



CONTRALORÍA  
GENERAL DE LA REPÚBLICA



*Defender juntos los recursos públicos ¡Tiene Sentido!*

**Cartilla para  
el fortalecimiento de**

**hallazgos**

**con incidencia fiscal**

**2023**



## **Contraloría General de la República**

### **Contraloría Delegada para Responsabilidad Fiscal, Intervención Judicial y Cobro Coactivo**

Carlos Hernán Rodríguez Becerra  
*Contralor General de la República*

Carlos Mario Zuluaga Pardo  
*Vicecontralor*

Yezid Lozano Puentes  
*Contralor Delegado para Responsabilidad Fiscal, Intervención Judicial  
y Cobro Coactivo*

Irma Alexandra Cárdenas Castañeda  
*Jefe Unidad Investigaciones Especiales contra la Corrupción*

#### **Proyección:**

Natalia Mora Vega  
Jaime R. Revelo Guerrero  
Maribel Cavanzo Puerto

#### **Revisión:**

Luz Mira Rojas Zambrano

#### **Coordinación General:**

María Camila Camejo Bernal  
Daniel Barrero Saavedra  
Gustavo A. Castro Cárdenas  
Dirección DIARI

#### **Oficina de Comunicaciones y Publicaciones:**

Lucía Esparza Baena  
*Directora Oficina de Comunicaciones y Publicaciones*

#### **Diagramación:**

Néstor Adolfo Patiño Forero

© 2023

# Contenido

|  |           |
|--|-----------|
| <b>Presentación</b>  | <b>4</b>  |
| <b>Objetivos</b>   | <b>5</b>  |
| Objetivo General   | 5         |
| Objetivo Específico  | 5         |
| <b>Proceso Auditor</b>   | <b>6</b>  |
| <b>Hallazgos Fiscales</b>  | <b>7</b>  |
| Definición   | 7         |
| Aspectos en la determinación del hallazgo  | 8         |
| · Determinar y evaluar la condición y compararla con el criterio   | 9         |
| · Verificar y analizar las causas, los efectos y la recurrencia de la observación                        | 9         |
| Producto de gestión fiscal   | 10        |
| Con ocasión de la gestión fiscal   | 11        |
| Debilidades  | 12        |
| <i>Demasiado extenso el texto</i>  | 12        |
| <i>Hechos que no son objeto de acción fiscal</i>   | 12        |
| · Pago ordenado por sentencia judicial   | 12        |
| · Multas impuestas por hechos que no comportan gestión fiscal  | 13        |
| · Existencia de actuación de cobro coactivo por parte de la entidad                                      | 14        |
| · Pérdida de Bienes: Casos concretos en los cuales no concurre gestión fiscal                            | 16        |
| · Evaluar la suficiencia, pertinencia y utilidad de la evidencia   | 17        |
| · Identificar Líneas de Autoridad y Responsabilidad  | 18        |
| No se indica con claridad el por qué se vinculan a los implicados  | 19        |
| En muchas ocasiones existe carencia de evidencia   | 19        |
| No se individualiza el rol relacionado con la gestión fiscal de los contratistas                         | 20        |
| No se allega información completa de la historia laboral de los presuntos responsables, ni de sus bienes | 20        |
| · Comunicar y trasladar al auditado las observaciones  | 21        |
| · Evaluar, validar la respuesta y estructurar el hallazgo  | 21        |
| <b>Dirección de Información, Análisis y Reacción Inmediata - DIARI</b>                                   | <b>22</b> |
| <b>Conclusiones</b>  | <b>26</b> |

## Presentación

La Contraloría Delegada para Responsabilidad Fiscal, Intervención Judicial y Cobro Coactivo, tras el inicio de la administración del señor Contralor General de la República, doctor Carlos Hernán Rodríguez Becerra, tiene el propósito de recordar un tema de suma importancia en el desarrollo del control fiscal, cual es, la configuración del hallazgo con incidencia fiscal. Particularmente, el fortalecimiento en su estructuración, para que, de este modo, se convierta en un insumo confiable e idóneo para iniciar un proceso de responsabilidad fiscal.

Ahora bien, es preciso resaltar que la entidad cuenta con la “Cartilla para el fortalecimiento en la configuración del hallazgo fiscal y la articulación entre el proceso auditor y el proceso de responsabilidad fiscal” (2017) la cual, debe ser de consulta y estudio permanente.

No obstante lo anterior, se pretende con este trabajo destacar aspectos generales e igualmente señalar casos concretos, de no procedencia de acción fiscal que por su importancia, deben ser considerados por los funcionarios en todas las actuaciones de control micro, a efecto de que los productos que se generen, estén conformes, y por su incidencia fiscal presten mérito suficiente para su concreción en la recuperación del daño patrimonial a través del proceso de responsabilidad fiscal (ordinario y/o verbal).



# Objetivos

## Objetivo general

Recordar la importancia de considerar los elementos básicos para la conformación del hallazgo con incidencia fiscal, pues con ello, se garantiza la materialización de uno de los objetivos de la Contraloría General de la República, como es, la recuperación del valor del daño patrimonial al Estado a través de los procesos de responsabilidad fiscal, tanto ordinario como verbal.

## Objetivos específicos

Reiterar los aspectos importantes en la estructuración del hallazgo fiscal, para que su resultado, garantice un insumo adecuado e idóneo ante el inicio de un proceso de responsabilidad fiscal.

Pretender que los Grupos de Auditoría tengan en cuenta estas reflexiones y anotaciones, sobre casos concretos en los cuales no concurre la acción fiscal, lo cual dinamizará su gestión y permitirá fortalecer su labor en aquellos casos que sí ameritan el inicio de actuación de la Contraloría.

Indicar el alcance de las funciones de La Dirección de Información, Análisis y Reacción Inmediata – DIARI, como una fortaleza más para el desarrollo de nuestras funciones.

## Proceso auditor

En lo que respecta al proceso auditor, este se encuentra regulado en la **“Guía, conceptos y principios fundamentales para las auditorías en la CGR en el marco de las normas de auditoría para entidades fiscalizadoras superiores ISSAI”**. Vale la pena recordar que el hallazgo con incidencia fiscal es propio de la etapa de ejecución del referido trámite, en el cual, se evalúa en forma posterior y selectiva la gestión y los resultados de los sujetos de control fiscal para verificar el cumplimiento de los principios orientadores de tal gestión, con el fin de determinar si se causó daño al erario que dé origen al inicio de un proceso de responsabilidad fiscal.



## Hallazgos fiscales

Pese a la insistencia en procurar la conformación de hallazgos fiscales que permita transitar sin discusión alguna a la apertura de un proceso de responsabilidad fiscal ordinario o, de apertura e imputación de responsabilidad fiscal si fuese un proceso de responsabilidad fiscal verbal, según sea el caso, la realidad indica que en un gran porcentaje los procesos concluyen con archivo, porque los hechos no comportan incidencia fiscal, o se devuelven por parte de la Contraloría Delegada para Responsabilidad Fiscal, Intervención Judicial y Cobro Coactivo, en el ejercicio de sus competencias, para ser complementados a través de una Indagación Preliminar. Por lo que se considera necesario recordar algunos aspectos que deben tenerse en cuenta en la conformación de los hallazgos fiscales, para que los mismos sean un insumo útil en la apertura de los respectivos procesos.

### Definición

En el numeral 1.14.8 del texto “Principios, fundamentos y aspectos generales para las auditorías en la CGR en el marco de las normas de auditoría de entidades fiscalizadoras superiores – ISSAI”, se define al hallazgo de auditoría como aquel,

*“[...] hecho relevante que se constituye en un resultado determinante en la evaluación de un asunto en particular, al comparar la condición [situación detectada] con el criterio [deber ser] y concluir que distan uno del otro. Igualmente, es una situación determinada al aplicar pruebas de auditoría que se complementará estableciendo sus causas y efectos.*

*[...]*

*La evidencia que sustenta un hallazgo debe estar disponible y desarrollada en una forma lógica, clara y objetiva, en la que se pueda observar una narración coherente de los hechos. Los procedimientos realizados se deben documentar en los papeles de trabajo.*

*Características y requisitos del hallazgo: La determinación, análisis, evaluación y validación del hallazgo debe ser un proceso cuidadoso, para que éste cumpla con las características que lo identifican, las cuales exigen que el hallazgo deba ser:*

| Característica/<br>requisito                       | Concepto   |
|--|--|
| <b>Objetivo</b>                                    | El hallazgo se debe establecer con fundamento en la comparación entre el criterio y la condición.  |
| <b>Factual (de los hechos, o relativo a ellos)</b> | Debe estar basado en hechos y evidencias precisas que figuren en los papeles de trabajo. Presentados como son, independientemente del valor emocional o subjetivo.   |
| <b>Relevante</b>                                   | Que la materialidad y frecuencia merezca su comunicación e interprete la percepción colectiva del equipo auditor.  |
| <b>Claro y preciso</b>                             | Que contenga afirmaciones inequívocas, libres de ambigüedades, que esté argumentado y que sea válido para los interesados.   |
| <b>Verificable</b>                                 | Que se pueda confrontar con hechos, evidencias o pruebas.  |
| <b>Útil</b>  | Que su establecimiento contribuya a la economía, eficiencia, eficacia, equidad y a la sostenibilidad ambiental en la utilización de los recursos públicos, a la racionalidad de la administración para la toma de decisiones y que en general sirva al mejoramiento continuo de la organización. |

## Aspectos en la determinación del hallazgo

El precitado documento los enlista así:

- Determinar y evaluar la condición y compararla con el criterio.
- Verificar y analizar la causa, el efecto y la recurrencia de la observación.
- Evaluar la suficiencia, pertinencia y utilidad de la evidencia.
- Identificar y valorar responsables y líneas de autoridad.
- Comunicar y trasladar al auditado las observaciones.
- Evaluar y validar la respuesta.
- Trasladar o hacer entrega del hallazgo al funcionario o entidad competente.

Se abordará cada aspecto, precisando lo más destacado de ellos, según la Guía de Auditoría:



### Determinar y evaluar la condición y compararla con el criterio

Consiste en establecer y reunir los hechos deficientes relativos a la observación, mediante el debate y la valoración de la evidencia en mesa de trabajo, para responder el qué, el cómo, el dónde y el cuándo de la ocurrencia de los hechos o situaciones. Este análisis incluye la comparación de operaciones con los criterios o requerimientos establecidos.

*La condición es la situación encontrada en el ejercicio del proceso auditor con respecto a las operaciones, actividades o procesos desarrollados por el ente auditado. De la comparación entre “lo que es” -Condición- con “lo que debe ser” -Criterio- [...]”.*

Así, el hecho irregular es la causa del daño, se deben exponer los mismos, destacando el por qué se califica como irregular, lo cual deviene de la comparación entre lo hallado y lo que debía ser.

### Verificar y analizar las causas, los efectos y la recurrencia de la observación

*Una vez detectada la observación, el auditor debe establecer las causas o razones por las cuales se da la condición, es decir, el motivo por el que no se cumple con el criterio. Sin embargo, la simple observación de que el problema existe porque alguien no cumplió el deber ser, no es suficiente para construir un hallazgo.*

*El auditor debe identificar, revisar y comprender de manera imparcial las causas de la observación antes de dar inicio a otros procedimientos. Es importante saber el origen de la situación adversa, por qué persiste y si existen procedimientos internos para evitarla...”*

*En la formulación del hallazgo, el equipo auditor debe identificar claramente las causas del mismo, considerando que este es un insumo fundamental para que el sujeto pueda formular las acciones de mejora en el plan de mejoramiento.*

[...]

*Además, es necesario evaluar si las situaciones adversas son casos aislados o recurrentes y para este último caso indicar su frecuencia”.*

Estos dos primeros ítems refieren al hecho irregular como tal y, por ello, se deben indicar las circunstancias de **tiempo, modo y lugar** (quién, cuándo, dónde, cómo y por qué) en las cuales se producen los mismos.

| Condición   | Criterio                 | Causa   | Efecto  |
|---|--------------------------|---|---|
| Se refiere a la situación deficiente encontrada./Es un hecho./"Lo que es" | Lo que debió o debe ser. | Los motivos estimados por el auditor, por los que ocurrió el hecho. | La consecuencia que genera o generó el hecho/condición. |

Igualmente, se debe destacar su **relación con la gestión fiscal** y cuáles son los principios vulnerados. Estos se encuentran descritos en el artículo 3° del Decreto 403 de 2020, a saber: eficiencia, economía, eficacia, equidad y valoración de costos ambientales, entre otros.

Por su parte, para la configuración del hallazgo de auditoría, es imperativo destacar la **gestión fiscal**, recordando que este concepto se encuentra definido en el artículo 3° de la Ley 610 de 2000. Igualmente, el artículo 1° ibidem refiere a él, cuando define el proceso con responsabilidad fiscal, y prevé dicha gestión fiscal, como una condición más de su inicio.

Así mismo, en la determinación de los presuntos responsables, se debe reseñar la posibilidad de vincular a aquellos sujetos que sin ser gestores fiscales directos, en los términos del artículo 3 de la ley 610 de 2000, contribuyen en la generación del daño al patrimonio público, tal como lo indicó el legislador en el artículo 6 de la misma norma.

Por lo anterior, los **hechos irregulares** que generan la acción fiscal, se producen siempre en dos contextos de gestión fiscal:

### Producto de la Gestión Fiscal

En sentencia C-840-01, la Corte Constitucional al referirse a la Gestión Fiscal explicó que es un:

*“Escenario dentro del cual discurren, entre otros, el ordenador del gasto, el jefe de planeación, el jefe jurídico, el almacenista, el jefe de presupuesto, el pagador o tesorero, el responsable de la caja menor, y por supuesto, los particulares que tengan capacidad decisoria frente a los fondos o bienes del erario público puestos a su cargo.*

*[...] los directivos y personas de las entidades que profieran decisiones determinantes de gestión fiscal, así como quienes desempeñen funciones de ordenación, control, dirección y coordinación”.*

Ej.: La suscripción por parte del representante legal de una entidad oficial de un Contrato de compraventa, de obra, de suministro, etc., y el pago de los mismos.

Ej.: El manejo del anticipo por parte del contratista.

### **Con ocasión de la Gestión Fiscal**

Refiere a personas o sujetos que participan de las actuaciones de gestión fiscal, sin ser Gestores Fiscales Directos, es decir que se encuentran en una relación de conexidad próxima y necesaria respecto de la misma gestión fiscal, tal como lo dispuso el artículo 1 de la Ley 610 de 2000 y lo explicó la sentencia C-840-01.

En dicha Sentencia, al referirse a la exequibilidad de la expresión “con ocasión de esta”, la Corte Constitucional indicó que “...sólo se justifica en la medida en que los actos que la materialicen comporten una relación de conexidad próxima y necesaria para con el desarrollo de la gestión fiscal”.

Ej.: Los contratistas, cuando el hecho generador de daño no guarde relación con el manejo del anticipo, en relación con la ejecución de sus compromisos.

Ej.: Los Interventores de un contrato de obra, son sujetos que intervienen en una relación de conexidad próxima y necesaria con la gestión fiscal.

Ej.: Los funcionarios encargados de la determinación del presupuesto en la contratación.

Ej.: Los encargados de la elaboración de los estudios previos y diseños

Es conveniente anotar, que los sujetos que, sin ser gestores fiscales directos, pueden contribuir en la generación del daño al patrimonio del Estado, tal como se dispuso en el artículo 6 de la Ley 610 de 2000.

En línea con ello, aun cuando no sea gestor fiscal directo, ni funcionario de manejo, conforme al hecho generador de daño, una persona puede ser vinculada para responder fiscalmente, cuando interviene en forma decisiva en la producción del daño. Ej: el contratista, los funcionarios encargados de elaborar estudios, etc.

También se debe señalar que el artículo 119 de la Ley 1474 de 2011, predica la solidaridad en los procesos de responsabilidad fiscal en los cuales se demuestre la existencia de daño patrimonial al Estado, en lo que respecta a aquellas personas que concurran en la generación de los hechos irregulares.

Para la determinación del presunto responsable, siempre deberán encausarse los hechos señalados como irregulares en cualquiera de las anteriores modalidades de gestión fiscal, por lo tanto, debe considerarse la relación de sus actuaciones u omisiones con la contribución en la producción del daño.

## **Debilidades**

Por otro lado, al narrar los hechos se debe evitar incurrir en cualquiera de las siguientes situaciones:

### ***Texto demasiado extenso***

La descripción del hecho generador de daño debe ser precisa y concreta para evitar configurar páginas y páginas en la narración de los mismos. Igualmente, se recomienda realizar una síntesis de estos, destacando lo más importante, sin que ello evite exponer el universo dentro del cual ocurren los mismos.

### ***Hechos que no son objeto de acción fiscal, sino de otro tipo de acciones***

Es necesario que, el hecho que origina el hallazgo sea producto de la gestión fiscal o, se haya originado con ocasión de esta, tal como se indicó en las modalidades anteriormente expuestas. Para ilustrar, se precisan los siguientes eventos:

#### ***Pago ordenado por Sentencia Judicial***

Cuando por sentencia judicial se ordena el reintegro a laborar de una persona a la entidad, e igualmente al pago de una suma de dinero por

restablecimiento del derecho. Dicho pago **no es objeto de acción fiscal**, La acción que procede es la judicial de repetición.

Tampoco puede predicarse como susceptible de acción fiscal el **no adelantar la acción de repetición**<sup>1</sup>.

Se precisa que, únicamente procede la acción fiscal si se reconocieron intereses moratorios, cuando no se encuentre justificada la tardanza en el pago de la condena.

### *Multas impuestas por hechos que no comportan gestión fiscal*

Se debe verificar que el hecho que originó la multa tenga su origen en el desarrollo de gestión fiscal, porque no obstante que la entidad efectúe pagos por este concepto, no todos originan procesos de responsabilidad fiscal. Se pueden citar como ejemplos:

- La multa impuesta por no dar respuesta a un derecho de petición o por no contestarlo oportunamente; en este caso, la situación fáctica generadora de la multa NO es acto de gestión fiscal.
- La multa impuesta por la Secretaría Distrital de Salud, a un Hospital por una negligencia hospitalaria ante una mala atención de un paciente. La indebida atención de un paciente, en este, como en el anterior ejemplo, no hay acto de gestión fiscal.

**1** Acción de Repetición regulada en la Ley 678 de 2001; Corte Constitucional C-309 y C-619 de 2002; Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado Concepto 11001-03-06-000-2006-00015-00 (1716); Concepto CGR-0J-80112-047-2018.

**2** Consejo de Estado- Sala de Consulta y Servicio Civil. Concepto de quince (15) de noviembre de dos mil siete (2007), Radicación No.: 11001-03-06-000-2007-00077-00(1852): “En el caso concreto [...] hay que determinar si se produjeron por la conducta dolosa, ineficiente, ineficaz o inoportuna o por una omisión imputable a un gestor fiscal”.

En una interpretación armónica con el Concepto del Consejo de Estado<sup>2</sup>, como los actos que constituyen el hecho que origina la multa, no se circunscriben a situaciones de gestión fiscal, no pueden ser objeto de acción fiscal, independientemente del pago de la misma.

En consecuencia, en los dos ejemplos precedentes, no se puede vincular al proceso a quienes originaron los hechos por no haber relación alguna con la gestión fiscal antes de su pago.

Como estos dos casos, se presentan muchas situaciones que merecen evaluarse detenidamente, especialmente si el gasto injustificado que se origina es un incumplimiento de las funciones de gestor fiscal. No toda multa es generadora de acción fiscal.

### *Existencia de actuación de cobro coactivo por parte de la entidad*

Si respecto de los hechos objeto del hallazgo, se adelanta o ha iniciado una acción de cobro coactivo, se presenta la imposibilidad de inicio de acción fiscal, por no concurrir certeza del daño que puede dar origen al proceso de responsabilidad fiscal.

Ahora bien, se precisa que el equipo auditor deberá verificar que efectivamente todos los hechos objeto de observación inicial, se encuentren comprendidos dentro de la situación fáctica que genera el cobro coactivo vigente, lo cual determinará que, existiendo un cobro coactivo en curso por la entidad, deberá esperarse necesariamente su desenlace, antes de inicio de la acción fiscal.

Al respecto conviene recordar lo dicho por la Oficina Jurídica en el Concepto No. 20151E010604 del 28 de octubre de 2015:

*“(...) Como ha sido reiterado en diferentes conceptos emitidos por la Oficina Jurídica de la Contraloría cuando «se produce la prescripción de las obligaciones en esa etapa emerge un daño patrimonial al Estado que ha de tramitarse por los cauces del proceso de responsabilidad fiscal, por cuanto quien debería recaudarlas puede ser categorizado como gestor fiscal, al tenerlas su cargo mediante una relación funcional, y en lo sucesivo no son objeto de reclamo, pues por el transcurso del tiempo los deudores quedan liberados de esas deudas» (...) En este sentido podemos concluir que cuando la posibilidad de recaudar los recursos públicos parece para la administración esto configura un daño patrimonial para el Estado y deberá valorarse en el proceso de responsabilidad fiscal si tal pérdida obedece a una conducta dolosa o culposa atribuible a la persona encargada de realizar gestión fiscal, conforme lo exige la ley.*

*En este sentido, si persiste la facultad para la administración de lograr la recuperación de los recursos públicos no existirá un detrimento patrimonial para el Estado que permita el inicio de la acción fiscal.”*

Esta posición también se encuentra contenida en el Concepto No. 20181E0064253 del 28 de agosto de 2018, cuando la Oficina Jurídica de la Contraloría General de la República establece:

*“(...)se precisó que el ejercicio de la acción de cobro con miras a obtener el recaudo, está a cargo del Ministerio del Interior, y por ende*



*corresponde a esta entidad en el nivel nacional, adelantar el cobro coactivo de la misma, cuando el sujeto pasivo de dicha contribución no haya satisfecho su pago. Y que, en ese contexto, las Direcciones de Vigilancia Fiscal y los Grupos de Vigilancia Fiscal, sólo pueden estructurar hallazgos administrativos con incidencia fiscal, cuando la acción de cobro se encuentre prescrita.*

(...)

*Ahora bien, una vez acaecida la prescripción de la acción de cobro, o dicho en otras palabras, a partir del momento en que la entidad no tiene acciones contra el deudor para el recaudo del impuesto de que se trate, se produce el daño patrimonial al Estado, pues por el transcurso del tiempo los contribuyentes se liberaron de la obligación de pago. En consecuencia, el daño patrimonial al Estado, acaece cuando se vence el término para adelantar la acción de cobro por quien tiene la facultad de hacerlo.*

(...)

*Así las cosas y de acuerdo con el artículo 6 de Ley 610 de 2000, en armonía con lo establecido en los artículos 40 y 41 del mismo ordenamiento, cuando vaya a iniciarse un proceso de responsabilidad fiscal el daño debe existir, es decir, que ya se haya consumado o producido. Actuar de manera contraria implicaría errores al atribuir responsabilidad fiscal por un hecho que finalmente no produjo un daño cierto” (Resaltado y negrilla fuera de texto).*

Si bien la responsabilidad fiscal guarda para sí un carácter de independencia y autonomía con respecto de las demás actuaciones administrativas y judiciales, la existencia de diligencias de cobro coactivo por parte de la entidad afectada, no permiten a la fecha establecer una lesión al patrimonio que permita configurar con certeza un daño al patrimonio público.

La Sala Fiscal y Sancionatoria de la CGR, ha ratificado este criterio, en el Auto No. ORD-80119-014- el 21 de agosto de 2020, dentro del cual al revisar en grado de Consulta una decisión de archivo dentro del proceso de responsabilidad fiscal No. PRF-2017-00052, indicó:

*“Vale la pena recordar que la Oficina Jurídica de este ente de control, ha precisado que el ejercicio de la acción fiscal es viable des-*

*pués que se haya extinguido la acción de cobro coactivo, ya que es desde ese momento que se configura el daño fiscal y por ende hay certeza del daño. Antes de ello, todavía la administración tendría la posibilidad de ejercer el cobro de la acreencia de manera directa y por ende no habría detrimento patrimonial.*

*En este orden de ideas, no puede existir concomitantemente el cobro coactivo y el proceso de responsabilidad fiscal, pues como se dijo anteriormente hasta que no prescriba el primero, no se configura el daño y por tanto no es posible iniciar el proceso de responsabilidad fiscal”.*

Por lo tanto, no se debe iniciar acción fiscal, ya que la entidad continua con la facultad para lograr la recuperación de los recursos, lo cual da lugar a que no exista daño cierto aún.

Así las cosas, entendemos que la Oficina Jurídica de la Contraloría General de la República en varios pronunciamientos señala que cuando la administración tiene la posibilidad de recuperar las acreencias de sus obligaciones mediante la jurisdicción de cobro coactivo no es procedente el inicio de la acción fiscal por cuanto existe una expectativa de recuperar los dineros perdidos y no se ha configurado el daño al patrimonio del Estado, así exista una obligación clara, expresa y exigible, por lo cual solamente una vez prescriba la acción de cobro coactivo se entiende que existe daño con incidencia fiscal.

#### *Pérdida de Bienes: Casos concretos en los cuales no concurre gestión fiscal:*

Al no estar presente la gestión fiscal, no es posible adelantar proceso de responsabilidad fiscal alguno, independientemente de la existencia del daño. A tal efecto, se tienen casos consignados en el Concepto de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado No. 1522 de agosto 4 de 2003, el cual ha servido de sustento en diferentes sentencias de esa Corporación:

A) “[...] ocurre cuando a pesar de existir un deterioro o pérdida, ésta se encuentra regulada como aceptable, normal u ordinaria dentro de la actividad del servidor público, tal como los que suceden “por desgaste natural”.[...] Bienes de consumo, equipos de oficina, computadores, etc.



*Tampoco hay acción fiscal, cuando se presenta el daño, “[...] por el riesgo normal a que se encuentran sometidos determinados equipos eléctricos o electrónicos por efecto de su “normal uso” (máquinas eléctricas, computadores, celulares, etc.).*

*B) [...] cuando el deterioro o pérdida obedece a la intervención de hechos de la naturaleza, como sucede con el acaecimiento de terremotos o incendios fortuitos [...].*

*[...] cuando el deterioro o pérdida no le es imputable al servidor que tiene a su cargo el bien sino a otro servidor o a un tercero, como cuando la pérdida obedece a un hurto simple o calificado por parte de estos últimos. En estas hipótesis, el tercero, por su intervención, exonera de responsabilidad al servidor y se hace responsable frente al Estado”.*

Es pertinente señalar que, en el caso de pérdida de bienes diferentes a los anteriormente reseñados, quien debe responder es el representante legal de la entidad si incumplió con la obligación de asegurar y custodiar el bien, o los funcionarios que debieron hacer exigibles las pólizas o garantías ante la ocurrencia de un siniestro y no lo hicieron<sup>3</sup>.

Ahora bien, en continuación con los aspectos relacionados previamente, relativos a la configuración del hallazgo fiscal, se tiene:

### **Evaluar la suficiencia, pertinencia y utilidad de la evidencia**

*“La labor de auditoría se concentra en la obtención de la evidencia, en concordancia con lo definido en el numeral 1.13.2.2<sup>4</sup>, por cuanto, esta provee una base racional para la formulación de opiniones y conceptos”.*

**3** Corte Constitucional C-840-01; Artículo 118, literal d) de la Ley 1474 de 2011.

**4** Ejecución de la auditoría. La CGR dentro de la ejecución aplica los procedimientos y realiza las pruebas, a fin de obtener evidencia que soportará los resultados/hallazgos de la auditoría realizada.

Lo anterior supone que, siempre se deberá acreditar los soportes documentales que den cuenta o prueben los hechos objeto de reproche por parte del equipo auditor.

El material probatorio hace referencia a todas las evidencias que practica y recauda el auditor para demostrar los elementos del hallazgo con incidencia fiscal, los cuales guardan relación con la posibilidad de abrir proceso de responsabilidad fiscal, sea en procedimiento ordinario o verbal y están contenidos en los artículos 40 y 41 de la ley 610 de 2000 y 98 de la ley 1474 de 2011 y que se pueden resumir en:

1. Competencia del funcionario de conocimiento: por ejemplo, si el origen de la actuación radica en una intervención funcional de oficio o excepcional, pues en principio el órgano de control no tendría la competencia para conocer del hecho, es necesario que se aporte con el hallazgo la respectiva resolución que asumió y ordenó el conocimiento de los hechos.
2. Fundamentos de hecho: hace referencia a las causas que originaron el detrimento al erario, tal como se indicó en apartes anteriores.
3. Fundamentos de derecho: guarda relación con las fuentes de criterio que apliquen al caso concreto.
4. Identificación de la entidad estatal afectada y de los presuntos responsables fiscales: no se debe desconocer que eventualmente la entidad auditada no es la misma cuyos recursos públicos fueron lesionados, por eso es necesario que exista el soporte suficiente que demuestre cuál fue la entidad afectada.
5. Determinación del daño patrimonial al Estado y estimación de su cuantía: en los términos señalados anteriormente.
6. Aportar los datos sobre la identidad personal y su última dirección conocida o registrada del presunto responsable: esto para notificarla del inicio del proceso como para decretar las medidas cautelares.

Un aspecto imperativo en la búsqueda del soporte probatorio es la determinación respecto del hecho generador, si este es de ejecución instantánea, de tracto sucesivo, complejo o continuado, dado que esto implica conocer si está vigente la oportunidad para abrir proceso de responsabilidad fiscal y en consecuencia, permite configurar el hallazgo fiscal o no, con lo que se evita el desgaste del órgano de control frente a los hechos respecto de los cuales ya operó la caducidad y se da cumplimiento a los principios de la función administrativa prescritos en el artículo 209 Constitucional.

### Identificar Líneas de Autoridad y Responsabilidad

*“Una vez analizada la observación, el auditor debe identificar los responsables directos o indirectos de ejecutar las operaciones, así como los niveles de autoridad y responsabilidad con los cuales haya relación directa frente a la observación formulada, especialmente cuando se considera que ésta puede tener incidencia fiscal, penal, disciplinaria u otras incidencias, con el propósito de obtener la información necesaria para los trámites posteriores [...]”.*

Es decir, es preciso acreditar todos los documentos necesarios de identificación y ejecución de los diversos actos, y de los funcionarios ejecutores de los mismos, como también los niveles de autoridad y responsabilidad, teniendo en cuenta las funciones y competencias asignadas en la ley, el reglamento y el manual de funciones (Presuntos Responsables), o las obligaciones convenidas en el contrato. Lo que permitirá identificar con mayor precisión y oportunidad la gestión fiscal, sea directa o indirecta.

De cara al ítem anterior, se tiene como una debilidad recurrente, aquella en la que:

### **No se indica con claridad el por qué se vinculan a los implicados**

Ello pues, no basta con relacionarles como presuntos responsables fiscales. Es preciso señalar el por qué se considera que se debe vincular a determinada persona a responder fiscalmente, es decir cuál fue su relación en la producción del hecho irregular.

Es preciso recordar que, si bien es cierto no le corresponde al auditor determinar si la conducta del presunto responsable fue realizada a título de dolo o culpa grave y si esta fue causa determinante del daño, si es necesario, tal como lo señala el formato de hallazgo que se indique cuáles son las razones que le permiten concluir que su acción u omisión influyó en la producción del daño.

### **En muchas ocasiones existe carencia de evidencia**

Se remiten hallazgos fiscales, sin la suficiente evidencia que soporta los hechos y la identificación de los presuntos responsables incluidos sus bienes. Considerando el viraje que implicó la expedición de la Ley 1474 de 2011, es preciso producir un hallazgo fiscal con las pruebas pertinentes a los hechos, e igualmente en relación con la identificación, certificaciones laborales, Formato único de las hojas de vida del Departamento Administrativo de la Función Pública (DAFP) de los presuntos responsables fiscales con el fin de indagar sobre la dirección de residencia y domicilio. Identificación de bienes de los presuntos responsables, para lo cual se debe allegar el último formato de declaración de bienes y rentas de los presuntos responsables fiscales, y búsqueda de la información patrimonial ante las autoridades competentes.

Es importante se allegue la información que permita luego de su traslado a la dependencia competente, proferir un auto de apertura, o un



auto de apertura e imputación de responsabilidad fiscal, y el decreto de medidas cautelares. Asimismo, el soporte probatorio debe ser legible y completo.

### **No se individualiza el rol relacionado con la gestión fiscal de los contratistas**

Siempre que se vincula a un contratista como presunto responsable dentro del formato del hallazgo fiscal, usualmente se le acredita su condición de gestor fiscal directo.

El contratista es gestor fiscal cuando maneja recursos públicos por ejemplo en el caso de recibir un anticipo para la ejecución del contrato.

En los demás casos, es decir cuando no se recibe anticipo, debe ser vinculado dentro del hallazgo, por CONTRIBUIR en la producción o generación del daño, al participar de un hecho que se presenta con ocasión de la gestión fiscal, en los términos antes mencionados. Esto, por cuanto carece de la condición de gestor fiscal directo.

### **No se allega información completa de la historia laboral de los presuntos responsables, ni de sus bienes**

Deberá siempre anexarse al hallazgo fiscal toda la información relacionada con los presuntos responsables y los bienes que posee cada uno de ellos. No debe olvidarse que la CGR, puede proferir medidas cautelares respecto de los mismos desde el auto de apertura del proceso de responsabilidad fiscal, o desde el auto de apertura e imputación de responsabilidad fiscal, según sea el caso. Todo de conformidad con el art. 12 y art. 41 numeral 7, de la Ley 610 de 2000; y art. 99 numeral 5 y art. 103 de la Ley 1474 de 2011.

Todo en armonía para lograr el resarcimiento del daño patrimonial al Estado, y que no se produzcan fallos con los que no se logre el resarcimiento del detrimento al erario.

En este sentido, respecto al procedimiento verbal de responsabilidad fiscal, no debe olvidarse que de acuerdo al artículo 98 de la Ley 1474 de 2011, “[...] cuando se encuentre objetivamente establecida la existencia del daño patrimonial al Estado y exista prueba que comprometa la responsabilidad del gestor fiscal, el funcionario competente expedirá un auto de apertura e imputación de responsabilidad fiscal[...]”, por lo

cual, se requiere que el hallazgo fiscal, permita abrir en estas condiciones y que cuenta con el material probatorio que soporta los hechos y la determinación y cuantificación respectiva del daño al patrimonio público. Así como las pruebas que comprometan la responsabilidad fiscal, tanto del gestor fiscal directo como aquel que contribuya al detrimento del patrimonio público.

### Comunicar y trasladar al auditado las observaciones

*“Una vez logrado el consenso en mesa de trabajo frente al análisis y alcance de las observaciones de auditoría, estas deben ser comunicadas con sus presuntas incidencias fiscales, penales, disciplinarias o de otra índole al sujeto de control fiscal, para que pueda presentar los argumentos y soportes sobre la observación”.*

En garantía del debido proceso y el derecho a la defensa y del principio de contradicción, se traslada la observación a la entidad, por tanto, esta comunicación debe ser oportuna.

Esto nos permitiría contar con otros elementos si los hubiere y, que en su momento no fueron conocidos por el Auditor, en relación con los hechos, los que aportaría la entidad al otorgar la respuesta debida.

### Evaluar, validar la respuesta y estructurar el hallazgo

*“La respuesta del auditado a las observaciones comunicadas, puede en ocasiones develar que en ejercicio de su discrecionalidad la administración toma decisiones con las cuales el auditor puede no estar de acuerdo. No deben ignorarse dichas decisiones, pues es posible que se hayan tomado basadas en hechos razonables en su momento. En este caso el auditor debe tratar de ser lo más objetivo posible.”*

Es menester analizar la respuesta de la entidad en su integridad, no basta con puntualizar como formula sacramental que: **“El equipo auditor no comparte las apreciaciones expuestas por la entidad [...]”**; deberá evaluarse uno a uno los argumentos de la respuesta indicando por qué no se acoge cada uno de ellos, y en caso positivo, denotar dicho aspecto.

## **Dirección de Información, Análisis y Reacción Inmediata – DIARI**

Es preciso recordar que, en el ejercicio de las funciones encomendadas a este órgano de control, así es que el inciso 2° del artículo 267 de la Constitución Política, modificado por el artículo 1° del Acto Legislativo 04 de 2019, preceptúa que el control fiscal puede ser ejercido en forma preventiva y concomitante, según sea necesario para garantizar la defensa y protección del patrimonio público.

Que en la misma cláusula constitucional se establece que el control preventivo y concomitante no implicará coadministración y se realizará en tiempo real a través del seguimiento permanente de los ciclos, uso, ejecución, contratación e impacto de los recursos públicos, mediante el uso de tecnologías de la información, con la participación activa del control social y con la articulación del control interno;

El inciso 3° del artículo 267 constitucional prescribe que el control concomitante y preventivo tiene carácter excepcional, no vinculante, no implica coadministración, no versa sobre la conveniencia de las decisiones de los administradores de recursos públicos, y se realizará en forma de advertencia al gestor fiscal;

El inciso 4° del artículo 267 superior determina que la vigilancia de la gestión fiscal del Estado incluye el seguimiento permanente al recurso público, sin oponibilidad de reserva legal para el acceso a la información por parte de los órganos de control fiscal

Por su parte, el numeral 13 del artículo 268 de la Carta Política atribuye al Contralor General de la República la función de 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

En desarrollo de lo anterior, el artículo 54 del Decreto Ley 403 del 16 de marzo de 2020, “Por el cual se dictan normas para la correcta implementación del Acto Legislativo 04 de 2019 y el fortalecimiento del control fiscal”, establece que

*“(...)el control fiscal concomitante y preventivo es excepcional, no vinculante, no implica coadministración y corresponde a la potestad de la Contraloría General de la República formular advertencia a los sujetos vigilados y de control cuando sea necesario para garantizar la defensa y protección del patrimonio público en hechos u operaciones, actos, contratos, programas, proyectos o procesos en ejecución, en los que se involucren recursos públicos y/o se afecten bienes o intereses patrimoniales de naturaleza pública, a fin de que el gestor fiscal evalúe autónomamente la adopción de las medidas que considere procedentes (...)”;*

También el artículo 55 del Decreto Ley 403 de 2020 establece que la finalidad del control fiscal concomitante y preventivo es la defensa y protección del patrimonio público a través del seguimiento permanente de los ciclos, uso, ejecución, contratación e impacto de los bienes, fondos o recursos públicos, de manera que permita evaluar un conjunto de hitos de control pertenecientes a un proceso en curso, de forma ordenada, sucesiva e interconectada y eventualmente advertir sobre la posible ocurrencia de daños al patrimonio público;

Es así que el artículo 57 del Decreto Ley 403 de 2020 enuncia algunos de los mecanismos por medio de los cuales puede realizarse el seguimiento permanente a los bienes, fondos, recursos o intereses patrimoniales de naturaleza pública, a saber: a) Acceso y análisis de la información; b) Articulación con el Control Social; c) Articulación con el Control Interno; d) Acompañamiento en las instancias de asesoría, coordinación, planeación y decisión; e) Acciones de especial seguimiento; f) Asistencia con voz a las audiencias de conciliación ante la Procuraduría General de la Nación, y g) Las demás que determine el Contralor General de la República. Estos mecanismos estarán a cargo de la **Dirección de Información, Análisis y Reacción Inmediata (DIARI)**, las Contralorías Delegadas Generales y Sectoriales, y las demás dependencias que determine el Contralor General de la República.

Al mismo tiempo, el artículo 67 del Decreto Ley 403 de 2020 establece que “[e]l ejercicio del control fiscal concomitante y preventivo se manifestará mediante la emisión de una advertencia sobre el evento o riesgo identificado, con sustento en los ejercicios de vigilancia y seguimiento permanente al recurso público. Cuando el evento o riesgo impacte a más de una entidad u objeto de control, podrá emitirse una advertencia general”; Que el parágrafo del artículo ibidem dispone que la “(...) facultad de advertir estará en cabeza del Contralor General de la República de manera exclusiva, la cual no podrá delegarse”.

Así que, en relación con las materias específicas sobre las que procede la advertencia, el artículo 69 del Decreto 403 de 2020 establece que esta procederá “(...) *sobre los asuntos en curso que determine el Contralor General de la República donde se identifique un riesgo inminente de pérdida de recursos públicos y/o afectación negativa de bienes o intereses patrimoniales de naturaleza pública, con base en alguno de los siguientes criterios excepcionales: a) Trascendencia social. b) Alto impacto ambiental. c) Alta connotación económica*”.

Por ello el artículo 95 del Decreto Ley 403 de 2020 determina que la finalidad del procesamiento de la información, por parte de la Dirección de Información, Análisis y Reacción Inmediata, será producir informes de analítica de datos sobre hechos constitutivos de presunto daño fiscal, de búsqueda selectiva en bases de datos, de analítica predictiva y prospectiva, y otros reportes e insumos, con el propósito de hacer más eficientes las funciones de vigilancia y control fiscal de la Contraloría General de la República.

Dicho de otro modo, la Dirección de Información, Análisis y Reacción Inmediata – DIARI está conformada por la Dirección y las Unidades de Información, Análisis de la Información y Reacción Inmediata, es considerada una pieza clave en el proceso de transformación digital de la CGR, por el uso intensivo que hace de las tecnologías de la información para apalancar las estrategias y tácticas de la vigilancia y el control fiscal tanto preventivo y concomitante, como posterior y selectivo.

La Unidad de Información recibe las solicitudes de necesidad de conexión de fuentes de información útiles para el ejercicio de vigilancia y control fiscal definidas por el Señor Contralor General, Vicecontralor, Dirección de la DIARI, Contralorías Delegadas Sectoriales y Contralorías Delegadas Generales. Posteriormente, realiza mesas técnicas con las entidades para definir e implementar los mecanismos técnicos de conexión de las fuentes de información y los procesos de calidad de datos a las fuentes conectadas, para finalmente disponer la información a la Unidad de Análisis.

La Unidad de Análisis por su parte desarrolla modelos de analítica avanzada para atender las preguntas de negocio más recurrentes o de mayor impacto para la entidad.

De acuerdo con sus características, estos modelos se dividen en dos grandes grupos: El primer grupo enfoca el procesamiento de informa-



ción en la producción de informes de analítica de datos con alertas y otros reportes e insumos sobre hechos constitutivos de presunto daño fiscal, estas alertas son entregadas de acuerdo a su competencia a las diferentes delegadas de la entidad como insumo para apalancar diferentes actuaciones de control fiscal.

El segundo grupo, corresponde a modelos para la autogestión de alertas, los cuales se caracterizan por integrar fuentes de información y disponer tableros de control que ayudan a resolver preguntas recurrentes o hipótesis de trabajo priorizadas por los equipos misionales de la CGR. Éstos proporcionan insumos a las delegadas competentes para generar alertas asociadas a diferentes tipos de riesgo. Estos modelos son especialmente intensivos en técnicas descriptivas y de visualización de datos.

Adicionalmente, la Unidad de Análisis da respuesta a solicitudes de análisis o cruces de información requeridos por las diferentes dependencias para ser utilizados dentro de sus actuaciones, las mismas se generan posterior a la aplicación de modelos de analítica, cruces de bases de datos, o con la aplicación de metodologías de análisis.

La Unidad de Reacción Inmediata URI de la DIARI, con las alertas que recibe de la Unidad de Análisis de la Información, es la encargada de adelantar y ejecutar acciones de control entre las cuales se encuentran: las actuaciones especiales de fiscalización, el seguimiento permanente a los recursos públicos.

LA URI también despliega funciones de policía judicial con el objetivo de asegurar, hallar, recolectar y embalar los elementos materiales probatorios en materia de responsabilidad fiscal, así como el correcto manejo del lugar de los hechos y seguir los rigurosos procedimientos estandarizados por la norma para custodiar y almacenar los elementos materiales probatorios.

En el desarrollo de la labor misional, estas funciones deberán consolidarse, y producto de ellas se busca encontrar insumos para el ejercicio de la acción fiscal y el inicio del proceso de responsabilidad fiscal, lo suficientemente solventes que permitan recuperar el daño al patrimonio público cuando este se materializare.

## Conclusiones

Es propósito de la Contraloría Delegada para Responsabilidad Fiscal, Intervención Judicial y Cobro Coactivo, de manera regular y periódica reiterar conceptos, a efecto de buscar que día a día los resultados de auditoría se adecuen y se perfeccionen de tal manera que permitan asumir en mayor grado el reto que impuso la Ley 1474 de 2011, esto es, adelantar procesos de responsabilidad fiscal bajo el procedimiento verbal.

Para tal fin, es necesario que los hallazgos fiscales estén debidamente consolidados y completos, que contengan todo el acervo probatorio lo cual es importante para iniciar el proceso de responsabilidad fiscal en forma eficaz y así, dinamizar las actuaciones y de esta manera corresponder a la confianza que la ciudadanía ha otorgado a la Contraloría General de la República.

En consecuencia, la determinación del hecho generador de daño es fundamental para recuperar los recursos públicos, esta circunstancia permite señalar con exactitud si hay caducidad, quiénes son los llamados a responder fiscalmente, la conducta realizada y el soporte probatorio que debe acompañar el hallazgo de auditoría, entre otros aspectos.

Existen hechos que, aunque generan daño al patrimonio público no son resarcibles a través de la acción fiscal, por lo tanto, no ameritan su traslado.