



Radicado No: 20231100000921

Fecha: 13-01-2023

Bogotá,
110

Señor(a)
Ciudadano(a)¹
Ciudad

Referencia: Concepto 110.003.2023
SIA-ATC. 012022001057

1. *De la función pública de vigilancia y control fiscal*
2. *De la vigilancia y el control fiscal a la contratación pública*
3. *De los sistemas de control fiscal*
4. *Tipos de auditoría*
5. *Del resultado de los procesos auditores*

Respetado(a) ciudadano(a):

La Auditoría General de la República recibió su requerimiento de fecha 1º de diciembre de 2022 radicado en la AGR el 2 de diciembre de 2022 con el número 00000000000000² bajo el SIA-ATC. 012022001057, en el que consulta lo siguiente:

«Sobre las conciliaciones bancarias no registrados en el auxiliar y no registrados en contabilidad desde más de 10 años,

posible detrimento patrimonial como se tipifica un contrato que se compran equipos tecnológicos y se adecua una oficina 7 donde (sic) sería (sic) como un centro de monitoreo y todo se entrega por parte del contratista pero pasan más de 11 meses y no se tiene reporte de haber utilizado los equipos para lo que fue adquirido y después pasan 35 meses (sic) más y los equipos siguen sin dar ningún servicio como se considera este tipo de auditoría.

y el no traslado de un hallazgo disciplinario como se consideraría para una entidad de control fiscal» (sic)

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

¹ No se identifica al (la) ciudadano(a) por expresa solicitud.

² Según nota de la Auditoría Delegada para la Vigilancia de la Gestión Fiscal «El registro se realizó sin subir el archivo ".tif" que viene de correspondencia, debido al daño reportado por esa dependencia. Con el fin de no perjudicar a los ciudadanos, ni de incumplir con los términos establecidos se procede a hacer la asignación sin dicho archivo (".tif") y diligenciando como NURs 00000000000000»

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) De la vigilancia y el control fiscal, ii) De la función pública de vigilancia y control fiscal a la contratación pública, iii) De los sistemas de control fiscal, iv) Tipos de auditoría, y v) Del resultado de los procesos auditores.

1. De la función pública de vigilancia y control fiscal

La Constitución Política de Colombia establece que tanto la vigilancia como el control fiscal son una función pública:

«Artículo 267. La vigilancia y el control fiscal son 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 manejen fondos o bienes públicos, en todos los niveles administrativos y respecto de todo tipo de recursos públicos. (...).»

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», define la vigilancia y el control fiscal

en los siguientes términos:

«Artículo 2. Definiciones. Para los efectos de la vigilancia y el control fiscal se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

Vigilancia fiscal. Es la función pública de vigilancia de la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes públicos, que ejercen los órganos de control fiscal de manera autónoma e independiente de cualquier otra forma de inspección y vigilancia administrativa. Consiste en observar el desarrollo o ejecución de los procesos o toma de decisiones de los sujetos de control, sin intervenir en aquellos o tener injerencia en estas, así como con posterioridad al ejercicio de la gestión fiscal, con el fin de obtener información útil para realizar el control fiscal.

Control fiscal: Es la función pública de fiscalización de la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes públicos, que ejercen los órganos de control fiscal de manera autónoma e independiente de cualquier otra forma de inspección y vigilancia administrativa, con el fin de determinar si la gestión fiscal y sus resultados se ajustan a los principios, políticas, planes, programas, proyectos, presupuestos y normatividad aplicables y logran efectos positivos para la consecución de los fines esenciales del Estado, y supone un pronunciamiento de carácter valorativo sobre la gestión examinada y el adelantamiento del proceso de responsabilidad fiscal si se dan los presupuestos para ello.

El control fiscal será ejercido en forma posterior y selectiva por los órganos de control fiscal, sin perjuicio del control concomitante y preventivo, para garantizar la defensa y protección del patrimonio público en los términos que establece la Constitución Política y la ley.»

Además, este cuerpo normativo establece unos principios relacionados con la gestión fiscal de los que destacamos:

Artículo 3º. Principios de la vigilancia y el control fiscal. La vigilancia y el control fiscal se fundamentan en los siguientes principios:

(...)

b) Eficacia: En virtud de este principio, los resultados de la gestión fiscal deben guardar relación con sus objetivos y metas y lograrse en la oportunidad, costos y condiciones previstos.

(...)

d) Economía: En virtud de este principio, la gestión fiscal debe realizarse con austeridad y eficiencia, optimizando el uso del tiempo y de los demás recursos públicos, procurando el más alto nivel de calidad en sus resultados.

La Corte Constitucional en la sentencia C-1176 del 24 de noviembre de 2004 respecto del control fiscal, se pronunció en los siguientes términos:

«Esta Corporación ha señalado que el control fiscal es el mecanismo por medio del cual se asegura el cabal cumplimiento de los objetivos constitucionalmente previstos para las finanzas del Estado^[4]. En este sentido la jurisprudencia ha estimado que como el fisco o el erario público está integrado por los bienes o fondos públicos cualquiera sea su origen, el concepto de gestión fiscal alude a la administración o manejo de tales bienes en sus diferentes etapas de recaudo o prescripción, conservación, adquisición, enajenación, gasto, inversión y disposición^[5]. Por lo tanto, la vigilancia de la

gestión fiscal se orienta a establecer si las diferentes operaciones, transacciones y acciones jurídicas, financieras y materiales a las que se traduce la gestión fiscal se cumplieron de acuerdo con las normas prescritas por las autoridades competentes, los principios de contabilidad universalmente aceptados o señalados por el Contralor General, recursos, públicos y, finalmente los objetivos, planes, programas y proyectos que constituyen en un período determinado la meta y proyectos de la administración^[6].»
(Cursiva propia del texto)

La Guía de Auditoría Territorial en el Marco de las Normas Internacionales - ISSAI – GAT Versión 3.0 de octubre de 2022, de aplicación en las diferentes contralorías territoriales, establece:

«1.1.1 Finalidad del control

Evaluar la gestión fiscal del recurso público de las entidades vigiladas del orden territorial y de los particulares que manejan fondos o bienes públicos, en todos los niveles administrativos, de tal manera que cumplan los fines esenciales del Estado.

(...)

1.1.3 Vigilancia Fiscal

Es la función pública de vigilancia de la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes público+s, ejercida por los órganos de control fiscal de manera autónoma e independiente de cualquier otra forma de inspección y vigilancia administrativa. Consiste en observar el desarrollo o ejecución de los procesos o toma de decisiones de los sujetos de control, sin intervenir en aquellos o tener injerencia en estas, así como con posterioridad al ejercicio de la gestión fiscal, con el fin de obtener información útil para realizar el control fiscal.

1.1.4 Control Fiscal

Es la función pública de fiscalización de la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes públicos, ejercida por los órganos de control fiscal de manera autónoma e independiente de cualquier otra forma de inspección y vigilancia administrativa, su fin es determinar si la gestión fiscal y sus resultados se ajustan a los principios, políticas, planes, programas, proyectos, presupuestos y normatividad aplicables y logran efectos positivos para la consecución de los fines esenciales del Estado. Supone un pronunciamiento de carácter valorativo sobre la gestión examinada y el adelantamiento del proceso de responsabilidad fiscal si se dan los presupuestos para ello.

El control fiscal será ejercido en forma posterior y selectiva por los órganos de control fiscal, sin perjuicio del control concomitante y preventivo, para garantizar la defensa y protección del patrimonio público en los términos que establece la Constitución Política y la ley.^[3]

1.1.4 Ámbito del control de las Contralorías Territoriales (sic)

Está orientado a evaluar la gestión fiscal de los entes, asuntos y temas objeto de control fiscal, a través del cumplimiento de las disposiciones normativas, de los instrumentos de planeación y de operación de todo nivel del que hacen parte, los cuales tienen asociados recursos públicos con la capacidad de crear, regular y producir bienes y/o servicios en cumplimiento de los fines del Estado.

Las contralorías territoriales vigilan y controlan la gestión fiscal de los departamentos, distritos,

municipios y demás entidades del orden territorial. También, a los demás sujetos de control dentro de su respectiva jurisdicción, en relación con los recursos endógenos y las contribuciones parafiscales según el orden al que pertenezcan, de acuerdo con los principios, sistemas y procedimientos establecidos en la Constitución y en la ley. Lo hacen en forma concurrente con la Contraloría General de la República de conformidad con lo dispuesto en el Decreto Ley 403 de 2020 y en las disposiciones que lo reglamenten, modifiquen o sustituyan.»

Esta Oficina Jurídica en el concepto 110.014.2022 (radicado 20221100011811 del 08 de abril de 2022), dijo:

«El control fiscal efectuado por las contralorías territoriales se desarrolla bajo las normas de la Guía de Auditoría Territorial -GAT-, de las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores -ISSAI-, de las Normas Internacionales de Auditoría -NIA- y siguiendo los lineamientos de la Contraloría General de la República, todas ellas armonizadas a través del Sistema Nacional de Control Fiscal -SINACOF-.

Este control fiscal, tal como lo anota la GAT, tiene por objeto la evaluación de la gestión fiscal adelantada por los administradores en el manejo de los fondos, bienes y/o recursos públicos y así determinar si los resultados obtenidos cumplen con los principios de la vigilancia fiscal y con ello con los fines del Estado.

Dentro de los resultados obtenidos en el control fiscal, se encuentran las observaciones, que son hechos irregulares relevantes resultantes de comparar lo encontrado (condición) frente a la norma, instrucción o directriz respectiva (criterio, deber ser), es decir, que constituye la diferencia entre lo que se hizo y lo que se debía hacer, siendo ello generalmente perjudicial, inconveniente o dañino para el sujeto vigilado y/o para el cumplimiento de su objeto misional.

En desarrollo del derecho fundamental al debido proceso, esta observación es puesta en conocimiento de la administración de la entidad o particular titular del control efectuado, a fin de que ejerza su derecho de defensa y de contradicción, lo cual es evaluado por el equipo auditor quien toma la decisión de retirar la observación del informe en caso de ser procedente el descargo presentado, o de lo contrario, configurar dicha observación en hallazgo de auditoría en el informe final.

Los hallazgos presentados en el informe final son de carácter administrativo, por lo cual deben ser sujetos a acciones de mejora, correctivas y/o preventivas en el respectivo plan de mejoramiento que establezca la entidad sujeto del control. Así mismo, estos hallazgos en algunas oportunidades pueden tener otro tipo de alcance, como puede ser: i) disciplinario, en caso que el hecho o conducta pueda ser constitutiva de falta disciplinaria por tratarse de un incumplimiento de los deberes, de una extralimitación en el ejercicio de los derechos y funciones, del desacato de prohibiciones establecidas, y/o de violar el régimen de inhabilidades, incompatibilidades, impedimentos y/o conflicto de intereses; ii) penal, en el caso que el hecho encontrado pueda corresponder a un hecho tipificado como delito en el Código Penal; iii) fiscal, en el evento que el hecho configure daño al patrimonio público; iv) administrativos sancionatorios del resorte de entidades tales como la DIAN, la UGPP o las Superintendencias.

En los casos de connotaciones o alcances disciplinario, penal, fiscal u otro del hallazgo, en cumplimiento del deber constitucional (arts. 6º y 209 CP) y legal (arts. 38 Nm. 25 y 87 Ley 1952 de 2019) del funcionario público, se deberá dar traslado del mismo a la autoridad correspondiente, para que sea ella quien proceda a determinar si el hecho encontrado tiene o no el alcance dado por el equipo auditor

y consecuentemente adelantar lo pertinente a su competencia.

Es de anotar que el informe final resultante del proceso de control fiscal (auditoría), no tiene los efectos de un acto administrativo, teniendo en cuenta que su contenido es un dictamen integral y un conjunto de conceptos y de opiniones técnicas sobre la gestión fiscal adelantada, lo cual no crea, modifica o extingue una situación jurídica capaz de afectar la entidad auditada. Al no configurarse como acto administrativo, no es susceptible de impugnación en vía administrativa ni en vía jurisdiccional contenciosa.»

Y en el concepto 110.016.2022 (radicado 20221100012531 del 21 de abril de 2022), concluyó:

«De acuerdo a lo anterior se tiene que, la vigilancia fiscal es el seguimiento que se efectúa por parte del órgano de control fiscal a la gestión fiscal adelantada por las personas jurídicas o naturales que manejan o administran bienes o recursos públicos; y por control fiscal se entiende como la herramienta o el mecanismo a través del cual el organismo de control comprueba que las actividades de gestión fiscal cumplan con los principios, normatividad, políticas, planes, programas, proyectos y demás propuestos, y que con ello se cumplan los fines del Estado.»

2. De la vigilancia y el control fiscal a la contratación pública

La Ley 80 de 1993 «Por la cual se expide el Estatuto General de Contratación de la Administración Pública», establece:

«Artículo 65. De la intervención de las autoridades que ejercen control fiscal. La intervención de las autoridades de control fiscal se ejercerá una vez agotados los trámites administrativos de legalización de los contratos. Igualmente se ejercerá control posterior a las cuentas correspondientes a los pagos originados en los mismos, para verificar que éstos se ajustaron a las disposiciones legales.

Una vez liquidados o terminados los contratos, según el caso, la vigilancia fiscal incluirá un control financiero, de gestión y de resultados, fundados en la eficiencia, la economía, la equidad y la valoración de los costos ambientales.

El control previo administrativo de los contratos le corresponde a las oficinas de control interno.

Las autoridades de control fiscal pueden exigir informes sobre su gestión contractual a los servidores públicos de cualquier orden.»

La Corte Constitucional en la sentencia C-623 del 25 de agosto de 1999 al resolver la demanda de inconstitucionalidad del artículo 65 de la Ley 80 de 1993, estableció:

«Pues bien: el control fiscal sobre la actividad contractual de la administración pública, según la disposición acusada, tiene lugar en dos momentos distintos: 1. una vez concluidos los trámites administrativos de legalización de los contratos, es decir, cuando se ha perfeccionado el acuerdo de voluntades, para vigilar la gestión fiscal de la administración y, en general, el cumplimiento de las normas y principios que rigen la contratación estatal. Igualmente, se deberá ejercer control posterior sobre las cuentas y pagos derivados del contrato, y 2. una vez liquidados o terminados los contratos, para ejercer un control financiero, de gestión y de resultados, fundado en la eficiencia, la economía, la

equidad y la valoración de los costos ambientales. (Subrayado del texto)

Siendo así, es claro que el ejercicio del control fiscal sobre los contratos estatales, comienza desde el mismo momento en que la administración 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”^[4], y mucho menos, “interferir ni invadir la órbita de competencias propiamente administrativas ni asumir una responsabilidad coadministradora que la Constitución no ha previsto.”^[5] (...)

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 (42/93)

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.

En síntesis: el control fiscal sobre los contratos estatales se ejerce a partir de su perfeccionamiento, durante todo el proceso de ejecución, y después de su liquidación o terminación.»

En la sentencia C-648 del 13 de agosto de 2002 además de hacer referencia a la providencia relacionada anteriormente, estableció:

«Sobre el particular debe señalarse, como ya lo ha expresado la Corte, que efectivamente las Contralorías no pueden participar en el proceso de contratación, puesto que su función empieza justamente cuando la Administración culmina la suya, esto es, cuando ha adoptado ya sus decisiones. Tampoco pueden interferir ni invadir la órbita de competencias propiamente administrativas ni asumir una responsabilidad coadministradora, lo cual está prohibido expresamente por la Carta Política al señalar en el artículo 267 que la Contraloría no tendrá funciones administrativas distintas de las inherentes a su propia organización. De esta forma, al excluir la intervención de las autoridades fiscales antes del perfeccionamiento del contrato, se evita que se incurra en el mismo vicio que el constituyente quiso acabar: la coadministración.^[6]

Sin embargo, esta circunstancia no sirve de argumento para alegar la improcedencia del control fiscal sobre los contratos estatales, el cual, por el contrario, bien podrá ejercerse cuando la administración culmina todos los trámites administrativos de legalización del contrato, sin que esta actuación desnaturalice la función a cargo de las contralorías ni vulnere los parámetros constitucionales sobre estos tópicos. Por consiguiente, el perfeccionamiento del contrato es el momento a partir del cual tales actos nacen a la vida jurídica y pueden ser objeto del control posterior, como lo ordena la Constitución (art. 267) y lo ha reconocido esta Corporación.

(...)

Entonces, como lo expresó la Corte, el control fiscal puede ejercerse en dos momentos distintos: una vez concluidos los trámites administrativos de legalización de los contratos, para vigilar la gestión fiscal de la administración y el cumplimiento de las normas y principios que rigen la contratación estatal, o una vez liquidados o terminados los contratos, para ejercer un control financiero, de gestión y de resultados, fundado en la eficiencia, la economía, la equidad y la valoración de los costos ambientales.»

3. De los sistemas de control fiscal

La Ley 42 de 1993 «Sobre la organización del sistema de control fiscal financiero y los organismos que lo ejercen», vigente en sus artículos 9 a 18 por la reviviscencia establecida por la Corte Constitucional en la sentencia C-237 del 30 de junio de 2022, establece:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

4. Tipos de auditoría

La Constitución Política de 1991 establece dentro de las funciones del Contralor General de la República las siguientes, las cuales por mandato constitucional son extensibles a los contralores territoriales:

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

1. Prescribir los métodos y la forma de rendir cuentas los responsables del manejo de fondos o bienes de la nación e indicar los criterios de evaluación financiera, operativa y de resultados que deberán seguirse.

(...)

8. Promover ante las autoridades competentes, aportando las pruebas respectivas, investigaciones fiscales, penales o disciplinarias contra quienes presuntamente hayan causado perjuicio a los intereses patrimoniales del Estado. La Contraloría, bajo su responsabilidad, podrá exigir, verdad sabida y buena fe guardada, la suspensión inmediata de funcionarios mientras culminan las investigaciones o los respectivos procesos fiscales, penales o disciplinarios.

(...)

12. Dictar normas generales para armonizar los sistemas de control fiscal de todas las entidades públicas del orden nacional y territorial; y dirigir e implementar, con apoyo de la Auditoría General de la República, el Sistema Nacional de Control Fiscal, para la unificación y estandarización de la vigilancia y control de la gestión fiscal.»

«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. (...)

La Guía de Auditoría Territorial en el Marco de las Normas Internacionales - ISSAI – GAT Versión 3.0 establece:

«1.2.3 Tipos de auditorías

En el ejercicio de control fiscal que les corresponde a las Contralorías Territoriales, y en el marco de adaptación de las Normas ISSAI, serán aplicables tres tipos de auditoría que a continuación son definidas. Con ellas se realiza un examen independiente, objetivo y confiable de la evaluación de los principios de la Gestión Fiscal.

1.2.3.1 Auditoría Financiera y de Gestión - AF

Este tipo de auditoría permite determinar si los estados financieros y el presupuesto reflejan razonablemente los resultados. También, si el presupuesto cumple con los principios establecidos y sirve como instrumento de planeación y de gestión. Permite establecer si la gestión fiscal fue realizada de forma económica, eficiente y eficaz. Así mismo, comprobar que en su elaboración y en las transacciones y operaciones que los originaron, fueron observadas a cabalidad las normas prescritas por las autoridades competentes.

(...)

1.2.3.2 Auditoría de Desempeño - AD

Mediante este tipo de auditoría son determinables los resultados e impactos de la Administración Pública, con el fin de establecer si las políticas institucionales, programas, planes, proyectos, acciones, sistemas, operaciones, actividades u organizaciones de los sujetos vigilados operan de acuerdo con los principios de eficacia, eficiencia, equidad, economía, desarrollo sostenible y valoración de costos ambientales.

1.2.3.3 Auditoría de Cumplimiento - AC

Este tipo de auditoría permite obtener evidencia suficiente y apropiada para establecer si la entidad, asunto o materia auditable cumplen con las disposiciones emanadas de organismos o entidades competentes, frente a los criterios establecidos en el alcance de la auditoría, cuyos resultados estarán a disposición de los sujetos de control y de los usuarios previstos. Será posible llevar a cabo auditorías y otras actuaciones de vigilancia y control sobre cualquier asunto relevante vinculado con las responsabilidades de quienes administran y se encargan de la gobernanza y del uso adecuado de los recursos públicos, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes aplicables.^[16] Para el ejercicio del control fiscal podrán ser aplicados sistemas de control financiero, de legalidad, de gestión y de resultados y aquellos relacionados con la revisión de cuentas y la evaluación del control interno. Otro tipo de evaluaciones que impliquen la aplicación de métodos y pruebas de mayor tecnología, eficiencia y seguridad, podrán ser adoptados por las Contralorías Territoriales, mediante procedimientos especiales.^[17]»

5. Del resultado de los procesos auditores

La Guía de Auditoría Territorial en el Marco de las Normas Internacionales - ISSAI – GAT Versión 3.0, establece:

«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.

1.3.2.3 Elaboración del informe

Para comunicar los resultados al sujeto vigilado, el Informe debe ser preparado con base en las conclusiones alcanzadas.

Los informes deben ser fáciles de comprender, estar libres de subjetividad, vaguedades o ambigüedades y ser completos. Deben incluir solamente información que esté sustentada en evidencia de auditoría suficiente y apropiada y garantizar que los hallazgos estén puestos en perspectiva y dentro de contexto.

(...)

La forma y el contenido de un informe dependerán de la naturaleza de la auditoría, los usuarios previstos, las normas aplicables y los requerimientos legales. Los informes describen en detalle el alcance, los hallazgos o conclusiones de la auditoría, incluyendo las consecuencias reales y potenciales, pero probables. También los resultados, la respuesta o un resumen de la respuesta del auditado y el análisis y conclusiones del equipo de auditoría frente a ésta. La descripción facilitará tomar acciones de mejora.

(...)

Los hallazgos con incidencia disciplinaria, penal y otras incidencias contenidos en el informe final, serán trasladados a las instancias competentes.

Los hallazgos con incidencia fiscal y solicitudes de proceso administrativo sancionatorio serán trasladados, mediante el formato establecido para tal fin, junto con sus soportes, a la dependencia encargada de adelantarlos.

(...)

2.1.1 Definición de auditoría financiera y de gestión

ISSAI 200.4 "La auditoría financiera se enfoca en determinar si la información financiera de una entidad se presenta de conformidad con la emisión de información financiera y el marco regulatorio aplicable".

(...)

Es un examen independiente, objetivo y confiable sobre la información financiera, presupuestal y de gestión de los sujetos de control. Permite determinar si los estados financieros y el presupuesto reflejan razonablemente los resultados y si la gestión fiscal ha sido realizada de forma económica, eficiente, eficaz y equitativa.

Permite comprobar las transacciones y operaciones que los originaron, fueron observadas y cumplidas las normas prescritas por las autoridades competentes.»

Tal como se anotó en el anterior numeral, tanto el Contralor General de la República como los contralores territoriales, tienen la función de promover ante las autoridades competentes, las respectivas investigaciones fiscales, penales, disciplinarias y administrativas que considere como resultado del ejercicio de su función pública de vigilancia y control fiscal.

La Ley 1952 de 2019 «Por medio de la cual se expide el Código General Disciplinario, se derogan la Ley 734 de 2002 y algunas disposiciones de la Ley 1474 de 2011, relacionadas con el derecho disciplinario», establece dentro de los deberes de todos los servidores públicos:

«Artículo 38. Deberes. Son deberes de todo servidor público:

1. Cumplir y hacer que se cumplan los deberes contenidos en la Constitución, los tratados de derechos humanos y derecho internacional humanitario, los demás ratificados por el Congreso, las leyes, los decretos, las ordenanzas, los acuerdos distritales y municipales, los estatutos de la entidad, los reglamentos y los manuales de funciones, las decisiones judiciales y disciplinarias, las convenciones colectivas, los contratos de trabajo y las órdenes superiores emitidas por funcionario competente.

(...)

25. Denunciar los delitos, contravenciones y faltas disciplinarias de los cuales tuviere conocimiento, salvo las excepciones de ley.»

Así mismo, esta norma establece las prohibiciones específicas a los servidores, entre ellas:

«Artículo 39. Prohibiciones. A todo servidor público le está prohibido:

(...)

7. Omitir, negar, retardar o entorpecer el despacho de los asuntos a su cargo o la prestación del servicio a que está obligado.

(...)

20. Incumplir cualquier decisión judicial, fiscal, administrativa, o disciplinaria en razón o con ocasión del cargo o funciones, u obstaculizar su ejecución. (...))»

Igualmente contempla como falta:

«Artículo 61. Faltas relacionadas con el servicio, la función y el trámite de asuntos oficiales.

(...)

3. Omitir, retardar y obstaculizar la tramitación de la actuación disciplinaria originada en faltas gravísimas cometidas por los servidores públicos u omitir o retardar la denuncia de faltas gravísimas o delitos dolosos, preterintencionales o culposos investigables de oficio de que tenga conocimiento en razón del cargo o función.»

6. Conclusiones

De conformidad con la normatividad, jurisprudencia y conceptualización anotada anteriormente, la AGR ratifica lo contenido en los conceptos relacionados y concluye lo siguiente:

- i) La función pública de vigilancia y control fiscal es una función constitucional asignada a los diferentes órganos de control fiscal (Contraloría General de la República, contralorías territoriales y Auditoría General de la República), consistente en la verificación de la gestión fiscal para el buen y debido uso de los recursos públicos y en caso de encontrarse daño al patrimonio público, establecer la correspondiente responsabilidad fiscal y lograr el resarcimiento del daño.

- ii) Este control fiscal se desarrolla a través de los diferentes sistemas de control como son: 1) el financiero; 2) el de legalidad, 3) el de gestión, 4) el de resultados, 5) la revisión de la cuenta (fiscal), y 6) la evaluación del control interno.

Es el organismo de control fiscal quien determina el sistema de control a aplicar dependiendo del objetivo perseguido con la actuación fiscalizadora; así por ejemplo si se busca el pronunciamiento sobre los estados financieros (contables y presupuestales) del sujeto auditado, se adelantará mediante el sistema de control financiero y el de gestión.

Estos sistemas de control se aplican a través de los diferentes tipos de auditoría como son: 1) auditoría financiera y de gestión; 2) auditoría de desempeño; y 3) auditoría de cumplimiento.

- iii) En desarrollo de la función de vigilancia y control fiscal, los órganos de control fiscal establecen hallazgos (hechos, situaciones o actuaciones negativas contrarias a la gestión fiscal y/o a la función administrativa o de otra índole), los cuales se catalogan como administrativos a fin de que la administración de la entidad sujeta al control establezca el correspondiente plan de mejoramiento que supere tal hecho negativo.

El hallazgo administrativo encontrado, también puede tener otros tipos de alcances o incidencias: fiscal, disciplinario, penal y/o sancionatorio; caso en el cual es deber del órgano de control ponerlo en conocimiento de la autoridad competente para lo de su competencia (art. 38-25 de la Ley 1952 de 2019), así: el fiscal a la respectiva dependencia de Responsabilidad Fiscal del órgano de control fiscal; el disciplinario a la oficina de control interno disciplinario del sujeto objeto de control o a la Procuraduría General de la Nación de acuerdo a sus competencias; el penal a la Fiscalía General de la Nación; y el sancionatorio a la correspondiente dependencia del órgano de control fiscal.

El hallazgo administrativo también puede tener otros alcances como por ejemplo el tributario, caso en el cual se dará traslado a la DIAN o a la dependencia de hacienda correspondiente de la entidad territorial de la jurisdicción; puede ser por incumplimiento en los aportes al SGSS caso en el cual se dará traslado a la UGPP; etc.

- iv) El control fiscal a la contratación pública se puede efectuar en tres eventos: 1) una vez legalizado el contrato, es decir, una vez suscrito; 2) a las cuentas correspondientes a cada uno de los pagos efectuados; y 3) una vez terminado el contrato, es decir, una vez ejecutado, siendo en este evento un control más completo pues abarca los controles: financiero, de gestión y de resultados, es aquí donde se evalúa si el contrato satisfizo la o las necesidades que lo originaron.

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 en Bogotá Calle 26 Nro. 69-76 Piso 17, Edificio Elemento, Torre 4 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 a usted enviada. 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		12/01/2023
Revisado por:	Pablo Andrés Olarte Huguet		12/01/2023
Aprobado por:	Pablo Andrés Olarte Huguet		12/01/2023

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.