorio debe estar regulado en una ley especial conforme a las características y con sujeción a los principios que deben orientar la actuación en la materia de que se trate. Con todo, es importante señalar que si el proceso administrativo sancionatorio no se encuentra definido en una ley especial o se presentan vacíos normativos en ella, por remisión expresa de la Ley

1437 de 2011, se aplicarán a éste los artículos 47 al 49 de dicho ordenamiento.[118]»

Sobre el proceso administrativo sancionatorio recomendamos igualmente la lectura, entre otras, de las sentencias C-699 del 18 de noviembre de 2015 y SU-431 del 9 de julio de 2015 de la Corte Constitucional.

Esta Oficina Jurídica también se ha pronunciado en varios conceptos sobre el proceso administrativo sancionatorio fiscal, de los cuales traemos a colación los siguientes:

Concepto 110.81.2021 (Radicado 20211100039111 del 9 de noviembre de 2021):

«ii) El proceso administrativo sancionatorio tiene como fin el cumplimiento de los principios constitucionales y legales de la función pública de vigilancia y control fiscal bajo el poder correccional del Estado.»

Conceptos 110.022.2021 (Radicado 20211100010711 del 12 de abril de 2020) y 110.023.2021 (Radicado 20211100012471 del 21 de abril de 2021), en los cuales se anotó en las conclusiones iii) y iv) respectivamente, lo siguiente:

«Así mismo, las sanciones establecidas en el Decreto-Ley 403 de 2020, sólo podrán ser impuestas por aquellos hechos tipificados en la misma norma como conductas sancionables y que fueren cometidos con posterioridad al 16 de marzo de 2020. Para los hechos anteriores a dicha fecha, las sanciones a imponer serán las establecidas en la norma anterior.»

Concepto 110.014.2018 (Radicado 20181100000981 del 16 de enero de 2018):

«La finalidad del Proceso Administrativo Sancionatorio es facilitar el ejercicio de la vigilancia fiscal, propendiendo por el correcto y oportuno cumplimiento de ciertas obligaciones que permitan el adecuado, transparente y eficiente del Control Fiscal.

Por tanto, con el Proceso Administrativo Sancionatorio, no se pretende resarcir ni reparar el daño patrimonial, sino que busca ser un medio conminatorio de la conducta, fundamentado en el poder correccional del Estado, imponiendo las correspondientes sanciones por el incumplimiento por parte del funcionario competente que debió asumir y tomar las acciones correctivas, con el fin de que se cumplan las disposiciones legales y no se generen inconsistencias dentro de la Entidad.»

3. De la interpretación de la ley

La Ley 153 de 1887 «Por la cual se adiciona y reforma los códigos nacionales, la ley 61 de 1886 y la 57 de 1887», establece:

«Artículo 4. Los principios de derecho natural y las reglas de jurisprudencia servirán para ilustrar la Constitución en casos dudosos. La doctrina constitucional es, á su vez, norma para interpretar las leyes.»

Artículo 5. Dentro de la equidad natural y la doctrina constitucional, la Crítica y la Hermenéutica servirán para fijar el pensamiento del legislador y aclarar ó armonizar disposiciones legales oscuras ó incongruentes.»

El Código Civil Colombiano (Ley 84 de 1873), establece:

«ARTICULO 26. <INTERPRETACIÓN DOCTRINAL>. Los jueces y los funcionarios públicos, en la aplicación de las leyes a los casos particulares y en los negocios administrativos, las interpretan por vía de doctrina, en busca de su verdadero sentido, así como los particulares emplean su propio criterio para acomodar las determinaciones generales de la ley a sus hechos e intereses peculiares.

Las reglas que se fijan en los artículos siguientes deben servir para la interpretación por vía de doctrina.

ARTICULO 27. <INTERPRETACIÓN GRAMATICAL>. Cuando el sentido de la ley sea claro, no se desatenderá su tenor literal a pretexto de consultar su espíritu.

Pero bien se puede, para interpretar una expresión oscura de la ley, recurrir a su intención o espíritu, claramente manifestados en ella misma o en la historia fidedigna de su establecimiento.

ARTICULO 28. <SIGNIFICADO DE LAS PALABRAS>. Las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas palabras; pero cuando el legislador las haya definido expresamente para ciertas materias, se les dará en éstas su significado legal.

ARTICULO 29. <PALABRAS TÉCNICAS>. Las palabras técnicas de toda ciencia o arte se tomarán en el sentido que les den los que profesan la misma ciencia o arte; a menos que aparezca claramente que se han formado en sentido diverso.

ARTICULO 30. <INTERPRETACIÓN POR CONTEXTO>. El contexto de la ley servirá para ilustrar el sentido de cada una de sus partes, de manera que haya entre todas ellas la debida correspondencia y armonía.

Los pasajes oscuros de una ley pueden ser ilustrados por medio de otras leyes, particularmente si versan sobre el mismo asunto.

ARTICULO 31. <INTERPRETACIÓN SOBRE LA EXTENSIÓN DE UNA LEY>. Lo favorable u odioso de una disposición no se tomará en cuenta para ampliar o restringir su interpretación. La extensión que deba darse a toda ley se determinará por su genuino sentido, y según las reglas de interpretación precedentes.

ARTICULO 32. <CRITERIOS SUBSIDIARIOS DE INTERPRETACIÓN>. En los casos a que no pudieren aplicarse las reglas de interpretación anteriores, se interpretarán los pasajes oscuros o contradictorios del modo que más conforme parezca al espíritu general de la legislación y a la equidad natural.» 

(Negrillas fuera de la norma)

La Corte Constitucional respecto de la interpretación de la ley, en la sentencia C-054 del 10 de febrero de 2016, estableció:

«10. La Corte advierte, en este orden de ideas, que los métodos tradicionales de interpretación son, al menos en su versión original del siglo XIX, funcionales a la mencionada concepción de la actividad legislativa. Esto es así si se tiene en cuenta que los mismos están basados en la supremacía de la actividad del legislador y la mencionada inexistencia de parámetros superiores a la legislación.

En efecto, el método sistemático apela a encontrar el sentido de las disposiciones a partir de la comparación con otras normas que pertenecen al orden jurídico legal y que guardan relación con aquella. Lo mismo sucede con el método histórico, pues este intenta buscar el significado de la legislación a través de sus antecedentes y trabajos preparatorios. De igual manera, el método teológico o finalista se basa en la identificación de los objetivos de la legislación, de manera que resulta justificada una interpretación del precepto legal, cuando ese entendimiento concuerda con tales propósitos. Por último, el método gramatical es el que está más profundamente vinculado con la hipótesis de infalibilidad de ese legislador soberano, pues supone que en ciertas ocasiones las normas tienen un sentido único, que no requiere ser interpretado. Sin embargo, al tratarse de la norma objeto de control de constitucionalidad, un estudio más detallado sobre esta fórmula de interpretación será propuesta por la Sala al momento de analizar el caso concreto.

(...)

Esto significa que las referidas fórmulas de interpretación serán conformes con la Carta Política en cuanto garanticen la eficacia de las facetas jerárquica, directiva e integradora del principio de supremacía constitucional. En otras palabras, la utilización de los métodos tradicionales de interpretación en casos concretos será admisible a condición que los resultados hermenéuticos sean compatibles con las restricciones formales y materiales de validez que impone la Constitución. En consecuencia, el intérprete deberá desechar aquellas opciones interpretativas que contradigan la Carta, incluso cuando las mismas sean un ejercicio razonable de las fórmulas de interpretación mencionadas. En contrario, cuando el uso de dichos mecanismos tradicionales no implique dicha incompatibilidad, sus resultados serán compatibles con el orden constitucional.

(...)

Por lo tanto, la Sala Plena considera que la norma tiene un propósito unívoco, como es describir el método gramatical de interpretación, pero la misma carece un alcance tal que tenga como consecuencia desconocer las diferentes facetas del principio de supremacía constitucional. En ese sentido, es necesario que la norma sea comprendida de forma compatible con la Carta, como lo proponen varios de los intervinientes. El método de interpretación gramatical, en tanto instrumento de carácter legal, está en cualquier circunstancia supeditado a la Constitución, por lo que devendrá en inválido jurídicamente todo ejercicio hermenéutico del derecho que, excusado en la presunta claridad del texto ley, ofrezca resultados incompatibles con los derechos, principios y valores dispuestos en la Carta Política.»

Sobre el mismo tema en la sentencia SU-539 del 12 de julio de 2012, precisó:

«(...) En consecuencia, según lo expresado por esta Corporación en esa oportunidad, la interpretación judicial de la ley está sujeta a las siguientes reglas:

1. Está supeditada al principio de interpretación conforme, lo que quiere decir que: (i) toda interpretación de la ley contraria a la Constitución debe ser descartada; (ii) frente a dos interpretaciones posibles de una norma, el juez debe aplicar aquella que se ajuste a los mandatos superiores; y (iii) ante dos interpretaciones que sean, en principio, igualmente constitucionales, el juez goza de autonomía para aplicar aquella que considere mejor satisface los dictados del constituyente en el caso concreto[38].

2. La autonomía de los jueces para interpretar la ley tiene como límite la arbitrariedad y la irrazonabilidad de sus respectivos resultados. En último término, *“se trata de garantizar que, en cada caso, la interpretación de las disposiciones jurídicas se lleve a cabo acudiendo a un criterio finalista, que tome en cuenta las metas y objetivos establecidos en la Carta, de acuerdo con los criterios “pro-libertatis” y “pro-homine”, derivados de la filosofía humanista que inspira el constitucionalismo colombiano.”*

3. Las providencias judiciales contentivas de interpretaciones que estén en contravía de la Constitución incurrir en un defecto sustantivo, pues desconocen la supremacía normativa de la Carta. Por tanto, *“las interpretaciones que se salgan notoriamente de los límites que traza la doctrina constitucional, constituyen vías de hecho susceptibles de ser atacadas por vía de la acción de tutela, cuando con ellas se pone en riesgo la vigencia de los derechos fundamentales.”*

5.3.3 En este orden de ideas, surge la necesidad de hacer la siguiente aclaración. Si bien *“el sistema jurídico, en sus distintos niveles, impone restricciones a las interpretaciones posibles, de suerte que resulta relativamente sencillo distinguir entre las correctas y aquellas que no satisfacen dicho requerimiento[39]”*, las diferentes salas de revisión de la Corte Constitucional han afirmado que la interpretación judicial de una norma no puede ser calificada como un defecto sustantivo cuando se encuentra debidamente razonada y sustentada, salvo que, como se dijo, dicha interpretación sea contraria a la Constitución. De hecho, han sostenido que la sola discrepancia entre los argumentos dados por la autoridad judicial en su providencia y los presentados por las partes, no configura por sí sola un requisito específico de procedibilidad de la acción de tutela contra decisiones judiciales[40]. En este sentido, es claro que el juez constitucional carece de competencia para demostrar que existe una mejor interpretación de la norma a la efectuada por el juez ordinario, pero sí para cuestionar la labor hermenéutica llevada a cabo cuando la misma no se ajusta a la Constitución[41]. Por eso, en este ámbito, la actividad del juez de tutela se constriñe a verificar si la interpretación cuestionada es plausible y concuerda con los mandatos superiores[42].» (Cursiva propia del texto)

La norma objeto de la consulta es del siguiente tenor:

«Artículo 81. De las conductas sancionables. Serán sancionables las siguientes conductas:

(...)

- o) El no fenecimiento de las cuentas o concepto o calificación favorable en los procedimientos equivalentes para aquellas entidades no obligadas a rendir cuenta, durante dos (2) períodos fiscales consecutivos, bajo el entendido que se trate de un mismo representante legal que haya actuado con dolo o culpa grave. (...)»

Norma que se encuentra dentro del Título IX «Procedimiento administrativo sancionatorio fiscal» del Decreto-Ley 403 de 2020 «Por el cual se dictan normas para la correcta implementación del Acto Legislativo 04 de 2019 y el fortalecimiento del control fiscal», título en el cual igualmente encontramos la naturaleza de este proceso así:

«Artículo 78. Naturaleza. El Procedimiento Administrativo Sancionatorio Fiscal es de naturaleza especial, **propende por el debido ejercicio de la vigilancia y el control fiscal, la protección del patrimonio público y el cumplimiento de los principios constitucionales y legales del control y la gestión fiscal.**» (Negrilla fuera de la norma)

De la normatividad y jurisprudencia anotada se tiene que uno de los métodos de interpretación de la ley es por el contexto, es decir las circunstancias o entorno que rodea la norma. Para el caso de las conductas establecidas por el legislador delegado como susceptibles de sanción a través del proceso administrativo sancionatorio fiscal, se tiene que éstas son conductas que afectan «el ejercicio de la vigilancia y el control fiscal, la protección del patrimonio público, o el cumplimiento de los principios constitucionales y legales del control y la gestión fiscal», por tanto, necesariamente son conductas negativas y no positivas.

Es así que esta Oficina Jurídica considera que si bien la norma objeto de consulta incluye la palabra «favorable» respecto del concepto o de la calificación del informe presentado por los sujetos de control fiscal, resulta evidente que se trata de un yerro del legislador delegado, pues tratándose de una conducta reprochable objeto de sanción a través de un proceso administrativo sancionatorio fiscal, esta debe ser negativa para que produzca el efecto merecedor de sanción, por lo tanto, se debe interpretar que el querer del legislador fue decir «**no favorable**».

Conclusión que tiene su apoyo en la Resolución Reglamentaria Orgánica REG-ORG-0039-2020 «Por la cual se establecen las reglas para el ejercicio de la potestad sancionatoria fiscal al interior de la Contraloría General de la República y se dictan otras disposiciones» expedida por el Contralor General de la República, en la que se recogen las disposiciones del Decreto-Ley 403 de 2020 respecto del proceso sancionatorio administrativo fiscal, anotando:

«Artículo 6. CONDUCTAS SANCIONABLES. Son sancionables por la Contraloría General de la República, las siguientes conductas:

(...)

o) El no fencimiento de las cuentas o **concepto o calificación no favorable** en los procedimientos equivalentes para aquellas entidades no obligadas a rendir cuenta, durante dos (2) períodos fiscales consecutivos, bajo el entendido que se trate de un mismo representante legal que haya actuado con dolo o culpa grave.

(...)» (Negrilla fuera de la norma)

4. Conclusiones

De conformidad con la normatividad, jurisprudencia y conceptualización anotada anteriormente,

podemos concluir respecto al tema consultado:

- i) El informe fiscal es aquella información sobre el uso de los recursos del Sistema General de Participaciones – SGP y de los recursos del Sistema General de Regalías - SGR, que presentan las entidades públicas y particulares responsables de su manejo. Igualmente presentan informe fiscal, las Empresas Industriales y Comerciales del Estado, las Sociedades de Economía Mixta con participación estatal inferior al 50% y las demás sociedades con participación pública minoritaria.
- ii) La cuenta fiscal es aquella información sobre el uso de los recursos públicos en general diferentes a los provenientes del SGP y del SGR, que presentan las entidades públicas y particulares responsables de su manejo. Igualmente presentan cuenta fiscal, las entidades y los particulares diferentes de las Empresas Industriales y Comerciales del Estado, las Sociedades de Economía Mixta con participación estatal inferior al 50% y las demás sociedades con participación pública minoritaria.
- iii) El proceso administrativo sancionatorio fiscal es aquel que se adelanta por los órganos de control fiscal en ejercicio del poder coercitivo o correccional del Estado a fin de hacer cumplir los principios constitucionales y legales de la función pública de vigilancia y control fiscal por las conductas taxativamente establecidos en la ley.
- iv) De acuerdo con el método de interpretación de la ley por el contexto, la expresión «concepto o calificación favorable» establecida en el literal o) del artículo 81 del Decreto-Ley 403 de 2020, debe entenderse como «concepto o calificación **no** favorable» pues se trata de conductas sancionables las cuales por contexto son conductas negativas respecto de los principios constitucionales y legales de la función pública de vigilancia y control fiscal.

En los anteriores términos consideramos atendidas sus inquietudes, esperando haber dado claridad sobre las mismas, anotando que el presente concepto se emite en los términos del artículo 28 de la Ley 1437 de 2011 (CPACA) sustituido por el artículo 1º de la Ley 1755 de 2015 «Por medio de la cual se regula el Derecho Fundamental de Petición y se sustituye un título del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo», con carácter orientador tal como lo determina la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo de Consejo de Estado en Auto del 19 de mayo de 2016 dentro del expediente radicado 20392 - 25000-23-37-000-2012-00320-01:

«(...) el artículo 253 del Decreto 01 de 1984 (hoy regulado en términos similares por el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011) prevé la consulta como una forma de ejercer el derecho de petición. La respuesta que da la administración se llama concepto y, en general, nace de la obligación de atender solicitudes de información sobre las materias que tiene a cargo. **Los conceptos sirven para orientar a los asociados sobre alguna cuestión que puede afectarlos. Pero eso no indica que siempre se trate de una manifestación unilateral de voluntad y, por ende, capaz de producir algún efecto jurídico general y**



abstracto. De hecho, los conceptos que emite la administración en relación con las materias que tienen a cargo no comprometen su responsabilidad 'ni serán de obligatorio cumplimiento o ejecución'» (Negrilla fuera de texto)

Los conceptos emitidos por la Oficina Jurídica de la Auditoría General de la República relacionados en el presente concepto pueden ser consultarlos en el siguiente enlace:
<http://www.auditoria.gov.co/web/guest/auditoria/normatividad/conceptos-juridicos>

Para este Despacho es importante conocer la percepción sobre la atención brindada, para lo cual, adjunto a la presente encontrará un formato de encuesta para que lo diligencie y nos lo remita a la dirección de correspondencia Calle 26 Nro. 69-76 Piso 17, Edificio Elemento, Torre 4 de Bogotá o a los correos electrónicos juridica@auditoria.gov.co y flijimenez@auditoria.gov.co. Si para usted resulta más cómodo, también puede diligenciarla de manera virtual a través de nuestra página web www.auditoria.gov.co ingresando por el botón SIA, seleccionar la opción SIA ATC ATENCIÓN AL CIUDADANO, luego, seleccionar el botón Encuesta de Satisfacción e ingrese los dígitos del código SIA-ATC que aparecen en la referencia de la presente comunicación y la contraseña 5d5a44f7. También puede consultar su solicitud en el botón Consultar Solicitud ingresando igualmente el mismo código SIA-ATC y contraseña.

Atentamente



PABLO ANDRÉS OLARTE HUGUET
Director Oficina Jurídica

Anexo: Formato encuesta de satisfacción

	Nombre y Apellido	Firma	Fecha
Proyectado por:	Fabio Luis Jiménez Castro		23/11/2022
Revisado por:	Pablo Andrés Olarte Huguet		5/12/2022
Aprobado por:	Pablo Andrés Olarte Huguet		5/12/2022

Los arriba firmantes declaramos que hemos revisado el documento y lo encontramos ajustado a las normas y disposiciones legales vigentes y por lo tanto, bajo nuestra responsabilidad lo presentamos para la firma.