



UNIVERSIDAD
NACIONAL
DE COLOMBIA

Incidencias de la actual reforma al control fiscal en Colombia para el ejercicio de la protección de los recursos y bienes públicos (2019)

Angie Estefany Galindo Gracia

Universidad Nacional de Colombia
Instituto de Estudios Políticos y Relaciones Internacionales (IEPRI)
Bogotá, Colombia
2022

Incidencias de la actual reforma al control fiscal en Colombia para el ejercicio de la protección de los recursos y bienes públicos. (2019)

Angie Estefany Galindo Gracia

Trabajo de grado presentado como requisito para optar el título de:
Magister en Estudios Políticos

Director:

Gabriel Misas Arango

Profesor Titular – Universidad Nacional de Colombia

Línea de Profundización:

Teoría Política y Análisis Políticos

Universidad Nacional de Colombia

Instituto de Estudios Políticos y Relaciones Internacionales (IEPRI)

Bogotá, Colombia

2022

No puedo evitar que mis ojos se llenen de nostalgia mientras escribo estas palabras, que confié en algún momento de nuestra existencia puedas sentir.

Siento en mis huesos y en mi alma que aún sigues para mí, en una forma que aún no logro descifrar.

Cada sueño que alguna vez tuve está subyugado a la idea de volver a estar a tu lado, en el momento que esa sea la voluntad de Dios, y es por ello que mi propia inexistencia parece un destino menos incierto y algunas veces hasta deseado...

Declaración de obra original

Yo declaro lo siguiente:

He leído el Acuerdo 035 de 2003 del Consejo Académico de la Universidad Nacional. «Reglamento sobre propiedad intelectual» y la Normatividad Nacional relacionada al respeto de los derechos de autor. Esta disertación representa mi trabajo original, excepto donde he reconocido las ideas, las palabras, o materiales de otros autores.

Cuando se han presentado ideas o palabras de otros autores en esta disertación, he realizado su respectivo reconocimiento aplicando correctamente los esquemas de citas y referencias bibliográficas en el estilo requerido.

He obtenido el permiso del autor o editor para incluir cualquier material con derechos de autor (por ejemplo, tablas, figuras, instrumentos de encuesta o grandes porciones de texto).

Por último, he sometido esta disertación a la herramienta de integridad académica, definida por la universidad.

Angie Estefany Galindo Gracia

Fecha 23/06/2022

Resumen

Incidencias de la actual reforma al control fiscal en Colombia para el ejercicio de la protección de los recursos y bienes públicos. (2019)

El control fiscal se configura como el mecanismo mediante el cual se vigila la utilización de los recursos públicos, no obstante, hay una multiplicidad de conceptos que concurren en su caracterización, de ahí la necesidad, en primer lugar, de significar el concepto de control fiscal. Definido el control fiscal se incluye una revisión histórica de la normativa que regula su alcance tomando como punto de inflexión las atribuciones traídas con la constitución de 1991. Se incluye un análisis de la reforma al control fiscal de 2019 identificando los principales cambios, y analizando cómo estos contribuyen a un control fiscal efectivo. Lo anterior se contrarresta con una breve revisión normativa del control fiscal en cuatro países de la región con el fin de identificar mejores y peores prácticas en el ejercicio de la vigilancia de los recursos públicos.

Se concluye que la reforma constitucional del 2019 incluye modificaciones sobre las que no es claro cómo contribuye al fortalecimiento del control fiscal, tal es el caso de la prevalencia de la Contraloría General de la República sobre las contralorías territoriales, las atribuciones de policía judicial y el cumplimiento de principios constitucionales como la eficiencia. Hay otros asuntos a resaltar como el uso de la tecnología que junto con el análisis de datos constituye una fuente relevante en el seguimiento de las acciones adelantadas por los gestores fiscales, así como la unificación y estandarización de las metodologías usadas en la vigilancia de lo público. Así mismo se plantea la necesidad de legislar en materia de independencia y control sobre el presupuesto.

Palabras clave: Control Fiscal, recurso público, eficiencia, control preventivo, control social, gestión fiscal.

Abstract

Incidences of the current Fiscal Control reform in Colombia for the exercise of the Protection of public resources and assets. (2019)

Fiscal control is configured as the mechanism through which the use of public resources is monitored, however, there is a multiplicity of concepts that concur in its characterization, hence the need, first, to mean the concept of fiscal control. Once fiscal control is defined, a historical review of the regulations that regulate its scope is included, taking as a turning point the attributions brought with the 1991 constitution. An analysis of the fiscal control reform of 2019 is included, identifying the main changes, and analyzing how these contribute to effective fiscal control. This is counteracted with a brief regulatory review of fiscal control in four countries of the region to identify best and worst practices in the exercise of monitoring public resources.

It is concluded that the constitutional reform of 2019 includes modifications on which it is not clear how it contributes to the strengthening of fiscal control, such is the case of the prevalence of the Comptroller General of the Republic over the territorial comptrollers, the powers of the judicial police and the compliance with constitutional principles such as efficiency. There are other issues to highlight, such as the use of technology that, together with data analysis, constitutes a relevant source in monitoring the actions carried out by fiscal managers, as well as the unification and standardization of the methodologies used in public surveillance. Likewise, the need to legislate in terms of independence and control over the budget is raised.

Keywords: Fiscal Control, public resource, efficiency, preventive control, social control, fiscal management.

Contenido

	Pág.
Resumen	IX
Abstract	X
Contenido	XI
Lista de tablas	1
Lista de figuras	2
Introducción	4
1. Significación de Control Fiscal	9
2. Breve revisión normativa del control fiscal en Colombia	12
2.1 Control fiscal previo a la constituyente.	12
2.2 Control fiscal en la constitución de 1991	15
2.3 Control fiscal posterior a la constituyente	16
3. Reforma al Control Fiscal 2019.	20
4. Contraste entre la normativa aplicable antes de la reforma al Control Fiscal de 2019 y las modificaciones de dicha reforma.	26
4.1 Sobre los principios y la tipología del control Fiscal.....	26
4.1.1 Eficiencia y Oportunidad.....	26
4.1.2 Control Preventivo y Concomitante.....	28
4.2 Sobre la prevalencia de la Contraloría General de la República.....	30
4.3 Sobre la unificación y estandarización de la vigilancia y control de gestión fiscal	31
4.4 Sobre la vigilancia realizada por la Auditoria General de la República a la gestión de la Contraloría	32
4.5 Sobre las atribuciones de policía judicial en el ejercicio de la vigilancia y control fiscal.....	33
4.6 Sobre el control Interno.	34
4.7 Sobre el control Social a lo público.....	35

5. Sistema de Control Fiscal en Colombia y su contraste con cuatro países de la región (Uruguay, Chile, Nicaragua, Venezuela)	36
5.1 Control Fiscal y Corrupción.....	36
5.2 Históricos de IPC (Índice de Percepción de Corrupción).....	37
5.3 Control Fiscal en Uruguay.....	38
5.4 Control Fiscal en Chile.....	40
5.5 Control Fiscal en Nicaragua.....	42
5.6 Control Fiscal en Venezuela	43
5.7 Comparativo entre países.....	45
6. Conclusiones	47

Lista de tablas

Pág.

Tabla 1: Reseña normativa de los enfoques del control Fiscal en Colombia.....	18
Tabla 2: Principales cambios Reforma Constitucional al Control Fiscal 2019	22
Tabla 3: Evolución Presupuesto Contraloría General de la República	27
Tabla 4: Control Fiscal en Uruguay.....	40
Tabla 5: Control Fiscal en Chile	41
Tabla 6: Control Fiscal en Nicaragua	43
Tabla 7: Control Fiscal en Venezuela	44

Lista de figuras

Pág.

Gráfico 1: Puntaje Índice de Percepción de Corrupción (IPC) 2017 - 2021	38
--	----

Introducción

Reiteradamente hemos escuchado que los recursos y bienes públicos son de la sociedad y su utilización debe estar orientada a suplir las necesidades de las comunidades. Esteban Jaramillo, Exministro de Hacienda colombiano, plantea la necesidad de un patrimonio colectivo derivado de la necesidad social de la constitución de un gobierno y define a dicho patrimonio como “el conjunto de bienes materiales de que disponen los que gobiernan las entidades políticas, para atender a satisfacción las necesidades colectivas” (Jaramillo, 2014, p. 100).

Es así como este patrimonio tiene unas finalidades establecidas. La constitución política de Colombia, en su articulado número dos, establece como fines esenciales del estado “promover la prosperidad general y garantizar la efectividad de los principios, derechos y deberes consagrados en la constitución”. La prosperidad general y los derechos consagrados en la constitución son los fines a los cuales debe estar orientado la utilización del patrimonio colectivo. El cumplimiento de estas finalidades sugiere la importancia de instaurar mecanismos que permitan crear garantía del uso adecuado del recurso público. Justo lo anterior es la base fundamental para la creación de lo que se conoce como control fiscal, que, de forma general, no es más que un mecanismo que busca otorgar garantías para asegurar que los recursos de la nación se utilizan adecuadamente en pleno cumplimiento de los principios constitucionales. Lo anterior es el objetivo primordial del control fiscal, no obstante, hay un conjunto de conceptos que confluyen y nutren su definición lo cual hace relevante abarcar este concepto en su integralidad, o al menos intentarlo. En el presente trabajo se incorporan definiciones conceptuales y normativas del control fiscal con la finalidad de lograr una significación más integral.

Definido el control fiscal y partiendo de la influencia que pretende generar en las acciones adelantadas por los gestores fiscales, se hizo imperativo regular su alcance, sus objetivos, la oportunidad de su ejecución, los sujetos y objetos de vigilancia, entre otros. Dicha regulación se ha efectuado a lo largo de la historia mediante la formulación e implementación de políticas públicas, en este sentido se han creado una serie de normativas en materia de control fiscal que se han acomodado al momento de la historia que pretende regular con diferentes enfoques. Inicialmente el control fiscal y la normativa que lo regulaba tenía un enfoque de verificación de registros contables e inspección documental de los soportes que respaldaban su realización, sin efectuar un análisis sobre la racionalización del gasto y su relacionamiento con el cumplimiento del objeto de existencia de la institucionalidad sobre la cual se realizaba la labor de control. Posteriormente, la norma fue más detallada y estableció la institución cuyo objeto de existencia era el control fiscal, igualmente categorizó el control partiendo de la oportunidad en la que se ejecutaba y el objetivo de su realización; caracterizó los principios que regulaban su acción e incluso dio cuenta de la relevancia de este mecanismo elevándolo a la constitucionalidad. Todo este desarrollo normativo se dio teniendo como punto de inflexión la constitución de 1991, es por ello por lo que este documento marca este hecho histórico como un referente de división en la revisión de la regulación sobre la vigilancia y el control fiscal. La recopilación normativa se realizó mediante la consulta y revisión cronológica de la regulación desarrollada con objeto de la vigilancia del recurso público, partiendo de la ley 110 de 1912 e identificando la normativa desarrollada con posterioridad que modificaba este ejercicio de vigilancia. Así mismo se incluyen hechos históricos claves que han afectado tanto la concepción como el ejercicio del control fiscal en Colombia.

La reforma constitucional al control fiscal del 2019 modificó algunos de los principales articulados con la finalidad de, según su exposición de motivos, fortalecer el control fiscal, asegurar el cumplimiento de los principios que regulan su alcance y dotar de mayor músculo a la Contraloría para hacer del control fiscal una herramienta efectiva contra la corrupción. Bajo esta “necesidad” de reforma se introducen nuevas prerrogativas en la vigilancia desarrollada por la Contraloría General de la República, que incluyen desde nuevas tipologías en la ejecución del control hasta atribuciones de policía judicial.

Teniendo en cuenta los múltiples episodios de corrupción que han generado interrogantes sobre la eficacia del control fiscal es válido preguntarse ¿cuál ha sido el

efecto real de la reforma al control fiscal de 2019, y cómo contribuye a un control fiscal efectivo? Con la finalidad de dar respuesta a este interrogante en el presente documento se identifican cada una de las modificaciones de la reforma contrastando con la normativa previa y analizando qué tanto contribuye cada uno de los cambios a un control fiscal efectivo.

Analizado el caso Colombiano y con el propósito de identificar las mejores y peores prácticas en el ejercicio de vigilancia y control fiscal a nivel país se incorpora una breve revisión de la regulación vinculante en materia de control fiscal de cuatro países de la región (Uruguay, Chile, Nicaragua y Venezuela), sobre los cuales se pretende identificar las practicas dominantes que marcan la diferencia entre un control fiscal efectivo y prácticas que debilitan este ejercicio configurándose como debilidades que habilitan actividades corruptas en las entidades que manejan el patrimonio colectivo.

Para el cumplimiento de los objetivos señalados se utilizaron principalmente fuentes cualitativas, revisando la normativa desarrollada en la regulación del control fiscal y complementado con investigaciones de expertos. En la revisión del efecto real de la reforma de 2019 se examinaron los informes de gestión de la Contraloría General de la República que dan cuenta de las actividades desarrolladas por este ente de control en el marco de la regulación aplicable.

La selección de los países sujetos a análisis se realizó con base en el informe de Transparencia Internacional “Índice de percepción de la corrupción 2021”, que se configura como uno de los principales indicadores para medir la percepción de corrupción en el sector público. Como criterio de selección se optó por seleccionar cuatro países de América Latina, dos con la mejor puntuación y dos con la menor puntuación en el ranking global de índice de percepción de corrupción para el 2021. Esta metodología de selección dio como resultado a Uruguay y Chile como los dos países de la región con menores índices de percepción de corrupción y, Venezuela y Nicaragua como los dos países de la región con índices de percepción de corrupción más elevados. Para el análisis comparativo de los países se tomo como fuente principal las Constituciones Políticas y otra normativa relevante.

El documento se encuentra organizado en seis partes: la primera parte dedicada a la definición del control fiscal; la segunda parte incorpora análisis normativo del control fiscal antes de la reforma del 2019; la tercera parte introduce los cambios normativos introducidos por la reforma al control fiscal del 2019; la cuarta parte se dedica a analizar cada una de las modificaciones y su contribución al ejercicio de un control fiscal efectivo; la quinta parte incorpora el análisis comparativo normativo con cuatro países de la región. Finalmente, en la sexta parte, se presentan las conclusiones y recomendaciones tomando como base las modificaciones al control fiscal que introdujo la reforma al control fiscal y las prácticas de vigilancia a lo público realizadas en los cuatro países incluidos en el análisis comparativo.

1. Significación de Control Fiscal

El control fiscal en Colombia es comúnmente conocido como la herramienta estatal para el control de la gestión de los recursos públicos, sin embargo, en su definición pueden incluirse variables adicionales que le atribuyen al control fiscal una mayor responsabilidad sobre las finanzas públicas. A continuación, mediante la revisión de una serie de definiciones sobre este concepto se intentará abarcar el concepto de control fiscal integralmente.

El control fiscal se encuentra definido en la constitución política de Colombia de 1991 en su articulado número 267 como: "(...) una función pública que ejerce la Contraloría General de la República, vigilando la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen bienes o fondos de la nación". Es importante destacar que este articulado fue sujeto a modificaciones con el acto legislativo 04 de 2019, no obstante, para los propósitos actuales es suficiente con la referenciación incluida previamente.

La Corte Constitucional mediante la sentencia constitucional C-499/98 definió el control fiscal como se muestra a continuación:

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." En este sentido, la jurisprudencia ha estimado que la gestión fiscal hace referencia a la administración y manejo de los bienes y fondos públicos, en las distintas etapas de recaudo o adquisición, conservación, enajenación, gasto, inversión y disposición. A su turno, según la Corte, la vigilancia de esta gestión "se endereza a establecer si las diferentes operaciones, transacciones y acciones jurídicas, financieras y materiales en 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 Contador General, los criterios de eficiencia y eficacia aplicables a las entidades que administran recursos públicos y, finalmente, los objetivos, planes, programas y proyectos que constituyen, en un período determinado, las metas y propósitos inmediatos de la administración.(p. 1)

En la sentencia C-103/15 la Corte Constitucional caracteriza el control fiscal conforme a su tipificación "(...) un control financiero, de legalidad, de gestión, de resultados, de revisión de cuentas y la evaluación del control interno" (p. 2). Esta categorización se encuentra establecida en la constitución política.

Las entidades territoriales que tienen a cargo funciones de control fiscal tienden a definirlo como una "función pública" que se orienta a la vigilancia de la gestión de las entidades que tienen a cargo el manejo de recursos del estado, entendidos recursos como fondos y/o bienes públicos.

Algunos autores, como Younes Moreno, definen el control fiscal partiendo la oportunidad en la que se ejecuta e incluyen conceptos como el control previo y control posterior (Younes, 2010, p. 60), conceptos que se abordaran más adelante. Otros autores como Vásquez Miranda definen el control fiscal a partir de su funcionalidad "(...) el Control Fiscal es una función pública ejercida por la Contraloría, creado para ejercer la vigilancia de la gestión fiscal de la administración y de todo aquel que maneje fondos y bienes de la nación," (Vásquez Miranda, 2000, p. 53)

En las definiciones presentadas es claro que la significación del control fiscal se encuentra, principalmente, en torno a su funcionalidad dentro del estado, por tanto, se puede concluir que es un mecanismo y/o herramienta orientada al cumplimiento de unos propósitos específicos dentro de los que se destacan:

1. Garantizar que la gestión de los recursos y bienes públicos se encuentren dentro del marco de la legalidad y conforme a la normativa aplicable.

2. Garantizar que la gestión de los recursos y bienes públicos se encuentren dentro de los criterios de eficiencia y eficacia, que garantizar el logro de los objetivos mediante la óptica de optimización de recursos.
3. Vigilar la oportunidad en la gestión de los recursos y el logro de las finalidades en su utilización.

Lo anterior permite inferir el gran campo de acción del control fiscal, toda vez que además de la vigilancia en la utilización de los recursos, debe emitir una evaluación cualitativa sobre la racionalización del gasto público, así mismo existen una multiplicidad de factores implícitos en su significación.

2. Breve revisión normativa del control fiscal en Colombia.

A continuación, se efectúa una revisión a través de la historia de las normativas que introdujeron el control fiscal en Colombia y reglamentaron su campo de acción. En este sentido se marca como punto de inflexión la constitución de 1991, planteando la necesidad de esbozar las leyes aplicables antes de 1991, las incorporaciones que trajo consigo la constitución de 1991 y la normativa posterior hasta la reforma constitucional al control fiscal del 2019.

2.1 Control fiscal previo a la constituyente.

Una de las primeras leyes formales relacionadas con el control fiscal fue la ley 110 de 1912 *“por la cual se sustituyen el código fiscal y las leyes que lo adicionan y lo reforman”*, en esta normativa se incluye la referencia de código fiscal, que abarca el conjunto de normas aplicables en la organización, administración y disposición de la Hacienda Pública Nacional.

La Hacienda Pública Nacional es definida por la ley 110 como *“(...) el conjunto de bienes e impuestos que pertenecen al estado”* incorporando una distinción entre *“Bienes Fiscales”* y *“Tesoro Nacional”*. Dentro del primer grupo se encuentran todos los bienes incluidos en el artículo 202 de la constitución de 1886 (incluye desde bienes, fincas, valores hasta minas de oro plata y baldíos, las minas de cobre, entre otros). Dentro del tesoro nacional se encuentran todo el dinero que compone las arcas de la nación.

La responsabilidad sobre la administración de los bienes es atribuida a los Ministerios conforme a la asignación que efectúe el gobierno sobre los recursos públicos.

El 1923 se constituye como un año de singular relevancia para la institucionalidad del control fiscal, con la misión Kemmerer se plantea la necesidad sobre la consolidación de un “organismo fiscalizador”, al respecto Vásquez Miranda menciona:

En 1923 el gobierno del presidente Pedro Nel Ospina, contrató una comisión de expertos internacionales, encabezada por el señor Edwin Walter Kemmerer para que propusiera modificaciones al sistema general de la Hacienda Pública, reorganización del sistema bancario y de los sistemas contable entre otros. (Vásquez Miranda, 2000, p. 36)

Con lo anterior y mediante la Ley 42 de 1923 se reorganiza la contabilidad Oficial y se crea el departamento de la Contraloría y el cargo de “Contralor General de la República”. Estableciendo las siguientes funciones sobre dicha organización:

- a) Llevar las cuentas de la nación.
- b) Decidir sobre los métodos de contabilidad y la forma de presentación de todos los informes financieros de cualquier entidad administrativa del gobierno, así como todos los empleados públicos.
- c) Reportar la forma que deben tener los libros de contabilidad.
- d) Exigir la presentación de informes de cualquier empleado del gobierno.
- e) Inspección de documentos asociados a la contabilidad nacional.

En 1946 mediante la ley 58 se reforma las leyes orgánicas del Departamento de Contraloría y se introduce el concepto de control fiscal como una de las competencias del Contralor General, así mismo se le califica a este como suprema autoridad fiscal. En este sentido, se consolida la institucionalidad que hasta en la actualidad se considera como el organismo de control fiscal en Colombia y se le otorga la “(...) competencia exclusiva al contralor para conocer de todos los casos relacionados con la administración de los recursos del estado”(Maldonado Narváez, 2014, p. 136).

Tres décadas después con la ley 20 de 1975 se fijan las directrices del control fiscal; en su articulado número dos se incorpora como función del contralor la vigilancia y el control fiscal sobre las organizaciones o individuos que tengan a su cargo la administración

de bienes o ingresos de la nación. Así mismo se incluye taxativamente los conceptos de “control previo”, “control perceptivo” y “control posterior”, haciendo referencia principalmente a la oportunidad en la que es ejercida la vigilancia. Por otro lado, se enumeran cada una de las organizaciones sobre las cuales se vincula a la Contraloría a ejercer el control fiscal. Adicionalmente, se crea la carrera administrativa para la ejecución de la función pública de la Contraloría.

Un año después con el decreto 925 de 1976 se reglamentan las leyes vigentes en materia de control fiscal, estableciendo los procedimientos generales de control fiscal y auditoria, se le otorga la facultad a la Contraloría, de acuerdo con lo interpuesto mediante la ley 20, de aplicar los sistemas de control en sus etapas integradas de control previo, control perceptivo y control posterior, cuyo propósito es garantizar la preservación y rendimiento de los recursos del estado. Adicionalmente es en esta ley donde se definen cada uno de los controles mencionados anteriormente. El control previo hace referencia a examinar con antelación a la ejecución de las operaciones los actos o documentos que las originan o respaldan. El control perceptivo se encuentra orientado a la verificación de las existencias físicas de los bienes y su confrontación comprobantes, documentos y registros que los respaldan. El control posterior consiste en la comprobación de las operaciones ejecutadas por las entidades bajo su control y sus respectivos registros con la finalidad de comprobar su legitimidad y correspondencia con la normativa aplicable.

Todo lo anterior permite visualizar el ejercicio del control fiscal previo a la constituyente del 91, donde se le atribuye a la Contraloría la responsabilidad de vigilar la gestión de los recursos públicos antes y después de la ejecución de transacciones económicas; así mismo hace evidente que la comprobación efectuada por la Contraloría se limitaba a un ejercicio de verificación de registros contables y soportes que los respaldan antes y después de su realización.

A continuación, se introduce la concepción del control fiscal con la constitución de 1991, junto con una breve ilustración de las leyes y decretos que lo reglamentan.

2.2 Control fiscal en la constitución de 1991

Uno de los puntos de singular importancia y que sin lugar a duda planteó la necesidad de cambiar el enfoque de control fiscal, fue el alcance de la Contraloría sobre los actos de la administración y sobre los actos particulares. Lo anterior dado que en varias ocasiones la Contraloría pretendió dictaminar sobre la legalidad de los actos proferidos por la administración, aunque la Corte Suprema y el Consejo de Estado reiteraron que las actuaciones de la Contraloría se encontraban limitadas al control de los fondos públicos, lejos del ámbito administrativo (Tiempo, 1990).

Sumado a lo anterior salieron a relucir los ideales de protección a los derechos humanos, modernización de instituciones públicas, facilitar la reconstrucción de un estado fuertemente afectado por la corrupción y el establecimiento de una democracia verdaderamente participativa que incentivaron un cambio en la orientación del control fiscal (Maldonado Narváez, 2014).

Con la constitución de 1991 el control fiscal se abrió paso en el ámbito de la constitucionalidad y fue incluido en el capítulo 1 del título correspondiente a los organismos de control, donde fue calificado como una función pública que sería ejercida por la Contraloría General de la República. Igualmente, se estableció que dicho control debía hacerse de forma posterior y selectiva, y que “La vigilancia de la gestión fiscal incluye el ejercicio del control financiero, de gestión y de resultados” (Const., 1991, art. 119). Así mismo aclaró que la Contraloría no ejercería funciones administrativas distintas a las de su propia organización. Esta última distinción como resultado de las labores coadministrativas que se le otorgaban a este organismo de control en el marco del control previo.

Lo anterior hace evidente un cambio de fondo en el ejercicio del control fiscal enfocándolo a un control eminentemente posterior y le otorga a la Contraloría una capacidad decisoria sobre las revisiones a efectuar. El control previo y perceptivo ya no hacen parte del campo de acción de la Contraloría, y continua aplicable la verificación posterior a la gestión fiscal; adicionalmente se introducen el control financiero, de gestión y de resultados como parte del ejercicio del control (el alcance de estos controles se detalla más adelante).

A continuación, se efectúa una síntesis de las leyes y demás normativas que reglamentaron el ejercicio del control fiscal en Colombia posterior a la constituyente del 1991.

2.3 Control fiscal posterior a la constituyente

Con las modificaciones realizadas en la Constitución de 1991 se dio paso a la reglamentación del control fiscal. Inicialmente, mediante la ley 42 de 1993 se establece “*la organización del sistema de control fiscal financiero y los organismos que lo ejercen*”, en su articulado dos se enumeran los organismos sujetos al control fiscal que son integrados desde las ramas del poder público (excluyendo el ejecutivo), hasta los particulares que manejen recursos estatales. Así mismo introduce la definición de *control posterior* como “(...) la vigilancia de las actividades, operaciones y procesos ejecutados por los sujetos de control y de los resultados obtenidos por los mismos”; y el *control selectivo* como “(...) la elección mediante un procedimiento técnico de una muestra representativa de recursos, cuentas, operaciones o actividades para obtener conclusiones sobre el universo respectivo en el desarrollo del control fiscal”.

Se tipifican unos sistemas de control, que pueden ser aplicados en el marco del ejercicio del control fiscal: control financiero, de legalidad, de gestión, de resultados, la revisión de cuentas y la evaluación del control interno. El *control financiero* se encuentra orientado a una evaluación para la determinación de si los estados financieros de una entidad reflejan razonablemente su situación actual y si se encuentran conforme a la normativa aplicable. El *control de legalidad* corresponde a una verificación sobre las operaciones financieras, administrativas, económicas entre otras, se encuentren de acuerdo con la normativa aplicable. El *control de gestión* se encuentra asociado a una evaluación sobre los principios de eficiencia y eficacia respecto de la gestión de los recursos públicos de las entidades que los administren. El *control de resultados* es una evaluación sobre el logro de los objetivos, y cumplimiento de resultados de los organismos sujetos de vigilancia. *La revisión de cuentas* es la verificación de los soportes documentales que soportan legal, financiera, técnica y contablemente las operaciones de las entidades sujetas a verificación. *La evaluación del control interno* corresponde al

análisis de los sistemas de control, su calidad, confiabilidad y qué tanto contribuyen al logro de los objetivos de la entidad sujeta de revisión.

Mediante la ley 106 de 1993 “*se dictan normas sobre el funcionamiento y organización de la Contraloría General de la República*” y se establece como propósito de la Contraloría ejercer la vigilancia de la gestión fiscal de todas las entidades que manejen fondos y bienes de la nación conforme a los principios constitucionales de eficiencia, eficacia y equidad. Adicionalmente se insiste en que una de sus funciones principales es la de ejercer el control fiscal de forma posterior y selectiva, tal como se definió en el artículo 267 de la constitución política de 1991.

En esta norma y con la finalidad del dar cumplimiento a las funciones atribuidas a esta institucionalidad se instauran dos niveles básicos; nivel central y nivel regional. En el primer nivel se diseñan los planes, se definen las políticas, y se determinan los programas de acción, en el nivel regional se ejecutan cada una de estos planes, políticas y programas.

Con el Decreto 267 de 2000 se reglamentó la organización y funcionamiento de la Contraloría, y se calificó a la Contraloría como un órgano de control cuya misión es la de promulgar el control fiscal en beneficio de la comunidad, adicionalmente se le atribuyen los objetivos de vigilancia de la gestión fiscal, evaluación de resultados, incentivar la cultura del control fiscal, establecer responsabilidades fiscales y procurar el resarcimiento del patrimonio público. Se modifican los niveles básicos establecidos con la ley 106, pasando a ser nivel central y nivel desconcentrado. Al primero se adscriben las dependencias que se encuentran con sede en Bogotá, las demás se encuentran incorporadas en el nivel desconcentrado. Ambos niveles participan en el diseño de planes, la definición de políticas, el establecimiento de programas, la vigilancia fiscal y la ejecución de cada uno de los planes, políticas y programas diseñados.

Mediante la Ley 610 del 2000 se establece el trámite de los procesos de Responsabilidad Fiscal de Competencia de las Contralorías, indicando que la responsabilidad fiscal tiene por objeto el resarcimiento de los daños ocasionados al patrimonio público como consecuencia de la conducta dolosa o culposa de quienes realizan gestión fiscal, mediante el pago de una indemnización pecuniaria que compense el perjuicio sufrido por la respectiva entidad estatal.

Posteriormente, con la ley 1474 de 2011 en su capítulo VIII se establecen una serie de medidas “*para la eficiencia y la eficacia del control fiscal en la lucha contra la corrupción*” cuya finalidad es mediante la responsabilidad fiscal fortalecer las herramientas de prevención, investigación y sanción de actividades corruptas, así como fortalecer la efectividad, eficacia y eficiencia del control sobre la gestión pública. Dentro de estas herramientas se incluyen “Alianzas Estratégicas” con otras organizaciones con el objetivo de ejercer control fiscal a la formulación y presupuestación de las políticas públicas.

Como se ha señalado la normativa posterior a 1991 se concentra en reglamentar las atribuciones otorgadas en la nueva constitución, teniendo como premisas los sistemas de control, su campo de acción en el marco de los principios constitucionales, su alcance en materia de responsabilidad fiscal y se consolida el control fiscal como herramienta para la lucha contra la corrupción.

Tabla 1: Reseña normativa de los enfoques del control Fiscal en Colombia

Tabla 1 "Reseña normativa de los enfoques del control Fiscal en Colombia"		
Vigencia	Normatividad	Enfoque
Control Fiscal antes de 1991	<p>Ley 110 de 1912 “por la cual se sustituyen el código fiscal y las leyes que lo adicionan y lo reforman”</p> <p>Ley 42 de 1923 “Sobre reorganización de la contabilidad oficial y creación del Departamento de Contraloría”</p> <p>Ley 58 de 1946 “Por la cual se reforman las leyes orgánicas del Departamento de Contraloría y se dictan otras disposiciones”</p> <p>Ley 20 de 1975 “Por la cual se modifican y adicionan las normas orgánicas de la Contraloría General de la República, se fijan sistemas y directrices para el ejercicio del control fiscal y se dictan otras disposiciones”.</p> <p>Decreto 925 de 1976 “Por el cual se determinan los procedimientos generales de control fiscal y de auditoría, el alcance que deben tener el control previo y la contabilidad general de la Nación y se dictan normas sobre estadística”.</p>	<p>En el ejercicio del control fiscal previo a la constituyente, se le atribuye a la Contraloría la responsabilidad de vigilar la gestión de los recursos públicos antes y después de la ejecución de transacciones económicas; así mismo hace evidente que la comprobación efectuada por la Contraloría se limitaba a un ejercicio de verificación de registros contables y soportes que respaldan su realización.</p>
Control Fiscal en 1991	<p>Constitución Política de Colombia: Capítulo 1 del título correspondiente a los organismos de control (Título X)</p>	<p>Control fiscal enfocado a un control eminentemente posterior y se le otorga a la Contraloría una capacidad decisoria sobre las revisiones a efectuar. El control previo y perceptivo ya no hacen parte del campo de acción de la Contraloría, y continua aplicable la verificación posterior a la gestión fiscal; adicionalmente se introducen el control financiero, de gestión y de resultados como parte del ejercicio del control.</p>

<p>Control fiscal posterior a 1991</p>	<p>Ley 42 de 1993 establece "la organización del sistema de control fiscal financiero y los organismos que lo ejercen".</p> <p>Ley 106 de 1993 "se dictan normas sobre el funcionamiento y organización de la Contraloría General de la República"</p> <p>Decreto 267 de 2000 "Por el cual se dictan normas sobre organización y funcionamiento de la Contraloría General de la República, se establece su estructura orgánica, se fijan las funciones de sus dependencias y se dictan otras disposiciones".</p> <p>Ley 610 del 2000 "se establece el trámite de los procesos de Responsabilidad Fiscal de Competencia de las Contralorías".</p> <p>Ley 1474 de 2011 "Por la cual se dictan normas orientadas a fortalecer los mecanismos de prevención, investigación y sanción de actos de corrupción y la efectividad del control de la gestión pública".</p>	<p>Se concentra en reglamentar las atribuciones otorgadas en la nueva constitución, teniendo como premisas los sistemas de control, su campo de acción en el marco de los principios constitucionales, su alcance en materia de responsabilidad fiscal y se consolida el control fiscal como herramienta para la lucha contra la corrupción.</p>
--	---	--

En la actualidad la Contraloría General ha ido incrementando esfuerzos y adaptándose a un mundo cada vez más globalizado, y el control fiscal no ha sido la excepción. En este sentido esta institución ha comenzado a implementar las normas internacionales de Auditoria aplicables al sector público y las normas internacionales de auditoria para entidades fiscalizadoras superiores, estas últimas expedidas por la Organización de Entidades Fiscalizadoras Superiores a nivel mundial y regional, INTOSAI y OLACFES respectivamente. Esta adaptación se encuentra sustentada en la necesidad de hablar un mismo lenguaje y fortalecer el control y la vigilancia del control fiscal. Sumado a lo anterior el Congreso aprobó una reforma al control fiscal promovida por el contralor, Carlos Felipe Córdoba, mediante un proyecto de acto legislativo, tal como se detalla a continuación.

3.Reforma al Control Fiscal 2019.

El congreso aprobó reforma constitucional al control fiscal en Colombia de acuerdo con la propuesta de reforma presentada por el contralor general de la República, Carlos Felipe Córdoba, dicha reforma incluye desde nuevas tipificaciones en el desarrollo del control fiscal hasta facultades jurisdiccionales a la Contraloría General de la República. A continuación, se señalan las premisas principales de la reforma en mención.

En el acto legislativo 04 de 2019, se incluyen cinco modificaciones a artículos de la carta constitucional. Inicialmente, en el artículo 267 asociado al ejercicio del control fiscal:

- ✓ Se extiende el alcance del control fiscal sobre todos los niveles administrativos y todo tipo de recursos y bienes públicos.
- ✓ Se tipifica el ejercicio del control fiscal como preventivo y concomitante, adicionado a como se venía ejecutando (posterior y selectivo). En relación con la nueva tipificación de controles se clarifica que no corresponde a un ejercicio de coadministración y que busca la oportunidad en el desarrollo del control fiscal.
- ✓ Incluyen como principios rectores en el relacionamiento de las contralorías territoriales y la Contraloría General de la República la coordinación, concurrencia y subsidiariedad, otorgando prevalencia del ejercicio de la Contraloría General de la República sobre las instituciones territoriales.
- ✓ Se introduce el control jurisdiccional de los fallos de responsabilidad fiscal sobre el cual se indica que tendrá etapas y términos procesales especiales para garantizar la oportuna recuperación de los recursos públicos.

- ✓ En cuanto al cargo del contralor se indica que no podrá ser contralor quien haya sido miembro del congreso o se haya desempeñado como gestor fiscal en el documento original esta inhabilidad se aplicaba para todos quienes hubiesen desempeñado cargos públicos.

En el artículo 268 se incluyen como atribuciones del Contralor General de República:

- ✓ Imponer sanciones a quienes no suministren información u obstaculicen el ejercicio de la vigilancia y el control fiscal.
- ✓ Llevar un registro de las entidades descentralizadas territorialmente o por servicios.
- ✓ Establecer la conformación de un sistema nacional de control fiscal junto con la Auditoria General de la República con la finalidad de unificar y estandarizar la vigilancia de la gestión fiscal.
- ✓ En el marco del control preventivo y concomitante, informar sobre la identificación de riesgos inminentes que resulten en un detrimento del recurso y/o bien público con la finalidad que el ente administrador tome las medidas pertinentes.
- ✓ Intervenir en el ejercicio del control fiscal de las contralorías territoriales cuando estas requieran apoyo técnico, se identifique falta de imparcialidad y objetividad en el ejercicio de sus funciones o así se requiera mediante algún mecanismo de participación ciudadana.
- ✓ Ejercer las funciones de policía judicial en el desarrollo del control fiscal directamente o mediante servidores públicos de la Contraloría General de la República.

Posteriormente, en este articulado se incluye un párrafo transitorio asociado a la ampliación de la planta de personal de la Contraloría, así como la modificación de su estructura orgánica de acuerdo con las leyes que lo reglamenten.

En el artículo 272 de la constitución política se incluye el principio de concurrencia en la ejecución del control fiscal por parte de las entidades territoriales y la Contraloría General de la República, insistiendo en la prevalencia de esta última sobre las demás. Así mismo se indica que la Auditoria General de la República certificará una vez al año a las contralorías territoriales mediante indicadores de gestión, que a su vez serán insumos para la evaluación e intervención administrativa de la Contraloría General de la República sobre las contralorías territoriales.

Finalmente, en el artículo 274 se incorpora que la facultad de vigilancia de la gestión fiscal de la Contraloría General de la República estará a cargo del Auditor General de la República y que desempeñará durante el mismo periodo del contralor.

El fundamento dominante del acto legislativo es incentivar el funcionamiento del organismo de control bajo las premisas de eficiencia y oportunidad, permitiendo que la institucionalidad de control fiscal por excelencia tenga un mayor campo de acción, mayor nivel de decisión sobre hallazgos asociados a responsabilidad fiscal, así como prevalencia en el ejercicio de cobro coactivo sobre las instituciones privadas. Pueda identificar y prevenir de forma oportuna riegos que puedan conducir a un detrimento en los recursos y/o bienes públicos.

Tabla 2: Principales cambios Reforma Constitucional al Control Fiscal 2019

Tabla 2 "Principales cambios Reforma Constitucional al Control Fiscal 2019"		
Vigencia	Constitución Política de Colombia de 1991	Acto legislativo 04 de 2019
Artículo 267	<p>1. El control fiscal es una función pública que ejercerá la Contraloría General de la República, la cual vigila la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la Nación.</p> <p>2. Dicho control se ejercerá en forma posterior y selectiva conforme a los procedimientos, sistemas y principios que establezca la ley.</p> <p>3. No podrá ser elegido Contralor General quien sea o haya sido miembro del Congreso u ocupado cargo público alguno del orden nacional, salvo la docencia, en el año inmediatamente anterior a la elección. Tampoco podrá ser elegido quien haya sido condenado a pena de prisión por delitos comunes.</p>	<p>1. 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. La ley reglamentará el ejercicio de las competencias entre contralorías, en observancia de 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.</p> <p>2. El control fiscal se ejercerá en forma posterior y selectiva, y además podrá ser preventivo y concomitante, según sea necesario para garantizar la defensa y protección del patrimonio público. El control jurisdiccional de los fallos de responsabilidad fiscal gozará de etapas y términos procesales especiales con el objeto de garantizar la recuperación oportuna del recurso público. Su trámite no podrá ser superior a un año en la forma en que lo regule la ley.</p> <p>3. No podrá ser elegido Contralor General quien sea o haya sido miembro del Congreso o se haya desempeñado como gestor fiscal del orden nacional, en el año inmediatamente anterior a la elección. Tampoco podrá ser elegido quien haya sido condenado a pena de prisión por delitos comunes.</p>

<p>Artículo 268</p>	<p>El Contralor General de la República tendrá las siguientes atribuciones: 3. Llevar un registro de la deuda pública de la Nación y de las entidades territoriales. 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 sobre los alcances deducidos de la misma. 12. Dictar normas generales para armonizar los sistemas de control fiscal de todas las entidades públicas del orden nacional y territorial.</p>	<p>El Contralor General de la República tendrá las siguientes atribuciones: 3. Llevar un registro de la deuda pública de la Nación y de las entidades descentralizadas territorialmente o por servicios. 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. 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. 13. Advertir a los servidores públicos y particulares que administren recursos públicos de la existencia de un riesgo inminente en operaciones o procesos en ejecución, con el fin de prevenir la ocurrencia de un daño, a fin de que el gestor fiscal adopte las medidas que considere procedentes para evitar que se materialice o se extienda, y ejercer control sobre los hechos así identificados. 14. Intervenir en los casos excepcionales previstos por la ley en las funciones de vigilancia y control de competencia de las Contralorías Territoriales. 16. Ejercer, directamente o a través de los servidores públicos de la entidad, las funciones de policía judicial que se requieran en ejercicio de la vigilancia y control fiscal en todas sus modalidades. 17. Imponer sanciones desde multa hasta suspensión a quienes omitan la obligación de suministrar información o impidan u obstaculicen el ejercicio de la vigilancia y control fiscal, o incumplan las obligaciones fiscales previstas en la ley.</p>
<p>Artículo 271</p>	<p>Los resultados de las indagaciones preliminares adelantadas por la Contraloría tendrán valor probatorio ante la Fiscalía General de la Nación y el juez competente.</p>	<p>Los resultados de los ejercicios de vigilancia y control fiscal, así como de las indagaciones preliminares o los procesos de responsabilidad fiscal, adelantados por las Contralorías tendrán valor probatorio ante la Fiscalía General de la Nación y el juez competente.</p>
<p>Artículo 272</p>	<p>La vigilancia de la gestión fiscal de los departamentos, distritos y municipios donde haya contralorías, corresponde a éstas y se ejercerá en forma posterior y selectiva.</p>	<p>La vigilancia de la gestión fiscal de los departamentos, distritos y municipios donde haya contralorías, corresponde a éstas en forma concurrente con la Contraloría General de la República.</p>
<p>Artículo 274</p>	<p>La vigilancia de la gestión fiscal de la Contraloría General de la República se ejercerá por un auditor elegido para periodos de dos años por el Consejo de Estado, de terna enviada por la Corte Suprema de Justicia. La ley determinará la manera de ejercer dicha vigilancia a nivel departamental, distrital y municipal.</p>	<p>La vigilancia de la gestión fiscal de la Contraloría General de la República y de todas las contralorías territoriales se ejercerá por el Auditor General de la República, elegido por el Consejo de Estado de terna enviada por la Corte Suprema de Justicia, siguiendo los principios de transparencia, publicidad, objetividad, participación ciudadana y equidad de género, para un periodo de cuatro años.</p>

Resultado de la reforma, se desarrollan normativas que la reglamentan, tal como se detalla a continuación.

El Decreto 405 de 2020 "por el cual se modifica la estructura orgánica y funcional de la Contraloría General de la República", incorpora cambios a la estructura de la Contraloría General de la República dentro de los cuales se destaca la creación de la "Sala Fiscal y Sancionatoria" y de la "Unidad de Apoyo Técnico al Sistema Nacional de Control Fiscal

(SINACOF)” adscritos al despacho del Contralor General de la República, la “Dirección de Desarrollo Sostenible y Valoración de Costos Ambientales” haciendo parte de la Contraloría Delegada para el medio ambiente.

El Decreto 2037 de 2019 vigente antes de la promulgación del Decreto 405 de 2020, ya había introducido modificaciones importantes a la estructura de la Contraloría General de la República, ejemplo de ello la creación de una sección orientada al “Resarcimiento del Daño al Patrimonio Público” creando la Contraloría delegada para la Responsabilidad Fiscal, Intervención Judicial y Cobro Coactivo y las Unidades de Responsabilidad Fiscal, de Cobro Coactivo y de Intervención Judicial.

Mediante el Decreto 403 de 2020 se pretende garantizar la adecuada implementación del acto legislativo en vista de fortalecimiento del control fiscal. Se introducen una serie de definiciones que incluyen la vigilancia fiscal, control fiscal, objeto de vigilancia y control, sujeto de vigilancia y control y los órganos de control fiscal. Así mismo incluyen 17 principios sobre la vigilancia y el control fiscal: eficiencia, eficacia, equidad, economía, concurrencia, coordinación, desarrollo sostenible, valoración de costos ambientales, efecto disuasivo, especialización técnica, inoponibilidad en el acceso a la información, tecnificación, integralidad, oportunidad, prevalencia, selectividad y subsidiariedad.

Por este decreto se reglamenta lo referente al Sistema Nacional de Control Fiscal (SINACOF) identificándolo como:

“(…) Es el conjunto de políticas, principios, normas, métodos, procedimientos, herramientas tecnológicas, instancias y mecanismos, estructurados lógicamente, que permiten a los órganos de control fiscal del orden nacional y territorial la planeación, armonización, unificación y estandarización del ejercicio de la vigilancia y control fiscal, y la evaluación y análisis sobre su gestión y resultados”.

Según se indica el objetivo de este sistema es servir como instancia de gestión sistémica del control fiscal a nivel nacional con vistas a la unificación y estandarización de la vigilancia y control de la gestión fiscal.

La norma clarifica y ejemplifica el carácter prevalente de la Contraloría General de la República sobre las contralorías territoriales, introduciendo la intervención funcional oficiosa y la intervención funcional excepcional. Así mismo reglamenta lo relacionado a la certificación anual realizada por la Auditoría General de la República y la potestad de la Intervención Administrativa de la Contraloría General de la República sobre las contralorías territoriales basado en las consideraciones identificadas por la Auditoría General de la República.

En lo relacionado a los sistemas de control fiscal define los asociados a control financiero, control de legalidad, control de gestión, control de resultados y revisión de cuentas, en este sentido también otorga la posibilidad de aplicar otros sistemas siempre y cuando impliquen más tecnología, eficiencia y seguridad, los cuales deben ser reglamentados por la Contraloría. La evaluación sobre el control interno es otra de las funciones con la que está facultada la Contraloría.

En el título VII de este decreto se desarrolla lo concerniente al control concomitante y preventivo cuya finalidad, de acuerdo con lo indicado, es la de advertir al sujeto vigilado de situaciones que potencialmente afecten bienes o intereses patrimoniales públicos, mediante un seguimiento permanente y preventivo. El ejercicio de este tipo de control es exclusivamente para el Contralor General de la República y puede ejecutarse en articulación con el control social y el control interno.

En esta norma también se establecen y reglamentan los lineamientos asociados a la policía judicial, la jurisdicción coactiva y el fortalecimiento del proceso de responsabilidad fiscal.

4. Contraste entre la normativa aplicable antes de la reforma al Control Fiscal de 2019 y las modificaciones de dicha reforma.

Ilustradas las normas aplicables en Colombia a lo largo del tiempo es válido preguntarse ¿cuál ha sido el efecto real de la reforma al control fiscal de 2019, y cómo contribuye a un control fiscal efectivo? A continuación, se analiza el efecto real del acto legislativo 04 de 2019, tomando como referente de comparación la legislación previa aplicable, que en gran parte es un desarrollo normativo de los atributos constitucionales otorgados al control fiscal en 1991.

4.1 Sobre los principios y la tipología del control Fiscal

4.1.1 Eficiencia y Oportunidad

Con la reforma se reafirma la importancia del ejercicio del control fiscal en tanto modifica articulados de la carta constitucional, que se configura como la norma fundamental del estado social de derecho y que sienta las bases para la organización y gobierno del territorio. Con esto, la relevancia de la protección de los recursos públicos es innegable, más aún cuando, como se señaló previamente, el fundamento dominante de la reforma es incentivar el funcionamiento, en términos de eficiencia y oportunidad, de la

institucionalidad que tiene como objeto de existencia la protección de los recursos públicos, con la finalidad de garantizar el cumplimiento de los fines esenciales del estado.

Entonces, la eficiencia y oportunidad son los principios en los cuales se basa la “necesidad” de reforma; la eficiencia comúnmente definida como la obtención de resultados con menores costos. En la jurisprudencia colombiana se asocia a la máxima racionalización entre costo-beneficio.

En términos de costos resulta contradictorio que la eficiencia sea uno de los principios dominantes de reforma, si se tiene en cuenta que el presupuesto asignado a la Contraloría General de la República se ha incrementado en un 75% en 2021 respecto lo aprobado en 2018 y se ha duplicado en 2022 (incremento del 97%) tomando como referente el mismo año de comparación. A continuación, la evolución del presupuesto asignado a la Contraloría General de la República entre 2017 y 2022:

Tabla 3: Evolución Presupuesto Contraloría General de la República

Tabla 3: Evolución Presupuesto Contraloría General de la República				
Año	Presupuesto (en miles de COP)	Variación respecto año anterior	Variación respecto 2018**	
			\$ Miles COP	%
2017	609,268,988			
2018	618,569,922	2%		
2019	558,582,000	-10%	(59,987,922)	-10%
2020	825,910,249	48%	207,340,327	34%
2021	1,083,910,164	31%	465,340,242	75%
2022	1,217,689,306	12%	599,119,384	97%

Fuente: elaboración propia a partir de presupuestos de la Contraloría General de la República
 Link de consulta: <https://www.contraloria.gov.co/en/contraloria/planeacion-gestion-y-control/gestion-presupuestal/presupuesto>

** Se toma como referente el año 2018 por ser un año antes de la reforma

Teniendo en consideración los componentes de la eficiencia se hace imperativo señalar que la metodología para medir el beneficio no es tan clara, derivado principalmente de la nueva tipología de control, en tanto no se puede considerar que todos los recursos objeto de vigilancia en el marco del control preventivo y concomitante sean susceptibles de detrimento patrimonial y su vigilancia se pueda considerar una “recuperación” de recurso público.

No obstante, la eficiencia no es un principio nuevo en el marco constitucional del control fiscal, ya se contemplaba en el documento original, artículo 267, donde se indica que “La vigilancia de la gestión fiscal del Estado incluye el ejercicio de un control financiero, de gestión y de resultados, fundado en la eficiencia, la economía, la equidad y la valoración de los costos ambientales (..)”.

Por otro lado, la oportunidad no se incluye taxativamente como uno de los principios constitucionales, sin embargo, el Decreto 403 de 2020, con el que se busca garantizar la adecuada implementación del acto legislativo, caracteriza la oportunidad como uno de los principios de la vigilancia y el control fiscal señalando:

“Oportunidad. En virtud de este principio, las acciones de vigilancia y control fiscal, preventivas o posteriores se llevan a cabo en el momento y circunstancias debidas y pertinentes para cumplir su cometido, esto es, cuando contribuyan a la defensa y protección del patrimonio público, al fortalecimiento del control social sobre el uso de los recursos y a la generación de efectos disuasivos frente a las malas prácticas de gestión fiscal”.

Es así como el principio de oportunidad se configura como el puente para la nueva tipificación de control incluida por la reforma, el control preventivo y concomitante, que es una de las principales modificaciones a la constitución.

4.1.2 Control Preventivo y Concomitante

Una primera asociación con el control preventivo es lo que en 1975 se denominaba control previo (ley 20 de 1975) que buscaba examinar con antelación a la ejecución de las operaciones los actos o documentos que las originan o respaldan. Por considerar que el ejercicio del control previo podría confundirse con labores de coadministración con la constitución de 1991 este control se eliminó de la jurisprudencia nacional.

La reforma de 2019 revive la verificación fiscal anterior a la gestión del agente fiscal especificando que no corresponde a un ejercicio de coadministración. En este sentido la Corte Constitucional mediante sentencia C-140 de 2020 declaró exequible esta

modificación aludiendo a la diferencia entre el control previo y el control preventivo, la cual versa fundamentalmente en el carácter vinculante del control previo, que requería aprobación manifiesta por parte del órgano de control, mientras el control preventivo busca generar advertencias al gestor fiscal sin que las mismas resulten vinculantes. Para la generación de alertas el riesgo identificado debe cumplir con criterios de trascendencia social, alto impacto ambiental y/o alta connotación económica.

Si bien, de acuerdo con lo indicado por la norma, las advertencias no tienen un carácter vinculante sobre las decisiones del gestor fiscal, es claro que este tipo de acciones por parte del órgano de control afectará sus decisiones considerando las posibles acciones futuras que pueda adelantar esta institución sobre su accionar, más aún cuando esta vigilancia continuará siendo ejercida en el marco del control concomitante. Sin embargo, la generación de alertas previas a la utilización de recursos públicos puede ser una herramienta pertinente si lo que se quiere es garantizar la protección y adecuada utilización de los recursos públicos que, en últimas, es la función de la Contraloría General de la República.

Se indica que puede ser una herramienta pertinente en el sentido que existen factores adicionales que influyen en la efectividad de este tipo de control, un ejemplo claro es la independencia y accionar del funcionario del ente de control que este ejerciendo el control preventivo, que debería estar enmarcado en los principios constitucionales que regulan la acción de las contralorías.

De acuerdo con el informe de gestión 2020-2021 de la Contraloría General de la República sobre las “Acciones de Control Preventivo y Concomitante”, durante el segundo semestre de 2020 y el primero de 2021 se generaron 424 alertas tempranas asociadas a un total de 5.5 billones de pesos. El 65% de las alertas referentes a sobrecostos en el marco de la emergencia sanitaria y el 21% a obras. Sobre estas alertas la Contraloría continúa haciendo ejercicio de vigilancia bajo el sistema del control concomitante.

Adicional a las cifras de alertas señaladas con anterioridad, aún no es claro el efecto real del control preventivo y concomitante, y más aún los mecanismos de medición para determinar si se encuentra enmarcado en el principio de eficiencia de la vigilancia y el control fiscal.

4.2 Sobre la prevalencia de la Contraloría General de la República

La reforma insiste en la prevalencia de la Contraloría General de la República sobre las contralorías territoriales indicando que la competencia entre estas será bajo los principios coordinación, concurrencia y subsidiariedad, dando la posibilidad a la Contraloría General de la República de intervenir en las acciones de las contralorías territoriales cuando lo considere pertinente. La pertinencia de una intervención es determinada por la Contraloría General de la República e incluso se le atribuye la posibilidad de desplazar las funciones de las contralorías territoriales.

Dicha prevalencia se materializa principalmente en intervenciones, intervención funcional de oficio e intervención funcional excepcional; la primera por iniciativa del Contralor General de la República y la segunda por solicitud de terceros (gobernador o alcalde, asamblea departamental o concejo distrital o municipal, comisión permanente del Congreso de la República, veedurías ciudadanas, contralor territorial, Auditor General de la República, Secretario de transparencia de la presidencia de la República, Procurador General de la Nación, Fiscal General de la Nación, Defensor del Pueblo, ciudadano mediante mecanismos de participación).

Aunque se indica que esta prevalencia no implica vaciamiento de las competencias de las contralorías territoriales, este tipo de prerrogativas resultan peligrosas y no se entiende en qué forma puedan incidir en una vigilancia y control fiscal eficaz. Peligrosas en el sentido de la concentración de poder que se le da a una institucionalidad, más aún cuando dicha institucionalidad es liderada por un único funcionario. Así mismo no es claro cómo la prevalencia de la institución nacional sobre las territoriales aportará a garantizar un adecuado control fiscal. Es coherente considerar una subsidiariedad en términos de reporte de resultados, sin embargo, la discrecionalidad otorgada al contralor para realizar intervenciones sobre las instituciones territoriales solo hace evidente un mayor músculo de este organismo sin que aporte realmente al objetivo primordial de la existencia de las contralorías.

Desde la entrada en vigor del acto legislativo y reglamentado lo referente a las intervenciones funcionales (resolución OGZ-0767 de 2020), que tienen como sujeto de

vigilancia a las contralorías territoriales, se han decretado siete intervenciones funcionales excepcionales y 67 intervenciones funcionales de oficio de acuerdo con lo informado en la gestión de la Contraloría General de la República. Diferente a estos datos el informe no proporciona información adicional, en especial, sobre procesos de responsabilidad fiscal a funcionarios de las instituciones territoriales como resultado de estas intervenciones.

4.3 Sobre la unificación y estandarización de la vigilancia y control de gestión fiscal

Con la reforma del 2019 se incorpora lo relacionado al Sistema Nacional de Control Fiscal (SINACOF) en el marco normativo del control fiscal. Como se señaló con anterioridad este sistema refiere al conjunto de normas, principios, procedimientos, métodos, herramientas tecnológicas, entre otros, que dan la posibilidad a las contralorías de planear, armonizar y estandarizar el ejercicio de la vigilancia y control fiscal y la evaluación y análisis sobre su gestión y resultados.

Sobre este sistema es importante rescatar que contempla el uso de la tecnología como una herramienta de apoyo para la vigilancia y el control fiscal, un punto a favor dado que la tecnología y particularmente el análisis de datos se configura como una herramienta fundamental para la identificación de acciones del gestor fiscal que generen alguna afectación sobre los bienes públicos. Promover la adaptación y utilización de estas herramientas traen grandes beneficios al ejercicio de la vigilancia y el control fiscal principalmente en términos de eficiencia. Muy de la mano con las herramientas tecnológicas se creó la Dirección de Información Análisis y Reacción Inmediata que, mediante la consolidación de bases de datos, formulación de modelos analíticos y levantamiento de alertas tempranas se configura como el insumo fundamental para el desarrollo del control preventivo y concomitante.

Otro punto por resaltar es que mediante este sistema se pretende la formulación de metodologías unificadas y estandarizadas en el marco de las normas internacionales de Auditoría y las normas internacionales para Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI por sus siglas en inglés). Esto es clave dado que el ejercicio del control fiscal en el mundo no ha sido ajeno a los procesos de globalización, se han creado institucionalidades

orientadas a alinear estándares de funcionamiento en el ejercicio del control sobre entidades que administran y gestionan recursos públicos. Tal es el caso de la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) que se configura como un organismo autónomo e independiente que agrupa la totalidad de Entidades de Fiscalización Superiores en el mundo, dentro de las cuales se encuentra la Contraloría General de la República de Colombia. Adicionalmente, con la finalidad de facilitar la comunicación y lograr una acción efectiva de este tipo de instituciones, la INTOSAI creó siete instituciones adscritas a ella para cubrir su acción por el mundo. Los objetivos principales de estas instituciones son brindar apoyo a las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS), elaborar normas para la auditoría del sector público, fomentar la buena gobernanza, entre otros.

Considerar las prácticas globales para el ejercicio de la vigilancia y el control fiscal en Colombia además de permitir hablar un mismo lenguaje, aporta al cumplimiento del objetivo primordial del control fiscal, en la medida que agrupa las mejores prácticas del mundo con un propósito en común, la protección de los recursos públicos. En este sentido la Contraloría ha gestionado espacios para socializar y realizar entrenamientos técnicos a sus funcionarios donde consideran las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores. Durante el 2020 y 2021 se realizaron entrenamientos técnicos a 2.109 funcionarios de acuerdo con lo informado por la Contraloría. Así mismo la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS) impartió capacitaciones a 1.134 funcionarios en temas de auditoría de desempeño, contexto general de normas internacionales, proceso de administración de riesgos, entre otros.

4.4 Sobre la vigilancia realizada por la Auditoría General de la República a la gestión de la Contraloría.

En la carta constitucional de 91 (artículo 274) se establecía que la vigilancia sobre la Contraloría General de la República debía ser ejercida por un auditor elegido por el Consejo de Estado para un periodo de 2 años. Con la reforma del 2019 se establece que

dicha vigilancia será ejercida por el Auditor General de la República para un periodo de 4 años.

Uno de los principales interrogantes que surgen es cómo garantizar la independencia de la Auditoría General de la República, más aún cuando, conforme a la reforma, el Auditor cuenta con más espacio de participación en conjunto con el Contralor, tal es el caso de apoyar la dirección del SINACOF, que adicional a lo señalado con anterioridad crea un organismo denominado Consejo Nacional de SINACOF que a su vez se encuentra integrado por el contralor general, el Auditor General y los contralores territoriales.

Por otro lado, la norma es bastante detallada en el proceso de vigilancia realizado por el Auditor General de la República sobre las contralorías territoriales, un claro ejemplo de ello es el proceso de certificación anual de estas contralorías, uno de los insumos para el ejercicio de la intervención funcional de oficio. Sin embargo, no es muy claro cuál es el proceso de vigilancia realizado sobre la Contraloría General de la República, al respecto la normativa desarrollada no es igual de precisa. Sin desconocer que previo a la reforma, con el decreto ley 272 de 2000 que regula el funcionamiento de la Auditoría General de la República, se establece como función de esta institucionalidad la vigilancia y control fiscal sobre la Contraloría General de la República, base sobre la cual la Auditoría General de la República realiza auditorías regulares anuales sobre el ejercicio de la Contraloría.

Adicionalmente, el carácter prevalente de la Contraloría General de la República sobre las contralorías territoriales parece estar incluso por encima de la vigilancia que debe desarrollar la Auditoría, en tanto establece que es atribución de la contraloría General de la República decidir si se realiza intervención administrativa sobre las contralorías territoriales, basada en la certificación de la Auditoría, pero sin que aplique ningún tipo de recurso sobre la decisión de la Contraloría.

4.5 Sobre las atribuciones de policía judicial en el ejercicio de la vigilancia y control fiscal

En el acto legislativo se introduce como atribución del Contralor General de la República la de ejercer funciones de policía judicial (Artículo 268, numeral 16). Dichas funciones incluyen actividades investigativas para la recolección de pruebas o para análisis

o investigación técnica y especializada. Es importante resaltar que las atribuciones de policía judicial no son nuevas dentro del marco normativo del ente de control, la constitución política de 1991 ya contemplaba en su artículo 268 numeral 5 la prerrogativa de establecer la responsabilidad que se derive de la gestión fiscal, imponer sanciones pecuniarias y ejercer jurisdicción coactiva. La novedad está en la definición de funciones especiales de policía judicial que como se señaló previamente incluyen actividades investigativas para la recolección de pruebas o para análisis o investigación técnica y especializada. Estas funciones de acuerdo con lo indicado por la norma son exclusivas del Contralor General de la República, haciendo evidente nuevamente, el gran músculo otorgado al Contralor General de la República y sin tener claro cómo las atribuciones de policía judicial aportan a un control fiscal efectivo. Anudado a lo anterior, este incremento en las funciones podría desenfocar el objetivo primordial de la Contraloría, en el sentido que los recursos utilizados en labores investigativas para la obtención de pruebas podrían estar orientados a la identificación de posibles detrimentos en el patrimonio público.

4.6 Sobre el control Interno.

Sobre el control interno es importante realizar dos distinciones de aplicabilidad incluidas en la norma:

1. El control interno de la Contraloría General de la República se asocia al diseño y aplicación de métodos y procedimientos de control que debe aplicar la administración pública, conforme a lo establecido en el artículo 269 de la constitución política, que es vinculante para todas las entidades e instituciones que administran recursos públicos.
2. El proceso de vigilancia al control interno que realiza la Contraloría sobre el diseño e implementación de esos procedimientos por parte de las entidades sujetas a su revisión. Es sobre este que tiene alcance la reforma de 2019.

La inclusión del control interno en el marco normativo del control fiscal, en los términos indicados con anterioridad, tampoco es una novedad; posterior a la reforma constitucional con la reglamentación dada por la ley 42 de 1993, la evaluación del control interno por

parte de la Contraloría se encontraba incluida dentro los sistemas de control a ser aplicados.

Con la reforma del 2019 esta evaluación permanece, adicionando un seguimiento permanente al recurso público en articulación con el control interno, como una herramienta para un control efectivo sobre la gestión pública. Dicha articulación va de la mano con el control preventivo y concomitante, dado que se espera que sirva como insumo para el control fiscal realizado sobre las acciones del gestor fiscal con la creación del Sistema de Alertas del Control Interno, que fue lanzado por el organismo de control a finales de 2021. Es importante resaltar que este sistema está diseñado para que los funcionarios de las áreas, oficinas y unidades de control interno de las entidades públicas sujetas a vigilancia de las contralorías reporten situaciones identificadas de riesgos fiscales y de potencial afectación al recurso público. En este sentido la vigilancia sobre el control interno no se desarrolla por labores de funcionarios de las contralorías, configurándose más como una herramienta de control social.

4.7 Sobre el control Social a lo público.

Con la reforma se propende promover el control social con la finalidad de advertir situaciones identificadas por los ciudadanos que resulten en riesgos sobre la integridad del patrimonio público, sin embargo, no es lo bastante precisa para identificar cómo se promoverá este control social, al respecto solo se faculta a la Contraloría General de la República para diseñar procedimientos que promuevan la participación ciudadana.

El control del ciudadano sobre el recurso público no es una novedad, en el artículo 270 de la constitución política (no modificado por la reforma), se establece la participación ciudadana como una herramienta para la vigilancia de la gestión pública, en general la constitución política en la mayoría de su ordenanza pretende un mayor acercamiento social a la gestión pública. En el 2000 con la reglamentación otorgada por el decreto 267 se crea la Contraloría Delegada para la Participación Ciudadana que se configura como el organismo mandado a incentivar la participación ciudadana en la vigilancia y control social realizado por el ciudadano.

En suma, no se identifica el aporte incremental de la reforma para incentivar la participación ciudadana y hacer del control social una herramienta efectiva en la protección de los recursos y bienes públicos.

5. Sistema de Control Fiscal en Colombia y su contraste con cuatro países de la región (Uruguay, Chile, Nicaragua, Venezuela)

5.1 Control Fiscal y Corrupción

La relevancia que reviste la corrupción en el marco del control fiscal es innegable. Se puede considerar que el ejercicio del control fiscal efectivo es la herramienta fundamental para la lucha contra la corrupción, en la medida que busca la protección de los recursos y bienes públicos, como se ha señalado con anterioridad.

En este sentido y con la finalidad de realizar un comparativo del control fiscal entre algunos de los países de la región, e identificar cómo la ineficacia del control fiscal se traduce en corrupción, se realizó la selección de cuatro países basados en el informe de Transparencia Internacional “Índice de percepción de la corrupción 2021”. Este índice se ha configurado como uno de los principales indicadores a la hora de evaluar la corrupción del sector público, dado que mide la percepción de expertos y empresarios sobre la corrupción del sector mediante la combinación de por lo menos tres fuentes de datos por país. Los comportamientos corruptos incluyen el soborno, el desvío de fondos públicos, uso de la función pública para beneficio personal, nepotismo en la administración pública y captura del estado, entre otros (International Transparency, 2021).

En el informe se establecen parámetros de medición de los índices de corrupción de 0 a 100 puntos, donde los países con un puntaje cercano o igual a 0 son países con índice

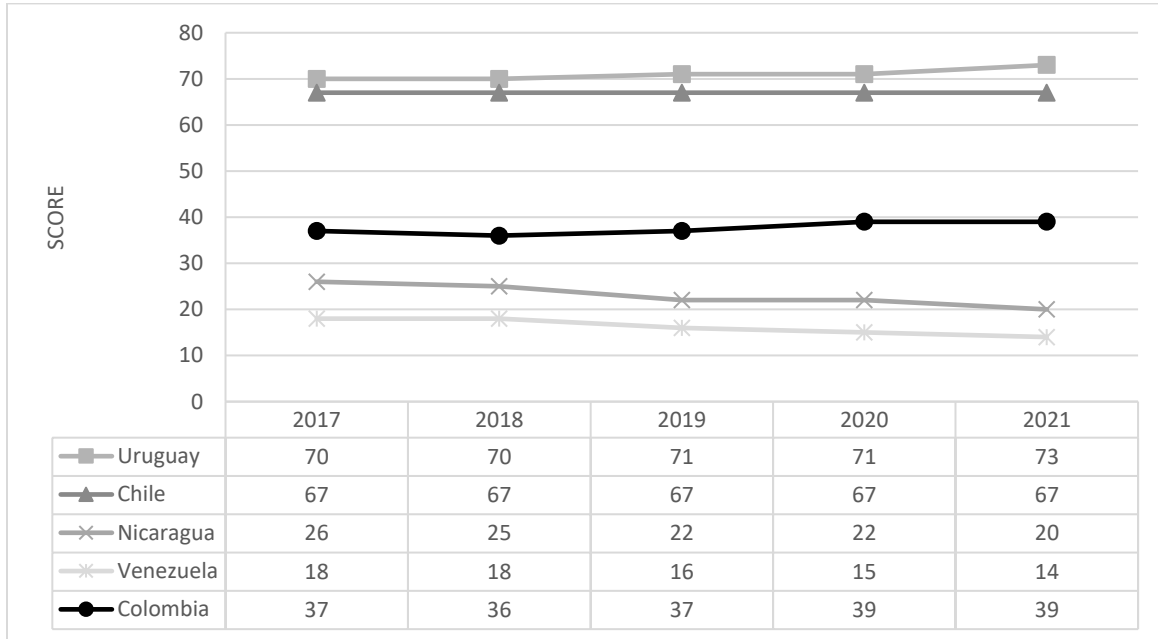
de percepción de corrupción elevada, mientras los cercanos o igual a 100 son países con índices de percepción de corrupción nula.

La selección de los cuatro países de América Latina se efectúa teniendo en consideración la puntuación obtenida en el ranking global de 2021, 2 con la mejor puntuación y 2 con la menor puntuación. En la región los dos países con menores índices de Percepción de corrupción son Uruguay y Chile (puntajes de 73 y 67 respectivamente), mientras los dos territorios con índices de percepción de corrupción más elevados son Venezuela y Nicaragua (puntajes de 14 y 20 respectivamente). Colombia tiene un puntaje de 39 y se encuentra situada en el puesto número 87 de los 180 países analizados. Es claro, que la situación de Colombia no es nada favorable, no obstante, se hace imperativo identificar cuál es el trasfondo de este resultado y cómo un adecuado ejercicio del control fiscal puede contrarrestar de manera apropiada la percepción sobre este tipo de prácticas en el país. En el informe se señala que, para reducir la corrupción, los gobiernos deben fortalecer su sistema de control (International Transparency, 2022).

5.2 Históricos de IPC (Índice de Percepción de Corrupción)

El IPC de Uruguay para el 2021 es 73 ocupando el puesto número 18 de los 180 países analizados, situándose por debajo de Japón y por encima de Francia, y obteniendo dos puntos adicionales de lo registrado en 2020. Chile comparte el puesto 27 con Estados Unidos con un puntaje de 67 el cual ha mantenido durante los últimos 5 años. Nicaragua se ubica en el puesto número 164, junto con Haití y tres países africanos: Comoros, Sudan y Chad, obteniendo el peor puntaje de los últimos 5 años, pasando de 26 puntos en 2017 a 20 en 2021 y disminuyendo 2 puntos respecto del registrado en 2020. Venezuela también obtiene la peor puntuación de lo registrado en los últimos años pasando de 18 puntos en 2018 a 14 en 2021 y ubicándose solo por encima de 3 países en el ranking mundial del IPC: Sudan del Sur, Siria y Somalia.

Gráfico 1: Puntaje Índice de Percepción de Corrupción (IPC) 2017 - 2021



A continuación, se señalan las principales atribuciones constitucionales de los sistemas de control fiscal para cada uno de los países seleccionados. En cada uno de los países se destaca la institución que en la actualidad tiene a su cargo el ejercicio de la vigilancia y control fiscal (Entidad Fiscalizadora Superior), sus principales antecedentes institucionales, el objetivo de existencia de dichas instituciones, las principales atribuciones constitucionales y otra normativa desarrollada, finalmente se incluyen las fuentes de revisión y consulta.

5.3 Control Fiscal en Uruguay

Si bien la normativa uruguaya no hace referencia taxativamente al control fiscal, el ejercicio de la vigilancia sobre el recurso público es desarrollado por el Tribunal de Cuentas, de acuerdo con lo establecido en la Constitución de la República Oriental del Uruguay de 1997 dentro de la cual se destaca:

- I. La vigilancia en la ejecución de los presupuestos y la función del contralor de toda la gestión relativa a hacienda pública será a cargo del tribunal de cuentas (Art 228).

- II. Funciones del tribunal de cuentas: dictaminar e informar en materia de presupuestos; intervenir preventivamente en los gastos y pagos; dictaminar e informar respecto de rendición de cuentas y gestiones de los órganos del estado; presentar a la Asamblea General la memoria anual relativa a la rendición de cuentas, intervenir en todo lo relativo a la gestión financiera de los órganos del Estado, Gobiernos Departamentales, Entes Autónomos y Servicios Descentralizados (Art 211).
- III. El tribunal de cuentas deberá visar los estados que reflejen la vida financiera de todas las administraciones autónomas con patrimonio propio (Art. 191).
- IV. Los presupuestos de los entes industriales o comerciales del estado serán proyectados por estos y elevados al Poder Ejecutivo y al Tribunal de Cuentas 5 meses antes de su ejecución. El Tribunal de cuentas dictaminará dentro de los 30 días hábiles de recibidos (Art 221).
- V. El organismo estará compuesto por 7 miembros (cada uno con tres suplentes), que serán designados por la Asamblea General por dos tercios de votos (Art 208) y actuarán con autonomía funcional (Art 210).
- VI. Los miembros del Tribunal de cuentas no podrán ocupar cargos públicos, formar parte de comisiones o clubes políticos, ejecutar cualquier acto público o privado de carácter político, a excepción del voto (Art 77).
- VII. Dentro de las funciones de la Asamblea General (compuesta de dos cámaras: representantes y senadores) está la de elegir a los miembros del tribunal de cuentas (Art 85).
- VIII. Es competencia de la cámara de representantes acusar a los miembros del tribunal de cuentas por violaciones a la constitución y/o delitos graves (Art 93).

La ética, independencia, imparcialidad y transparencia se configuran como los valores sobre los cuales el Tribunal de cuentas desarrolla sus funciones.

Adicional a las atribuciones dadas por la constitución se desarrollaron otra serie de normativas referentes a los procesos de compras y contratación estatales en lo denominado TOCAF (Texto Ordenado de Contabilidad y Administración Financiera) que abarcan desde las normas para la formación de presupuestos hasta la presentación de estados de ejecución presupuestal de los Entes Autónomos y Servicios Descentralizados. Las funciones otorgadas por esta normativa se relacionan principalmente con actividades de control: control de eficiencia, control de ingresos y bienes nacionales, control posterior

de rendición de cuentas y a organismos, servicios o entidades no estatales que perciben fondos públicos o administran bienes del estado, control preventivo de gastos y pagos y la intervención y control general y permanente de la gestión financiera.

Tabla 4: Control Fiscal en Uruguay

Concepto	Uruguay
Entidad Fiscalizadora Superior - EFS	Tribunal de Cuentas de la República
Antecedentes	La Asamblea Constituyente con la independencia del país y previo a la constitución de 1830 creó la Comisión de cuentas cuya función era la de “realizar el examen, liquidación y comprobación de las cuentas generales que cada año debe presentar el Gobierno”. En la constitución de 1934 ya se incluye al Tribunal de Cuentas como máximo órgano de fiscalización.
Objetivo	Controlar las actividades económicas y financieras del Estado, de los gobiernos departamentales y de otros organismos que manejen o administren fondos públicos. Posee potestades de control financiero externo, ejerciendo la superintendencia en la materia con total autonomía e independencia frente a los Poderes del Estado y frente a toda la administración autónoma controlada. Con tal fin, está ubicado institucionalmente en un lugar de máxima jerarquía, en el marco del sistema Republicano democrático representativo de gobierno por el que optó el país.
Atribuciones constitucionales	Constitución de 1967 con las modificaciones plebiscitadas el 26 de noviembre de 1989, el 26 de noviembre de 1994, el 8 de octubre de 1996 y el 31 de octubre de 2004: - El artículo 228 de la Constitución determina el marco de actuación del organismo, al establecer: "La vigilancia en la ejecución de los presupuestos y la función de control de toda gestión relativa a la Hacienda Pública será de cargo del Tribunal de Cuentas". - Artículo 211 de la constitución establece las competencias del tribunal de cuentas. - Los artículos 77, 85, 93, 191, 208, 210, 221 regulan alcance, conformación y demás atribuciones del tribunal de cuentas.
Otra normatividad	Una serie de normas constitucionales determinan sus cometidos (Arts. 208 a 213 y 214 a 232), existiendo disposiciones específicas y complementarias para los Entes Autónomos y Servicios Descentralizados (Art. 192 in fine y 193) y los Gobiernos Departamentales (Art. 273 núm. 4, 301 y 302).
Fuentes	https://www.tcr.gub.uy/institucional_antecedentes.php https://www.tcr.gub.uy/documentos/memoria_anual_2018.pdf https://parlamento.gub.uy/documentosyleyes/constitucion https://www.olacefs.com/wp-content/uploads/2014/10/7.3.1.pdf

5.4 Control Fiscal en Chile

Al igual que en Uruguay la Constitución Política Chilena no incluye el concepto de control fiscal dentro de su ordenamiento, no obstante en el capítulo IX se incorpora lo relacionado a la Contraloría General de la República donde señala que se configura como “un organismo autónomo (...) ejercerá el control de la legalidad de los actos de la administración, fiscalizará el ingreso y la inversión de los fondos del fisco, de las municipalidades y de los demás organismos que determinen las leyes; examinará y juzgará

las cuentas de las personas que tengan a su cargo bienes de esas entidades; llevara la contabilidad general de la Nación (...)"(Const.,1980, art. 87).

Adicionalmente dentro de esta carta política se incluye:

- I. El Contralor General de la República será designado por el presidente de la República con acuerdo del senado adoptado por la mayoría de sus miembros, será inamovible en su cargo y cesará en él al cumplir 75 años (Art. 87).
- II. Las tesorerías no podrán efectuar ningún pago sino en virtud de un decreto o resolución expedido por la autoridad competente en que exprese la ley o parte del presupuesto que autorice aquel gasto (Art. 89).

Adicionalmente mediante la Ley Núm 21.396 que “Modifica Leyes que indica con la finalidad de implementar adecuadamente el proceso de descentralización del país” incluye como atribución al contralor “(...) resolverá las contiendas de competencia que se susciten entre las autoridades políticas y administrativas nacionales, regionales, provinciales y comunales” (Art. 6).

Tabla 5: Control Fiscal en Chile

Concepto	Chile
Entidad Fiscalizadora Superior - EFS	Contraloría General de la República
Antecedentes	Real Audiencia durante la colonia y hasta la primera mitad del siglo XVIII. Posteriormente el tribunal mayor de cuentas. Tribunal Superior de cuentas la dirección general de cuentas y el tribunal de cuentas hasta el siglo XIX. Creada en 1925 como Contraloría General República, permeado por la misión Kemmerer.
Objetivo	Ejercer el control de la legalidad de los actos de la administración y fiscalizar el uso de los fondos públicos. Fiscalizar a la administración del estado mediante el control de legalidad y cuidado del buen uso de los recursos de todos los chilenos.
Atribuciones constitucionales	El objetivo se desarrolla mediante cuatro principales funciones: Auditoria: vela por el cumplimiento de las normas jurídicas, el resguardo del patrimonio público y la integridad administrativa. Jurídica: controla la juridicidad de los actos administrativos y emiten dictámenes que interpretan las normas jurídicas. Contable: emite el informe anual de gestión financiera del estado e instruye a las entidades públicas de cómo registrar sus actividades económico financieras. Jurisdiccional: tribunal de cuentas juzga las cuentas de quienes administran fondos públicos ante eventuales perjuicios al patrimonio nacional. La reforma constitucional de 1943, le otorgó autonomía constitucional
Otra normatividad	En 1952 la ley orgánica número 10336 establece organización y atribuciones, modificado por decreto supremo N° 2421 de 1964 y la Ley 21396 de 2021.
Fuentes	https://www.youtube.com/watch?v=GT2LF3kNHSY https://www.olacefs.com/wp-content/uploads/2014/10/7.3.1.pdf

5.5 Control Fiscal en Nicaragua

Al Igual que en Uruguay y Chile la constitución política de Nicaragua no incluye taxativamente el concepto de control fiscal dentro de su ordenamiento, no obstante, en el capítulo IV del título VIII incorpora lo relacionado a la Contraloría General de la República, a continuación, las principales premisas:

- I. Es el organismo rector del sistema de control y administración pública y fiscalización de los bienes y recursos del estado. El Consejo Superior de la Contraloría está integrado por 5 miembros y 3 suplentes elegidos para un periodo de 5 años (Art. 154).
- II. Tiene tres funciones principales: establecer el sistema de control que de manera preventiva asegure el debido uso de los fondos gubernamentales; control sucesivo sobre la gestión del presupuesto general de la república; control, examen y evaluación de la gestión administrativa y financiera de los entes públicos, subvencionados por el estado y empresas con participación de capital público (Art. 155).
- III. La Contraloría es un organismo independiente, con autonomía funcional y administrativa y se encuentra sometida únicamente a la constitución y la ley (Art. 156).

Adicional en los demás articulados de la carta constitucional de 2014 en relación con el ente de fiscalización se establece:

- I. Una de las atribuciones de la Asamblea Nacional es la de elegir a los miembros de la Contraloría General de la República con el 60% de votos del total de los diputados, de la lista propuesta por el presidente y los diputados, en consulta con las organizaciones civiles (Art. 138)
- II. Los diputados deben declara sus bienes al momento de tomar posesión del cargo ante la Contraloría General de la República, el no hacerlo se configura como falta definitiva y acarrea la pérdida de la condición de diputado (Art. 138).
- III. Los miembros de la Contraloría General de la República no podrán ser candidatos a presidente y vicepresidente (Art. 147).

Mediante la Ley 681 de 2009 se regula el funcionamiento de la Contraloría General de la República estableciendo como principios rectores de este organismo: imparcialidad del sistema, independencia, transparencia, legalidad y debido proceso, objetividad de los resultados de la auditoría y rendición de cuentas.

Tabla 6: Control Fiscal en Nicaragua

Concepto	Nicaragua
Entidad Fiscalizadora Superior - EFS	Contraloría General de la República
Antecedentes	A inicios del siglo XX se creó el Tribunal Supremo de Cuentas de la República. En 1930 su denominación fue la de Tribunal de Cuentas. A partir de 1979 se creó la institucionalidad que en la actualidad se conoce como Contraloría General de la República.
Objetivo	Art 154. La Contraloría General de la República es el Organismo Rector del sistema de control de la Administración Pública y fiscalización de los bienes y recursos del Estado. Art 156. Es un organismo independiente, sometido solamente al cumplimiento de la Constitución y las leyes; gozará de autonomía funcional y administrativa. La Asamblea Nacional autorizará auditorías sobre su gestión.
Atribuciones constitucionales	Artículo 155. 1) Establecer el sistema de control que de manera preventiva asegure el uso debido de los fondos gubernamentales. 2) El control sucesivo sobre la gestión del Presupuesto General de la República. 3) El control, examen y evaluación de la gestión administrativa y financiera de los entes públicos, los subvencionados por el Estado y las empresas públicas o privadas con participación de capital público.
Otra normatividad	Ley orgánica 681 de la Contraloría General de la República.
Fuentes	https://www.asamblea.gob.ni/assets/constitucion.pdf

5.6 Control Fiscal en Venezuela

A diferencia de las cartas políticas de Uruguay, Chile y Nicaragua, la constitución política de Venezuela si incluye el concepto de control fiscal dentro de su ordenamiento, señalando que se contará con un sistema de control fiscal asociado a la Contraloría General de la República, así mismo contiene:

- I. La Contraloría será el órgano de control, vigilancia y fiscalización de los ingresos gastos, bienes públicos y bienes nacionales (Art. 287).
- II. Son atribuciones de la Contraloría General de la República (Art. 289):
 - Ejercer control, vigilancia y fiscalización de los ingresos, gastos y bienes públicos, así como las operaciones relativas a los mismos.
 - Controlar la deuda pública.
 - Inspeccionar y fiscalizar los órganos, entidades y personas jurídicas del sector público sometidos a su control; practicar fiscalizaciones, disponer el inicio de investigaciones sobre irregularidades sobre el patrimonio público

- Instar al fiscal a ejercer las acciones judiciales que hubiera lugar.
- III. La Contraloría realizará control posterior sobre la gestión administrativa del Banco Central de Venezuela, evaluando la legalidad, eficiencia y oportunidad del gasto (Art. 319).
 - IV. La Contraloría General de la República se constituye como un órgano del poder público (Art. 173).
 - V. La existencia de una contraloría en cada estado con independencia orgánica y funcional (Art. 63).
 - VI. Las contralorías municipales tienen la función de realizar control, vigilancia y fiscalización de los ingresos gastos y bienes municipales (Art. 176).

Tabla 7: Control Fiscal en Venezuela

Concepto	Venezuela
Entidad Fiscalizadora Superior - EFS	Contraloría General de la República Bolivariana
Antecedentes	Real Hacienda de Venezuela en 1529. A partir de 1938 se creó la institucionalidad que en la actualidad se conoce como Contraloría General de la República, atendiendo las recomendaciones de la Comisión Kemmerer.
Objetivo	Artículo 287. La Contraloría General de la República es el órgano de control, vigilancia y fiscalización de los ingresos, gastos, bienes públicos y bienes nacionales, así como de las operaciones relativas a los mismos. Goza de autonomía funcional, administrativa y organizativa, y orienta su actuación a las funciones de inspección de los organismos y entidades sujetas a su control.
Atribuciones constitucionales	1. Ejercer el control, la vigilancia y fiscalización de los ingresos, gastos y bienes públicos, así como las operaciones relativas a los mismos, sin perjuicio de las facultades que se atribuyan a otros órganos, en el caso de los estados y municipios, de conformidad con la ley. 2. Controlar la deuda pública, sin perjuicio de las facultades que se atribuyan a otros órganos en el caso de los estados y municipios, de conformidad con la ley. 3. Inspeccionar y fiscalizar los órganos, entidades y personas jurídicas del sector público sometidos a su control; practicar fiscalizaciones, disponer el inicio de investigaciones sobre irregularidades contra el patrimonio público, así como dictar las medidas, imponer los reparos y aplicar las sanciones administrativas a que haya lugar de conformidad con la ley. 4. Instar al Fiscal o a la Fiscal de la República a que ejerzan las acciones judiciales a que hubiere lugar con motivo de las infracciones y delitos cometidos contra el patrimonio público y de los cuales tenga conocimiento en el ejercicio de sus atribuciones. 5. Ejercer el control de gestión y evaluar el cumplimiento y resultado de las decisiones y políticas públicas de los órganos, entidades y personas jurídicas del sector público sujetos a su control, relacionadas con sus ingresos, gastos y bienes.
Otra normatividad	Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y del Sistema Nacional de Control Fiscal
Fuentes	http://www.cgr.gob.ve/site_content.php?Cod=012 http://www.cgr.gob.ve/pdf/leyes/Constitucion.pdf

5.7 Comparativo entre países

El ejercicio del control fiscal reviste tal importancia que en todos los países analizados encuentran su ámbito en lo constitucional. Si bien en Uruguay, Chile y Nicaragua el concepto de control fiscal no se incluye taxativamente dentro de su ordenamiento, se identifica la vigilancia, el control y la fiscalización del recurso público como el propósito principal de la existencia del Tribunal de Cuentas de la República de Uruguay, la Contraloría General de la República de Chile y la Contraloría General de la República de Nicaragua.

Otro aspecto en común entre los países es la existencia de una entidad de fiscalización superior, como el órgano rector y con atribuciones constitucionales encargado de la vigilancia sobre el recurso y bien público. Estos organismos se configuran como entes autónomos e independientes y son elegidos por los órganos legislativos de las naciones. Las atribuciones varían de cada país, pero el propósito principal constituye otro de los puntos en común, la vigilancia y control del recurso público.

Los aspectos en común indicados son transversales al ejercicio del control fiscal en Colombia, encuentra su ámbito en lo constitucional, como ente de fiscalización superior esta la Contraloría General de la República de Colombia y el principal objetivo la vigilancia y la gestión del control fiscal. Otro aspecto para resaltar entre Colombia, Chile y Venezuela son sus antecedentes, en los tres países actuó la misión Kemmerer, liderada por Edwin Walter Kemmerer y resultado de la cual se crearon las Contralorías Generales de ambos países, adicionalmente se fundaron el Banco de la República en Colombia y el Banco Central de Chile.

Por otro lado, dentro los aspectos que disciernen el ordenamiento jurídico entre los países y Colombia se resaltan:

- En Uruguay hay un especial énfasis sobre el control de los presupuestos situándose en tres de las principales funciones del tribunal de cuentas, que incluyen una verificación previa de su ejecución e intervenciones preventivas sobre los gastos y pagos. En Chile de las pocas funciones constitucionales se establece que

para que se efectúen pagos estos deben ser aprobado o incluidos dentro de los presupuestos de gastos. Aunque Nicaragua también incluye actividades de verificación sobre el presupuesto estas son eminentemente posteriores a la ejecución del gasto, siendo la oportunidad en el ejercicio del control la diferencia primordial respecto de los enfoques desarrollados por Uruguay y Chile. En Colombia no se le atribuyen funciones constitucionales sobre la revisión de presupuestos a la Contraloría General de la República.

- En cuanto a los Integrantes de las Entidades Fiscalizadoras Superiores existen algunas diferencias, en Uruguay está compuesta por 7 miembros, en Nicaragua por 5 miembros, en Chile, Venezuela y Colombia existe un único Contralor General de la República.

Como se señaló son más los aspectos en común entre las normativas constitucionales de los países que los puntos de discernimiento. No obstante, el ejercicio de vigilancia previo sobre los presupuestos podría constituirse como uno de los puntos claves para hacer más efectivo el ejercicio de la protección de los recursos públicos.

6. Conclusiones

La significación del control fiscal se encuentra asociada principalmente a su funcionalidad dentro del estado. Puede ser considerado como un mecanismo orientado a garantizar que la utilización del patrimonio colectivo se enmarque en la legalidad, que cumpla con la totalidad de la normativa vinculante y que su utilización cumpla en todos los aspectos los principios de eficiencia, eficacia y oportunidad.

La normativa que ha regulado el control fiscal a lo largo de la historia se ha acomodado a la época que pretende regular. Inicialmente el enfoque de vigilancia se limitaba a una verificación de los registros contables con inspección documental de los soportes que respaldaban la ejecución de la transacción económica, dejando de lado un análisis sobre la racionalidad del gasto público. Con la constitución del 91 la oportunidad de la vigilancia era únicamente posterior a su realización y se le otorga a la Contraloría una capacidad decisoria sobre las revisiones a efectuar, así mismo se consolida el control fiscal y las labores desarrolladas por las contralorías como la herramienta por excelencia para la lucha contra la corrupción.

La reforma al control fiscal de 2019 incluye algunas modificaciones sobre las que no es claro cómo contribuyen a un control fiscal enmarcado en los principios constitucionales que regulan su acción. Se reafirma la eficiencia como un principio constitucional para la vigilancia de lo público, no obstante, el presupuesto asignado a la Contraloría se ha duplicado durante los últimos 4 años (2018 a 2020) incrementando el costo de

funcionamiento de esta institucionalidad y sin tener claridad de cómo es la relación costo beneficio que otorgue garantías sobre el pleno cumplimiento del principio de eficiencia.

La prevalencia de la Contraloría General de la República sobre las contralorías territoriales es otro asunto sobre el cual no es claro cómo contribuye a la efectividad del control fiscal. La subsidiariedad en términos de reporte de resultados, la estandarización y unificación de prácticas, son mecanismo adecuados para homogenizar la vigilancia realizada por estos entes de control, no obstante, las prerrogativas otorgadas por la reforma solo hacen evidente el mayor poderío a la institucionalidad del orden nacional que incluso parece estar por encima de la vigilancia realizada por la Auditoría General de la Nación sobre los entes territoriales.

Con la reforma se pretende fortalecer el control social y el control interno. En relación con el primero no se ha identificado el aporte incremental de dicha reforma, el control social ya era considerado en la normativa previa, materializado principalmente en la confirmación de la Contraloría Delegada para la Participación Ciudadana en el 2000. En cuanto a la vigilancia sobre el control interno, las modificaciones de la reforma se configuran más como un ejercicio de control social ya que las actividades de reporte recaen sobre los funcionarios de las áreas, oficinas y unidades de control interno de las entidades públicas sujetas a vigilancia de las contralorías.

Otras modificaciones pueden tornarse como herramientas que contribuyen a una vigilancia efectiva de lo público, tal es el caso de la nueva tipificación del control fiscal, el control preventivo y concomitante. Más allá de las asociaciones que se hagan entre el control preventivo y el control previo, este tipo de control puede configurarse como una herramienta idónea para la protección del recurso publico en tanto el ejercicio de vigilancia se hace previo a su utilización pudiendo evitar el uso inadecuado de este. No obstante, no es suficiente y esta nueva categoría de control por sí sola no da garantías de protección del recurso.

La unificación y estandarización de la vigilancia y control mediante metodologías homogéneas, el uso de la tecnología para el ejercicio de control y la vinculación al marco

normativo de normas internacionales es un punto a favor en tanto permite hablar un mismo lenguaje, apoyar el ejercicio de vigilancia en el uso de la tecnología y considerar las mejores prácticas del mundo para la protección del recurso público.

Finalmente, hay aspectos a los cuales no se les ha otorgado la relevancia requerida y no se encuentran suficientemente regulados. La independencia del funcionario, que en representación de la(s) contraloría(s) ejerce el control, respecto del gestor fiscal sujeto de vigilancia. Este asunto es clave, dado que la falta de independencia pone en riesgo la labor de control y la protección del recurso, por lo cual la independencia debería ser un principio sobre el cual se ejerza el control fiscal, sin embargo, no es considerado dentro de los principios constitucionales y normativos en legislación colombiana.

Otro aspecto de vigilancia que se debe considerar es la verificación, previa a su ejecución, del presupuesto de las entidades que tienen a su cargo la administración del recurso público, esta verificación tiene gran relevancia porque puede permitir la realización de análisis sobre la racionalidad del gasto, conforme a la naturaleza de la entidad sujeto de vigilancia. En el ordenamiento constitucional de Uruguay es la primera función de la entidad de fiscalización superior, y en el caso de Chile es la segunda función de esta institución

Bibliografía

Acto Legislativo No 04. Por medio del cual se reforma el Régimen de Control Fiscal. 18 de septiembre de 2019. Año CLV No. 51.080.

<https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=30038092>

Constitución Política de Colombia. (1991, 20 de julio). Gaceta Constitucional N° 116. Marzo 2015.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (1999, 30 de diciembre). Gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela, No 5.908. [Extraordinaria], febrero 19, 2009.

Constitución política de la República de Chile. (1980, 24 de octubre). Decreto Supremo N° 1.150.

https://www.camara.cl/camara/doc/leyes_normas/constitucion_politica.pdf

Constitución Política de la República de Nicaragua. (2014, 18 de febrero). Gaceta Diario Oficial N°32. <https://www.asamblea.gob.ni/assets/constitucion.pdf>

Constitución de la República Oriental de Uruguay. (1997). 28 de febrero de 2013.

<https://parlamento.gub.uy/documentosyleyes/constitucion>

Córdoba, C.F. (2019). Exposición de motivos Proyecto de Acto Legislativo N°355. Bogotá, Colombia.

Decreto 925 de 1976. Por el cual se determinan los procedimientos generales de control fiscal y de auditoría, el alcance que deben tener el control previo y la contabilidad general de la Nación y se dictan normas sobre estadística. 9 de junio de 1976. D. O. No. 34568. <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1191270>

Decreto 267 de 2000. Por el cual se dictan normas sobre organización y funcionamiento de la Contraloría General de la República, se establece su estructura orgánica, se fijan las funciones de sus dependencias y se dictan otras disposiciones. 22 de febrero de 2000. D. O. No.43905.

<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1061345>

Decreto 2037 de 2019. Por el cual se desarrolla la estructura de la Contraloría General de la República, se crea la Dirección de Información, Análisis y Reacción Inmediata y otras dependencias requeridas para el funcionamiento de la Entidad. 7 de noviembre de 2019. D. O. No.51130.

<https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=30038323>

Decreto 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. 16 de marzo de 2020. D. O. No.51258.

<https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=30038961>

Decreto 405 de 2020. Por el cual se modifica la estructura orgánica y funcional de la Contraloría General de la República. 16 de marzo de 2020. D. O. No.51258.

<https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=30038951>

Informe de Gestión 2020-2021. *Contraloría General de la República*. Recuperado el 25 de abril de 2022 de: <https://www.contraloria.gov.co/en/resultados/informes/informes-constitucionales/informes-de-gestion>

International Transparency. (21 de Diciembre de 2021). *El ABC del IPC: Cómo se calcula el índice de percepción de la Corrupción*. Obtenido de Transparency International the Global Coalition against corrupcion: <https://www.transparency.org/en/news/how-cpi-scores-are-calculated>

International Transparency. (25 de Enero de 2022). *Índice de Percepción de la Corrupción 2021*. Obtenido de Transparency International the Global Coalition against corrupcion: https://transparencia.org.es/wp-content/uploads/2022/01/CPI2021_Report_ES-web.pdf

Jaramillo, E. (febrero-marzo 2014). La ciencia de la Hacienda Pública y la intervención del Estado en la economía de los pueblos. *Revista economía colombiana*, (341), 99–114.

Ley 110 de 1912. Por el cual se sustituyen el Código Fiscal y las leyes que lo adicionan y reforman. 11 de marzo de 1913. D. O. No.14845.

<http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1643363>

Ley 42 de 1923. Sobre reorganización de la contabilidad oficial y creación del Departamento de Contraloría. 26 de julio de 1923. D. O. No. 19119

<https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1788207>

Ley 58 de 1946. Por la cual se reforman las leyes orgánicas del Departamento de Contraloría y se dictan otras disposiciones. 21 de diciembre de 1946. D. O. No.26311.

- de <http://www.suin.gov.co/viewDocument.asp?id=1789379>
- Ley 20 de 1975. Por la cual se modifican y adicionan las normas orgánicas de la Contraloría General de la República, se fijan sistemas y directrices para el ejercicio del control fiscal y se dictan otras disposiciones. 12 de mayo de 1975. D. O. No. 34313. <http://www.suin.gov.co/viewDocument.asp?id=1787037>
- Ley 42 de 1993. sobre la organización del sistema de control fiscal financiero y los organismos que lo ejercen. 27 de enero de 1993. D. O. No.40732. de <http://www.suin.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1788293>
- Ley 106 de 1993. Por la cual se dictan normas sobre organización y funcionamiento de la Contraloría General de la República, se establece su estructura orgánica, se determina la organización y funcionamiento de la Auditoría Externa, se organiza el Fondo de Bienestar Social, se determina el sistema personal, se desarrolla la Carrera Administrativa Especial y se dictan otras disposiciones. 30 de diciembre de 1993. D. O. No.41158. <http://www.suin-juriscal.gov.co/viewDocument.asp?id=1792233>
- Ley 610 de 2000. Por la cual se establece el trámite de los procesos de responsabilidad fiscal de competencia de las contralorías. 18 de agosto de 2000. D.O. No.44133. <https://www.suin-juriscal.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1664595>
- Ley 1474 de 2011. Por la cual se dictan normas orientadas a fortalecer los mecanismos de prevención, investigación y sanción de actos de corrupción y la efectividad del control de la gestión pública. 12 de julio de 2011. D. O. No.48128. <http://www.suin-juriscal.gov.co/viewDocument.asp?id=1681594>
- Ley 681 de 2009. Ley Orgánica de la Contraloría General de la República y del sistema de control de la Administración Pública y Fiscalización de los Bienes y Recursos del Estado. (2009, 26 de marzo). D. O. N°113. <http://legislacion.asamblea.gob.ni/normaweb.nsf/9e314815a08d4a6206257265005d21f9/5f242cf8fe6da9820625764f00602768?OpenDocument>
- Maldonado Narváez, M. I. (2014). El control fiscal y su ajuste dentro del Estado Social de Derecho. *Revista de la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas*, 44(120), 129-152.
- Nacional, B. del C. (2021, diciembre 18). Biblioteca del Congreso Nacional | Ley Chile. Recuperado 2 de agosto de 2022, de <https://www.bcn.cl/leychile>
- Sentencia C-103-15 Corte Constitucional de Colombia. Normas sobre organización y Funcionamiento de la Contraloría General de la República. 11 de marzo de 2015.

<http://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2015/C-103-15.htm>

Sentencia C-140 de 2020. *Corte Constitucional*. 6 de mayo de 2020.

<https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=CorteConstitucional/30039228>

Sentencia C-499-98 Corte Constitucional de Colombia. Control Fiscal. 15 de septiembre de 1998. <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1998/C-499-98.htm>

Texto Ordenado de Contabilidad y Administración Financiera (TOCAF).

<https://www.gub.uy/agencia-reguladora-compras-estatales/politicas-y-gestion/tocaf>

Tiempo, C. E. E. (1990, septiembre 24). El control fiscal para qué. Recuperado el 19 febrero de 2019, de <http://www.eltiempo.com/archivo/documento/MAM-62614>

Tribunal de Cuentas de Uruguay. <http://www.tcr.gub.uy/institucional.php>

Vásquez Miranda, William. (2000). *Control Fiscal y Auditoría de Estado en Colombia* (Primera edición-2000). Bogotá: Fundación Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano.

Younes Moreno, Diego. (2010). *Derecho del Control Fiscal*. (sexta edición-2010). Bogotá: Escuela Superior de Administración Pública.