



**ACREDITACIÓN
INSTITUCIONAL EN
ALTA CALIDAD**
Resolución 008607 de mayo 16 de 2022

La incidencia del control fiscal en la protección eficaz del patrimonio público. Análisis comparativo de los modelos del control fiscal aplicados por la Contraloría General de Medellín entre los años 2019 y 2022

Gloria Alexandra Barrientos Bustamante

Ruby Elena Giraldo Alzate

Autoras

Monografía presentada para optar al título
MAGISTER EN DERECHO ADMINISTRATIVO

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA LATINOAMERICANA

Escuela de Posgrados

Medellín

2023

José Rodrigo Flórez Ruiz
Rector
Universidad Autónoma Latinoamericana

Hernán Darío Aguiar Garcés
Decano
Escuela de Posgrados

Nataly Vargas Ossa
Coordinadora
Maestría en Derecho Administrativo

Dúber Armando Celis Vela
Director del trabajo de grado

Línea de investigación
Instituciones jurídicas y formas de control a la administración pública

Ajani Akin Cuesta Davu
Dany Steven Gómez Agudelo
Evaluadores

El trabajo de grado fue sustentado el 15 de mayo de 2023 y obtuvo una aprobación unánime de conformidad con el Acuerdo 195 del Consejo Académico de 2016, lo cual quedó en el consignado en el acta de evaluación de trabajos de grado # 04 de 2023.

Resumen

El propósito de esta monografía es establecer las diferencias, en términos de eficacia, entre el modelo de control fiscal inicialmente previsto en la Constitución Política de 1991 y el modelo adoptado mediante el Acto Legislativo 04 de 2019 y desarrollado en el Decreto 403 de 2020. La metodología de investigación aplicada es de carácter socio-jurídico. El análisis comparativo de resultados está circunscrito a evaluar fortalezas, debilidades, impacto y eficacia de la reforma al control fiscal en el municipio de Medellín entre los años 2019 y 2022. La hipótesis que se demuestra afirma que, si bien es cierto que hay un claro fortalecimiento de la función del ente de control, la eficacia del control fiscal posterior y selectivo ejercido por la Contraloría General de Medellín aún sigue presentando algunas dificultades.

Palabras Clave

Control posterior y selectivo, control concomitante y preventivo, eficacia, control fiscal.

Tabla de contenido

Introducción	6
1. Características de los modelos de control fiscal aplicados en Colombia en el orden constitucional vigente desde 1991	11
1.1. Justificación y alcance del control fiscal posterior y selectivo adoptado en la Constitución Política de 1991	13
1.2. Reforma constitucional del modelo de control fiscal adoptada mediante el Acto Legislativo 04 de 2019	15
1.3. Medidas e intervenciones de las contralorías territoriales en su labor de vigilancia y control	27
2. El impacto de los modelos de control fiscal en la recuperación de recursos públicos en Medellín durante el periodo 2019 a 2022	39
2.1. Metodología de recopilación y análisis de datos para examinar la incidencia de los modelos de control fiscal en la recuperación de los recursos públicos en Medellín	40
2.2. Balance en la recuperación de recursos públicos previo al modelo de control fiscal 2019-2020	49
2.3 Balance en la recuperación de recursos públicos con posterioridad al modelo de control fiscal 2021-2022: aspectos específicos de recuperación del patrimonio público en el Decreto 403 de 2020	64
3. Resultados sobre la eficacia de los modelos de control fiscal antes y después del Acto Legislativo 01 de 2019	83
3.1. Concepto de eficacia como presupuesto para el análisis del control a la gestión fiscal	83
3.2. Balance en la obtención de beneficios en los modelos anterior y posterior al Acto Legislativo 01 de 2019	85
3.3. Análisis de la eficacia del control fiscal en vigencia del Decreto 403 de 2020	89
3.4. ¿Cuál es el modelo más eficaz?	90
Conclusiones	93
Referencias	95

Índice de tablas

Tabla 1	20
Tabla 2	45
Tabla 3	46
Tabla 4	48
Tabla 5	52
Tabla 6	53
Tabla 7	54
Tabla 8	55
Tabla 9	59
Tabla 10	62
Tabla 11	63
Tabla 12	64
Tabla 13	69
Tabla 14	74
Tabla 15	75
Tabla 16	76
Tabla 17	77
Figura 1	39
Figura 2	42

Introducción

Las graves manifestaciones de corrupción que afronta el país y el impacto negativo de la inadecuada utilización de los recursos públicos ante la opinión ciudadana ha justificado la adopción de diversos modelos de control fiscal en Colombia. La responsabilidad fiscal se encuentra instituida en contra de las personas que llevan a cabo actuaciones que van en detrimento de los recursos del Estado ya sea como gestores u ordenadores del gasto o como particulares y contratistas. Las consecuencias derivadas de esta institución buscan a resarcir el detrimento patrimonial originado en las respectivas acciones u omisiones que lo hayan afectado.

El funcionamiento y la forma de ejecución del control fiscal en Colombia ha sido objeto de fuertes críticas en contextos jurídicos y políticos. Los modelos utilizados para asegurar el adecuado uso de los recursos públicos han sufrido cambios constitucionales y legales a través del tiempo en aras de adoptar mejores instrumentos de protección. A partir de la Constitución Política de 1991 se implementó un modelo de control fiscal centrado no solo la vigilancia de la gestión fiscal, sino en el control de resultados de la administración. Además, se optó por un control posterior y selectivo como una estrategia para superar el modelo de control previo y general, el cual había generado prácticas institucionales que requerían de intervención.

El modelo de control fiscal vigente desde la promulgación de la Constitución Política de 1991 también se tornó insuficiente. Así, fue necesario adecuar el funcionamiento del ente de control con el fin de garantizar la maximización de resultados en la gestión mediante una reforma constitucional. A través del Acto Legislativo 04 de 2019 y de su implementación con el Decreto reglamentario 403 de 2020 se ampliaron las facultades de la Contraloría General de la República al asignarle una competencia preferente de control fiscal preventivo y concomitante. Aunque fue conservado el control posterior y selectivo, la idea era optimizar el control para advertir sobre operaciones que puedan afectar los recursos públicos.

La actividad del control 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. Este control está en cabeza de la Contraloría General de la República como ente central y de las contralorías departamentales o municipales, en lo que respecta a

la órbita de su competencia. A partir de esta estructura se realizan dos tipos de controles: uno macro, que atiende al cumplimiento de los procesos y procedimientos generales con los que cuenta cada una de las entidades públicas que son objeto de fiscalización. Otro micro, que se centra en el cumplimiento de la ejecución presupuestal según las políticas, indicadores o metas contenidas en los planes de acción de la entidad. Esto permite evidenciar el grado de ejecución presupuestal de conformidad con la planificación de la inversión de recursos públicos realizada a comienzo de cada año por los entes fiscalizados.

El nuevo modelo de control fiscal pretende hacer efectivo el proceso de control y la capacidad de las contralorías desde un análisis de resultados y logros en la recuperación de los recursos públicos. Con tal propósito implementó una Guía de Auditoría Territorial –en adelante GAT– para que se ejecute el control fiscal desde las contralorías territoriales de una forma efectiva y directa. Esto amplía el margen de acción e injerencia frente al concepto de “control” en búsqueda de la maximización de la eficacia en el uso de los recursos. A su vez, permite la verificación de los indicadores de resultados esperados desde los beneficios del control fiscal cualitativos y cuantitativos, expresados en los conceptos de ahorro y recuperación de recursos públicos.

Una de las razones que justificó el cambio en el modelo de control fiscal adoptado en el Acto Legislativo 04 de 2019 fue el fortalecimiento de las herramientas para combatir la corrupción. Esta reforma constitucional exige evaluar la eficacia de los nuevos instrumentos para prevenir y recuperar los recursos públicos que hayan sido afectados por prácticas que inciden en un adecuado ejercicio de la gestión fiscal. Si bien Medellín es una entidad territorial con buenos índices de desempeño fiscal, no está exenta de actos de corrupción tales como el fraccionamiento de contratos, el lavado de activos, la celebración indebida de contratos y la malversación de fondos, entre otros.

El detrimento patrimonial evidenciado en cada año fiscal en Medellín frente a los contratos celebrados y ejecutados genera consecuencias negativas para el presupuesto municipal. Por tanto, esta circunstancia evidencia la importancia de analizar el modelo de gestión y de revisión fiscal por parte del ente de control territorial. La eficacia de la reforma solo podría determinarse si son contrastados los ejercicios específicos de gestión fiscal antes y después

de la implementación del nuevo modelo de control y gestión fiscal para proteger el patrimonio público. En razón a que no es posible hacer una verificación en términos absolutos, el objeto de estudio de la presente investigación se limita al proceso de recuperación cualitativa y cuantitativa de los recursos públicos en la ciudad de Medellín.

El propósito de esta monografía es establecer las diferencias, en términos de eficacia, entre el modelo de control fiscal inicialmente previsto en la Constitución Política de 1991 y el modelo adoptado mediante Acto Legislativo 04 de 2019 y desarrollado en el Decreto 403 de 2020. El análisis comparativo de resultados está circunscrito a evaluar fortalezas, debilidades, impacto y eficacia de la reforma al control fiscal en el municipio de Medellín entre los años 2019 y 2022. Este ejercicio es un instrumento de investigación que permite evaluar el desempeño de instituciones o normas para tomar decisiones que permitan afianzar determinadas prácticas o modificarlas.

En aras de alcanzar el objetivo previamente enunciado, el texto se estructura en tres partes: En la primera se hace una descripción de los cambios normativos al control fiscal en Colombia. En particular, se plantea un análisis reconstructivo i) del control previo y general, ii) del control posterior y selectivo y iii) del control concomitante y preventivo combinado con el posterior y selectivo. En la segunda se describen los hallazgos en materia de recuperación de recursos públicos en el municipio de Medellín durante el período 2019-2022. La idea es mostrar los efectos del control fiscal antes y después de la reforma constitucional al modelo de control fiscal. En la tercera se evalúa, de manera contrastada, a título de resultados y conclusiones, la eficacia de los instrumentos adoptados en el Acto Legislativo 04 de 2019 y en el Decreto 403 de 2020 para proteger el patrimonio público.

La metodología de investigación aplicada es de carácter socio-jurídico. Esta forma de estudio del derecho no solo se enfoca en el sistema jurídico integrado por el derecho positivo y el conjunto de valores y principios que sirven de marco interpretativo, sino que, además, se ocupa del escenario social todo este acumulado de reglas y normas. En estos términos, en una investigación socio-jurídica interactúa el derecho y su entorno social (Anitua, 2006). El enfoque de investigación será positivista (Lista y Begala, 2016) con la posibilidad de hacer evaluaciones cualitativas de algunos datos empíricos analizados cuantitativamente. Así, se

trata de determinar y apreciar la función de la Contraloría General de Medellín en términos cuantificables y verificables a través de mediciones objetivas y, al mismo tiempo, hacer un análisis de su eficacia.

Las técnicas de investigación utilizadas son de orden cuantitativo y cualitativo. En general, se hace una revisión de los presupuestos anuales proyectados y ejecutados por la administración municipal de Medellín entre los años 2019 y 2022. Estos se correlacionan con los informes de gestión de la Contraloría General de Medellín durante el mismo lapso de tiempo para dilucidar la eficacia de resultados, consolidados a partir de los beneficios cualitativos y cuantitativo propuestos por el ente de control. Los datos obtenidos son tabulados para examinar el impacto de los instrumentos de control fiscal. Con base en este material es posible evaluar, en términos cualitativos, si los servidores que realizan gestión fiscal observan, en todo momento, la transparencia y la preservación de la moralidad pública. Las técnicas de análisis aplicadas permiten determinar la capacidad de los instrumentos usados por el ente de control para proteger los recursos públicos del municipio.

El análisis de los datos considera tanto la información favorable como la desfavorable que permita una amplia obtención de resultados en el proceso de confirmación o no de la hipótesis. Dado que una investigación socio-jurídica no es exclusivamente empírica, conviene aclarar que la monografía tiene un apartado dedicado a la descripción dogmática o doctrinal de los modelos de control fiscal en Colombia. La idea es describir la evolución normativa del control fiscal como un punto de partida para el análisis de la eficacia de los instrumentos de control previstos originalmente en la Constitución Política de 1991 y, posteriormente, reformados mediante el Acto Legislativo 04 de 2019, desarrollado en el Decreto 403 de 2020, en la Contraloría General de Medellín.

La hipótesis que se pretende demostrar afirma que, si bien es cierto que hay un claro fortalecimiento de la función del ente de control, la eficacia del control fiscal posterior y selectivo ejercido por la Contraloría General de Medellín sigue presentando algunas dificultades. Pese a la verificación de los beneficios cuantitativos reflejados en los procesos de recuperación presupuestal y reintegro de recursos, de depuración de saldos de las cuentas bancarias, de legalización de bienes en los estados financieros de los sujetos de control, entre

otros, en atención a que el control posterior y selectivo opera cuando el recurso público ya se utilizó, podría ser tardío o inoportuno frente a algunos hechos de corrupción. Al mismo tiempo, los procesos de recuperación, a través del cobro coactivo, no tienen un alto porcentaje de eficacia, en virtud de la falta de recursos económicos del declarado responsable fiscal.

En lo que respecta al seguimiento de los beneficios cualitativos se evidencia un nivel mayor de eficacia, el cual está reflejado en planes de mejoramiento institucional y “aprendizaje organizacional”. Este seguimiento procura, a través de las rendiciones de cuentas, auditorías, cierre fiscal y control fiscal interno, convertirse en instrumento para la gestión que permita la toma de decisiones ajustadas a la realidad financiera y los principios de economía, eficacia y equidad como herramientas que materializan los planes de gestión, para enfocarse en mejorar las eventuales deficiencias encontradas a nivel institucional.

Parte I

1. Características de los modelos de control fiscal aplicados en Colombia en el orden constitucional vigente desde 1991

En el ámbito constitucional actual, el control fiscal consiste en un engranaje de operaciones y procesos que, en el desarrollo de la función pública, busca la optimización de los recursos y la correcta la administración de dineros y bienes del Estado para evitar los índices de corrupción y la “asignación caprichosa” del patrimonio por parte de los gestores del gasto público (Córdoba Larrarte, 2018). En aras de cumplir con los fines propios del Estado se han gestado, en el curso del tiempo, modificaciones constitucionales y legislativas para fortalecer los modelos de control fiscal existentes. No solo se ha buscado verificar la gestión presupuestal, sino que se ha habilitado un proceso de recuperación de dichos dineros cuando se ha causado un daño al patrimonio del Estado por parte de alguno de los gestores o intervinientes en la actividad contractual. En este capítulo se presenta una mirada global a los modelos de control fiscal implementados en Colombia antes y después de la entrada en vigencia de la Constitución de 1991. También se analizan las justificaciones que han dado lugar a las reformas constitucionales y legislativas y las eventuales bondades o desaciertos que trajo consigo cada modificación.

Este apartado se estructura en tres acápite. El primero está centrado en el análisis del modelo de control previo y general que estuvo vigente desde la creación de la Contraloría. También se abordan sus principales dificultades, las cuales acarrearón una especie de coadministración por parte de la entidad en la gestión de los dineros del Estado. Esto justificó la implementación de un nuevo modelo, de carácter posterior y selectivo, adoptado mediante la Constitución Política de 1991 y desarrollado en la Ley 42 de 1993. El segundo acápite presenta las modificaciones que trajo consigo la expedición del Acto Legislativo 04 de 2019 y su posterior reglamentación en el Decreto 403 de 2020, el cual transformó el espectro funcional del control fiscal. Así se introdujo nuevamente el control concomitante y preventivo como complementario al posterior y selectivo, lo cual no supone la temida coadministración de otrora. Además, se unificaron las competencias preferentes de la Contraloría General de la República y se fortalecieron sus funciones jurisdiccionales para los

procesos de cobro coactivo. En el último, se esbozan algunos aspectos específicos de recuperación del patrimonio público en el Decreto 403 de 2020, los cuales se dan a través de las intervenciones de las contralorías territoriales en su labor de vigilancia y control.

La falta de credibilidad de los ciudadanos frente al manejo presupuestal de las entidades estatales y los marcados índices de corrupción han justificado la adopción de varios modelos de gestión fiscal. Estos han oscilado entre la intervención directa al presupuesto *ex ante* y la regulación *ex post* de la gestión del gasto público. En su momento, la primera forma de intervención hizo pensar que la actividad de la contraloría contrariaba rotundamente el principio de autonomía e independencia de las ramas del poder público. Incluso se llegó a hablar de coadministración, lo cual promovía los actos de corrupción que se pretendían combatir. La segunda se tornó insuficiente y parcial ante lo pretendido como función principal del ente de control fiscal. Una vez acaecido el daño patrimonial, las medidas de recuperación no eran eficaces para el restablecimiento del presupuesto malversado. Estas situaciones llevaron a la implementación de un modelo híbrido que permitiera una conjugación armónica. Las potestades preferentes para la Contraloría General de la República, en cuanto al control concomitante y previo, fueron delimitadas y se conservó el control posterior y selectivo en cabeza de las contralorías territoriales, las cuales, a través de varias herramientas, permiten el resarcimiento de los daños ocasionados al patrimonio público.

1.1. Justificación y alcance del control fiscal posterior y selectivo adoptado en la Constitución Política de 1991

La Constitución Política de 1991 hizo una profunda reforma al modelo de control fiscal en Colombia. El propósito era superar los problemas que originó el modelo de control fiscal previo y general que estuvo vigente hasta entonces, pues había derivado en prácticas de “coadministración” por parte de las contralorías y, en no pocos casos, había degenerado en actos corruptos por parte de quienes llevaban a cabo las labores de auditoría (González Zapata y Mosquera Perea, 2020), los cuales afectaban su independencia. La falta de aplicación de sistemas de auditoría que permitieran juzgar la eficiencia y la economicidad de la gestión fiscal desató discusiones y debates en la Asamblea Nacional Constituyente. Los principales argumentos esbozados en la exposición de motivos para promover la reforma señalaban que un control fiscal eficaz exige “independencia entre quien lo ejerce y quienes son fiscalizados, los funcionarios fiscalizadores deben estar fuera de la estructura jerárquica de los órganos del Estado, pues nadie dependiente puede formarse un juicio objetivo e imparcial” (Asamblea Nacional Constituyente, 1991, p. 2).

En reemplazo del control previo y general, en la constitución vigente, se adoptó un modelo posterior y selectivo que, en su versión original, quedó plasmado en los artículos 113, 117, 267 a 274 de la Constitución Política de 1991. Las principales características del nuevo régimen de control se fundaron en la garantía de la autonomía e independencia del ente de control frente a la administración pública, pues se le atribuyó autonomía administrativa, contractual y presupuestal. Además, se incluyó una prohibición expresa para ejercer funciones administrativas que no sean inherentes a la organización de las contralorías y a su función constitucional. También se estableció “que la Contraloría General de la República ejerce, de forma prevalente y en coordinación con las contralorías territoriales, la vigilancia sobre la gestión fiscal y los resultados de la administración y el manejo de los recursos” (Auditoría General de la República, 2017). Este modelo de control fiscal posterior y selectivo garantizaba, en principio, la superación de los problemas asociados al control previo sobre la totalidad de las operaciones o actos de la administración.

El modelo de control fiscal adoptado en la Constitución Política de 1991 amplió expresamente la actividad de la institución al control de gestión y resultados e incorporó la evaluación de los sistemas de control interno. Como complemento de lo anterior, las propias entidades públicas establecerían un sistema de control interno, el cual fue posteriormente reglamentado en la Ley 87 de 1993. Con este esquema de control se buscaba que las entidades públicas organizaran sus propios procedimientos de verificación y evaluación de la gestión y de las transacciones con miras a la protección de los recursos de la entidad y la eficacia del gasto público.

El modelo de control fiscal, plasmado en la Constitución Política de 1991, fue desarrollado en la Ley 42 de 1993, la cual reguló el proceso de control fiscal incorporando soluciones sobre el estado de cuentas, la función o rol de los organismos de control y su margen de autonomía con respecto a la actividad presupuestal del Estado. Esto llevó a una reorientación de sus funciones y competencias. Cabe resaltar que la Contraloría General de la República es el órgano competente para vigilar la gestión de los fondos nacionales, y excepcionalmente, puede realizar control posterior a las cuentas de las entidades territoriales del orden departamental o municipal, sin perjuicio de la competencia de las contralorías territoriales por condiciones expresamente señaladas en la ley (Decreto 403 de 2020, artículo 4). En estos términos, son objeto de control fiscal todas las personas naturales o jurídicas, de derecho público o privado, que manejen, administren, o inviertan bienes o fondos públicos.

En el marco del control fiscal, la Ley 610 de 2000 fue adoptada para incorporar un diseño institucional que contribuyera al establecimiento de la responsabilidad, incluyera un procedimiento claro para la ejecución del proceso de jurisdicción coactiva y mejorara la garantía del debido proceso de los sujetos fiscales. Esta norma derogó el capítulo tercero de la Ley 42 de 1993 y adoptó un trámite para los procesos de responsabilidad fiscal de competencia de las contralorías. Años más tarde, en aras de fortalecer los mecanismos contra la corrupción en la gestión pública, mediante la Ley 1474 de 2011, se adoptó el procedimiento verbal de responsabilidad fiscal como un instrumento de eficacia y celeridad en el establecimiento de dicha responsabilidad. Sin embargo, pese a las reformas, el modelo de control fiscal no se mostró completamente adecuado. Al parecer, era evidente la falta de desempeño de los órganos de control fiscal en materia de eficacia y oportunidad. La actuación

en el momento oportuno era importante para proteger el erario público y prevenir la malversación de los recursos del Estado.

Los problemas anteriormente señalados, generaron, al interior de la Contraloría General de la República, la iniciativa de proponer la reforma constitucional al control fiscal. La finalidad era hacer ajustes institucionales para integrar o articular los distintos niveles de control e implementar un sistema nacional de control fiscal. Al mismo tiempo, se buscaba redefinir las competencias o marco de acción de las contralorías y atribuirles funciones jurisdiccionales para determinar la responsabilidad fiscal. La necesidad de responder a la alta demanda de los destinatarios del control fiscal y de mejorar los niveles de desempeño y de control de las contralorías, motivó la adopción de una reforma constitucional mediante el Acto Legislativo 04 de 2019 que tuvo los siguientes ejes: i) un nuevo modelo de control fiscal concomitante y preventivo, complementario al control posterior y selectivo; ii) la unificación de las competencias preferentes en la Contraloría General de la República y iii) el fortalecimiento del proceso de cobro coactivo.

1.2. Reforma constitucional del modelo de control fiscal adoptada mediante el Acto Legislativo 04 de 2019

En vigencia de la Constitución Política de 1991, una de los cambios más importantes al modelo de control fiscal, fue incorporado mediante el Acto Legislativo 04 de 2019, el cual se desarrolló mediante el Decreto 403 de 2020. Como ya se advirtió, el propósito de la reforma constitucional era el fortalecimiento del control fiscal dada la necesidad de maximizar los resultados en el uso de los recursos, erradicar prácticas de corrupción y cumplir con la garantía de los derechos mediante el uso adecuado de los recursos públicos (Córdoba Larrarte, 2021). La capacidad institucional de las contralorías se mide por resultados en la recuperación de los recursos públicos afectados por acción u omisión en el ejercicio de la gestión fiscal. Por esta razón, el órgano de control necesitaba herramientas que le permitieran ejecutar su labor de manera eficaz, garantizar el debido proceso de las partes involucradas y, sobre todo, la seguridad jurídica. En este sentido, el Decreto 403 de 2020, en su título XIII, reguló “lo relacionado con el fortalecimiento del proceso de responsabilidad

fiscal” en aras de modificar e incorporar “aspectos jurídicos relevantes para la eficacia del proceso”.

La reforma al modelo de control fiscal, adoptada mediante el Acto Legislativo 04 de 2019 y desarrollada en el Decreto Legislativo 403 de 2020, entre otros rasgos, tiene cuatro que conviene analizar. En primer lugar, amplió la cobertura frente a los sujetos pasivos de la acción fiscal. Además de las personas que realizan gestión fiscal, la reforma incluye expresamente a quienes “participen, concurren, incidan o contribuyan directa o indirectamente en la producción de los mismos” (Decreto 403 de 2020). En este sentido, la disposición normativa citada se refiere “a otros servidores públicos o particulares que de alguna manera estuvieron vinculados en las decisiones que dieron lugar al hecho” que afectó los recursos públicos. Esta situación, en el modelo anterior, se encontraba delimitada solo a los servidores públicos que tuvieran atribuciones o facultades de ser ordenadores del gasto público y, de cara a los particulares, solo se actuaba cuando asumieran el manejo de tales fondos o bienes.

En segundo lugar, se amplió el término de caducidad de la acción fiscal y se precisó que esta es una figura de orden público y de obligatorio cumplimiento. El término para que una autoridad de control fiscal ejerza acciones que lleven a la recuperación del patrimonio afectado se amplió de 5 a 10 años computados desde el hecho que genera el daño sin que se profiera auto de apertura en el proceso de responsabilidad fiscal. Una vez proferido el respectivo auto, se interrumpirá el término de caducidad. La prescripción del proceso de responsabilidad fiscal es de 5 años, desde la expedición del auto de apertura sin que se profiera providencia en firme (*Cfr.* Decreto 403 de 2020). Cabe aclarar “que este término empezará a contarse para los hechos o actos instantáneos desde el día de su realización, y para los complejos, de tracto sucesivo, de carácter permanente o continuado desde la del último hecho o acto”.

En tercer lugar, el Decreto 403 de 2020 reformó el Título XIII de la Ley 1474 de 2011 frente al proceso de responsabilidad fiscal. En lo que respecta al trámite, este proceso será, por lo general, de única instancia. Sin embargo, si la cuantía del presunto daño patrimonial, estimada en el auto de apertura e imputación de responsabilidad fiscal de acuerdo con el caso,

es igual o inferior a la menor cuantía para la respectiva contratación de la entidad afectada, el trámite será de doble instancia (*Cfr.* artículo 110, Decreto 403 de 2020). Así mismo, es importante considerar que cuando el presunto daño patrimonial afecte a más de una entidad de naturaleza pública, las instancias procesales se definirán considerando la cuantía para la contratación de aquella entidad que ostente mayor presupuesto oficial; por tanto, podrá ser de doble instancia. También son de doble instancia los procesos de responsabilidad fiscal contra entidades donde su contratación no está clasificada con base en la cuantía (*Cfr.* artículo 110, Decreto 403 de 2020).

En cuarto lugar, la reforma al control fiscal también incluyó un beneficio por colaboración que consiste en la oportunidad para que las personas que hayan participado en la generación del daño al patrimonio público i) proporcionen información que sea pertinente, conducente y útil; ii) aporten las pruebas sobre la existencia de la conducta; iii) identifiquen a los participantes en la maniobra y iv) contribuyan a la localización de los recursos públicos en aras de hacer más oportuno y eficaz el proceso de responsabilidad (Téllez Osorio, 2020). Esta es una facultad propia de la Contraloría General de la República. El ente de control cuantifica o cualifica el valor generado por las actuaciones de control y vigilancia, expresadas en los conceptos de ahorro y recuperación de recursos públicos. El ahorro es la suma dejada de pagar por la respectiva entidad o asunto objeto de vigilancia como consecuencia de acciones preventivas o correctivas. La recuperación es el valor de los derechos o bienes reembolsados a la entidad. En cada situación, se describe y se demuestra que la actuación, información o el impacto sobre la gestión pública resultaron reales y efectivos, toda vez que se constituye en un instrumento objetivo de medición.

El control fiscal es una actividad de naturaleza exclusivamente pública que pretende asegurar el interés general de la comunidad, los cuales están “representados en la garantía del buen manejo de los bienes y recursos públicos” (artículo 4, Decreto 403 de 2020). Sin ellos, no es posible garantizar los fines esenciales del Estado de servir a la comunidad y de promover, en general, la prosperidad. La vigilancia de la gestión pública es una responsabilidad que se otorga a órganos del Estado como las contralorías con la posibilidad de participación ciudadana. Aunque el ejercicio del control fiscal es una función de las contralorías, esto no impide que excepcionalmente se realice por particulares o empresas privadas siempre y

cuando medie previa autorización y se surta en un concurso público de méritos. Las entidades públicas no pueden hacer el nombramiento directo del particular que cumple el control fiscal como si ocurre con la designación de los funcionarios de control interno. La vigilancia de la gestión fiscal en el caso de los departamentos, distritos y municipios, donde haya contralorías, en principio corresponde a estas y, en forma concurrente, a la Contraloría General de la República (artículo 4, Acto Legislativo 04 de 2019).

Como ya se ha mencionado, con la promulgación de la Constitución Política de 1991 se instituyó el sistema de control posterior y selectivo. El ejercicio de esta forma de control fiscal, el cual aún se aplica, fue complementado con la figura de la función de advertencia adoptada en el numeral 7 del artículo 5 del Decreto 267 de 2000. Sin embargo, la Corte Constitucional, en la Sentencia C-103 de 2015, declaró inexecutable el numeral 7 del artículo 5 del Decreto 267 de 2000 como quiera que, para ese momento, se consideró que, en ejercicio de esta figura, la actuación desplegada por el ente de control constituía una suerte de coadministración. La función de advertencia fue reincorporada como un aspecto central en el control preventivo y concomitante adoptado mediante el Acto Legislativo 04 de 2019. Esta reforma constitucional, al reestablecer la función de advertencia, estableció con claridad que no implica, de manera alguna, coadministración, pues la finalidad es constituirse como un mecanismo plausible para el control en el manejo de los recursos públicos.

La Corte Constitucional, en reiterada jurisprudencia, ha señalado la importancia de la independencia del ejercicio de control para que el mismo sea eficaz. Así, debe existir independencia entre el órgano de control y las entidades vigiladas o fiscalizadas. En la Sentencia C-140 de 2020, dicho tribunal hizo la revisión de constitucionalidad del Acto Legislativo 04 de 2019. En relación con el control preventivo y concomitante señaló: a) no implica coadministración; b) se realiza en tiempo real mediante el seguimiento permanente a los ciclos de uso, ejecución, contratación e incidencia de los recursos públicos; c) se apoya en las tecnologías de la información; d) implica una participación activa del control social y en armonía con el control interno; e) tiene una dimensión excepcional no vinculante; f) no versa sobre la conveniencia de las decisiones de los gestores de recursos públicos y, finalmente, 7) se realiza en forma de advertencia al gestor fiscal, cuyo ejercicio y coordinación corresponde, en materias específicas, exclusivamente al Contralor General de

la República. Al revivir la figura de la advertencia, se buscó un mayor grado de complementariedad en los procesos de gestión fiscal con miras a reducir los índices de corrupción y evitar el daño patrimonial antes de su consumación avizorando el riesgo y advirtiendo de ello al gestor del gasto.

La Corte Constitucional subraya que cuando la Constitución establece que el control fiscal también será concomitante y preventivo, este debe entenderse a la manera de un control anterior (*Cfr.* Sentencia C-140 de 2020). Si bien el control posterior y selectivo tuvo deficiencias, eso no implica que el control concomitante y preventivo, establecido por medio del Acto Legislativo 04 de 2019, llegue de alguna manera a considerarse como una coadministración. Lo anterior quiere decir que se excluye toda forma de preaprobación o veto por parte del ente de control. Además, este control tiene un carácter excepcional, pues se ejerce frente a la necesidad inminente de prevenir un daño. A su vez, los gestores de los recursos públicos no están obligados por la advertencia como sucedía con el control previo y general vigente en la Constitución Política de 1886, el cual era vinculante y, además, suponía injerencias directas en los asuntos de la administración.

El control concomitante y preventivo tiene un carácter excepcional cuya delimitación normativa y apreciación jurisprudencial, como ya se indicó, no implica de forma alguna coadministración. Sin embargo, desde la óptica material y práctica del control se siguen avizorando posturas disconformes por parte de algunos doctrinantes y críticos al nuevo modelo de gestión y control fiscal. Señalan que, en la realidad, se traza una delgada línea de coadministración e intromisión en la gestión del gasto público, llegando incluso a considerarse, no como un control preventivo, sino como un control previo con sus efectos perjudiciales en el normal desenvolvimiento de la función administrativa, sujeto a las prácticas corruptas que se pretendían combatir inicialmente y que dieron lugar a que este se proscibiera de la Constitución Política de 1991.

Un ejemplo de esto son las fuertes críticas y oposición que se gestaron, principalmente desde el sector empresarial colombiano, en el momento en que se dio inicio al trámite procedimental del Acto Legislativo 04 de 2019. El Consejo Gremial Nacional, que si bien es cierto apoyaba la iniciativa, solicitó a la Contraloría General de la República, por medio de

un comunicado, que se tuviera en cuenta una serie de ajustes al nuevo modelo de control, los cuales se encontraban sustentados en el peligro de incurrir en un control previo y en que este pudiera ralentizar las actividades de quienes contratasen proyectos, debido a que tendrían que paralizar todos los procesos de contratación pública en tanto se obtenía el aval para el inicio de dicha ejecución contractual y, en algunas oportunidades, el reconocimiento de prebendas al auditor para asegurar la anhelada ejecución o para obviar y silenciar las irregularidades previamente detectadas (Castro, 2020).

Esta postura es compartida en esta investigación toda vez que, dicho control se ejecuta, tal y como ya se ha explicado, no solo desde una función de advertencia, sino que se constituye además, en un *plus* o valor agregado a las actuaciones de auditoría e investigación fiscal en cuanto a la protección *eficaz* del patrimonio público. Esta se desarrolla de una forma previa, en tiempo real, en uso de los medios y sistemas de gestión de la información que, además, deberá estar incorporada en un sistema general de advertencia para precaver un eventual riesgo de malversación de recursos públicos sin tener que llegar al hallazgo fiscal y al detrimento patrimonial (Constitución Política de 1991, artículo 267, modificado por el Acto Legislativo 04 de 2019, artículo 1).

Esta situación, a nuestro parecer, no afecta al principio de objetividad o imparcialidad que se predica del ente de control ante el inicio de un eventual proceso de responsabilidad fiscal como consecuencia de la materialización de ese riesgo, advertido y no acatado por el gestor del gasto público. No puede concebirse la existencia de una presunción en contra, o una sanción previa, por el no acatamiento de la advertencia que haga el contralor general de República al momento de identificar el posible riesgo en la gestión del gasto público. Dichas situaciones no se derivan de la redacción taxativa del texto normativo, toda vez que el mismo “no ofrece ni ambigüedades, ni contradicciones” (Castro, 2020). Tampoco fueron señalados en la posterior revisión de constitucionalidad del Acto Legislativo 04 de 2019 realizada por la Corte Constitucional en la Sentencia C-140 de 2020.

En suma, consideramos que uno de los elementos que realmente aporta al principio de colaboración armónica del Estado y, a su vez, al principio de cooperación, lo da ese rol de advertir y generar alertas, previo al gasto inadecuado de recursos públicos una vez éste haya

sido detectado. Esto en sana lógica deberá hacerse conservando toda la imparcialidad y objetividad y no generando juicios de valor, apreciaciones personales y, mucho menos, tomando partido o posición particular sobre lo que conviene definir o asumir por parte del órgano de control.

La modificación normativa del artículo 267 de la Constitución Política por medio del Acto Legislativo 04 de 2019 y el Decreto 403 de 2020 establece que la “vigilancia y el control fiscal son una función pública que ejercerá la Contraloría General de la República”. La Contraloría General de la República rediseñó algunas de sus funciones comenzado a ejercerlas a través de los macroprocesos de i) gestión del análisis de la información, ii) la gestión de relaciones con los grupos de valor, iii) la vigilancia fiscal, iv) el control fiscal micro, v) el control fiscal macro vi) y la responsabilidad fiscal y resarcimiento al patrimonio. Esto, a través de un sistema de principios y reglas para cumplir con su función constitucional. Antes de la entrada en vigencia de la nueva normatividad del control fiscal los ajustes no dejaban de ser una simple “redistribución interna de funciones desde una óptica burocrática y procedimental, sin abordar los problemas de falta de imparcialidad que la aquejaban y una excesiva concentración de funciones que conllevaba a la parcialidad en la valoración de la gestión fiscal” (Pinilla Jaimes, 2021, p. 12)

Ya fue señalado que el modelo de control fiscal colombiano se plasmó en la Constitución Política de 1991 y se desarrolló en la Ley 42 de 1993, en la Ley 610 de 2000 y en la Ley 1474 de 2011. Una de sus reformas más profundas tuvo lugar con el Acto Legislativo 04 de 2019 y el Decreto-Ley 403 de 2020. A efectos de construir un análisis del cambio normativo en torno al control fiscal en Colombia, a continuación, plantearemos una comparación entre la versión inicial de la Constitución Política de 1991 y su reciente reforma en el Acto Legislativo 04 de 2019. El fin es establecer si la reforma generó un cambio sustancial en materia de un “*adecuado ejercicio de control fiscal*”. Esto permite detectar si el Acto Legislativo 04 de 2019 y el Decreto-Ley 403 de 2020, como recientes ajustes al modelo, han apuntado a garantizar los fines esenciales del Estado. En términos metodológicos, la comparación consta de la reproducción de las disposiciones de la Constitución Política de 1991, del Acto Legislativo 04 de 2019 y un comentario.

Constitución Política 1991	Acto Legislativo 04 de 2019	Diferencias
<p>Artículo 267.</p> <p>“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>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”.</p>	<p>Artículo 1. “El control fiscal podrá ser preventivo, concomitante, posterior y selectivo, según sea necesario para garantizar la defensa y protección del patrimonio público. El Control Preventivo y Concomitante no implicará coadministración y se realizará en tiempo real a través del seguimiento permanente del recurso público, sus ciclos, uso, ejecución, contratación e impacto, mediante el uso de tecnologías de la información y con la participación activa del control social. La ley regulará su ejercicio y los sistemas y principios aplicables para cada tipo de control”.</p>	<p>El Acto Legislativo da mayor alcance al precisar que la vigilancia se da en todos los niveles de la administración y en todo tipo de recursos públicos. Esto le da más alcance porque la versión original de la Constitución Política de 1991 puntualizaba que la vigilancia recaía sobre bienes o fondos de la Nación y a todo tipo de servidores o personas que manejen recursos públicos, en procura de prevenir oportunamente una posible afectación al patrimonio (Cfr. Corte Constitucional, Sentencia C-140 de 2020).</p> <p>La taxatividad propuesta por el Acto Legislativo 04 de 2019 apunta a evitar interpretaciones jurisprudenciales diferentes por parte de la Corte Constitucional.</p> <p>El control se ejerce de forma <i>posterior</i> y <i>selectiva</i> conforme a los procedimientos, sistemas y principios que establezca la ley. Está abierta la opción para que, en casos especiales, la vigilancia se realice por empresas privadas colombianas, escogidas por concurso público de méritos, y contratadas previo concepto del Consejo de Estado.</p>

Constitución Política 1991	Acto Legislativo 04 de 2019	Diferencias
		<p>En el Acto Legislativo 04 de 2019 se incorpora el concepto de <i>control preventivo</i>, es decir, antes que ocurran las desviaciones objeto de prevención; y <i>concomitante</i>, esto es, con acompañamiento a la gestión, es decir, un control de ejecución permanente o ejercido de forma continuada mientras dura el proceso objeto de vigilancia y control.</p>
<p>Artículo 267. “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. En los casos excepcionales, previstos por la ley, la Contraloría podrá ejercer control posterior sobre cuentas de cualquier entidad territorial”.</p>	<p>Artículo 1. “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, y el control financiero, de gestión y de resultados, fundado en la eficiencia, la economía, la equidad y la sostenibilidad ambiental. La Contraloría General de la República tendrá competencia prevalente para ejercer control sobre la gestión de cualquier entidad territorial, de conformidad con lo que reglamente la Ley. Este control concomitante y preventivo será realizado en forma de advertencia al gestor fiscal y deberá estar incluido en un sistema general de advertencia que deberá ser público” (Subrayas fuera del texto)</p>	<p>El Acto Legislativo 04 de 2019 incorpora el concepto <i>seguimiento permanente</i>. Además, reitera, en otras palabras, la introducción del término concomitante como sinónimo de control permanente o continuado. También subraya el carácter de inoponibilidad en el acceso a información de reserva legal en el marco del proceso de vigilancia y control fiscal.</p> <p>La Contraloría General de la República tiene prevalencia para ejercer control sobre cualquier otra contraloría de distinto nivel, aspecto no contenido taxativamente en la Constitución.</p> <p>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>

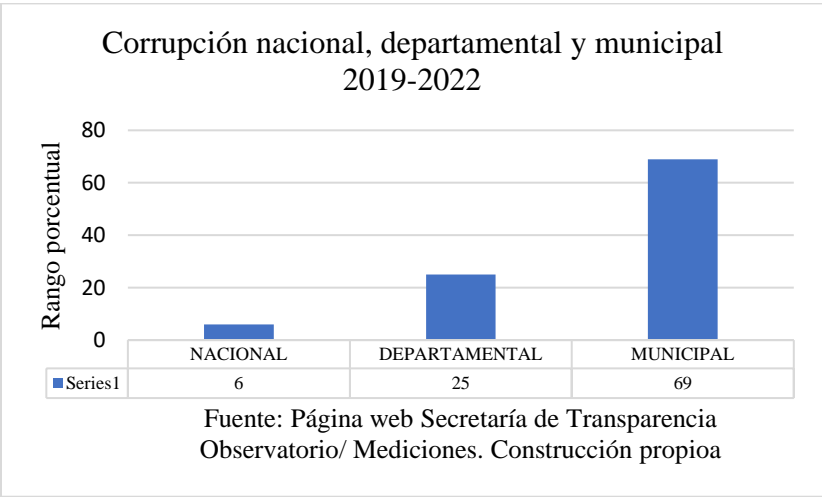
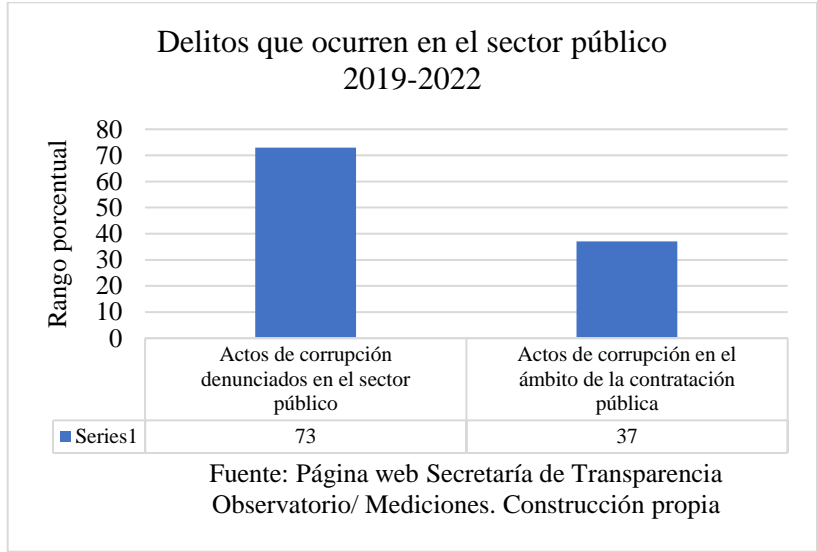
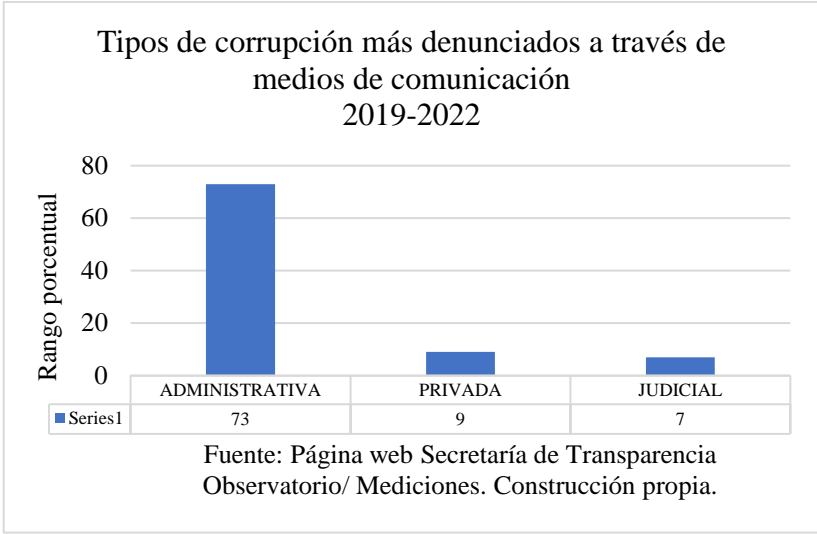
Constitución Política 1991	Acto Legislativo 04 de 2019	Diferencias
<p>Artículo 272.</p> <p>“La vigilancia de la gestión fiscal de los departamentos, distritos y municipios donde haya contralorías, corresponde a éstas y se ejercerá en forma posterior y selectiva.</p> <p>Corresponde a las asambleas y a los concejos distritales y municipales organizar las respectivas contralorías como entidades técnicas dotadas de autonomía administrativa y presupuestal”.</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>Corresponde a las asambleas y a los concejos distritales y municipales organizar las respectivas contralorías como entidades técnicas dotadas de autonomía administrativa y presupuestal, y garantizar su sostenibilidad fiscal.</p> <p>Los Contralores departamentales, distritales y municipales serán elegidos por las Asambleas Departamentales, Concejos Municipales y Distritales, de terna conformada por quienes obtengan los mayores puntajes en convocatoria pública conforme a la ley, siguiendo los principios de transparencia, publicidad, objetividad, participación ciudadana y equidad de género, por un periodo de cuatro años que no podrá coincidir con el periodo del correspondiente gobernador y alcalde”.</p>	<p>En el Acto Legislativo 04 de 2019 se precisa la atribución que tiene la Contraloría General de República de concurrir, junto con contralorías territoriales en los procesos de vigilancia y control, de manera que el control y vigilancia en los municipios, departamentos y/o distritos sea atribución exclusiva de las contralorías municipales, distritales o departamentales.</p> <p>El Acto Legislativo 04 de 2019 adiciona la responsabilidad a las asambleas y a los concejos distritales y municipales de garantizar la sostenibilidad fiscal de las contralorías de su nivel territorial, más allá de organizar las contralorías con autonomía administrativa y presupuestal.</p>

Tabla 1. Fuente: elaboración propia.

En resumen, el control fiscal corresponde, de manera preferente, a la Contraloría General de la República, pero la ley define el marco de intervención entre contralorías atendiendo a criterios de coordinación, concurrencia y subsidiariedad (*Cfr.* artículo 267, Constitución Política de 1991). El Acto Legislativo 04 de 2019 estableció que el control fiscal se podrá ejercer de manera preventiva y concomitante como un complemento al control posterior y selectivo. El control preventivo y concomitante tiene un sentido excepcional, es decir, no es vinculante ni implica coadministración. Tampoco versa sobre la conveniencia o no de las decisiones de los gestores fiscales. En particular, se realiza en forma de *advertencia* a quien ejecuta recursos públicos en una entidad del Estado y debe incluirse en un sistema de advertencia. Así, se trata de un seguimiento permanente a la ejecución, contratación y utilización de los recursos públicos que corresponde de manera exclusiva al contralor general de la República y en materias específicas.

El control posterior y selectivo es una intervención ejercida por las contralorías sobre la administración y los particulares o entidades que manejen fondos o bienes públicos. La vigilancia se puede ejercer mediante una muestra a revisar a través del principio de *selectividad* del recurso de una determinada entidad en aras de garantizar los fines del Estado. En general, se trata de instrumentos para garantizar la defensa y protección del patrimonio público. La finalidad de la reforma del Acto Legislativo 04 de 2019 fue promover el control fiscal en términos de eficacia, eficiencia y control de resultados. No solo buscó mejorar el ámbito de revisión y vigilancia, sino que desagregó componentes en las administraciones públicas como el control financiero, el control de gestión y el control de resultados. De cierta manera, persiguió salvaguardar los derechos de los ciudadanos o coadministrados a través de la activa participación social. La reforma al control fiscal pretende mejorar la gestión fiscal a través de órganos y personal administrativo para cumplir los fines esenciales del Estado.

Vale precisar nuevamente que la reforma fiscal tiene su origen como respuesta a las ya mencionadas prácticas de corrupción que permitieron, en primer lugar, fortalecer la institucionalidad de la Contraloría General de la República y, en segundo lugar, al legislador introducir unos controles y límites a esas nefastas conductas, dentro de lo cual resulta relevante hacer precisión de aquellos fenómenos identificados desde la Secretaría de Transparencia para los años 2019-2022 como se expresa a continuación:



1.3. Medidas e intervenciones de las contralorías territoriales en su labor de vigilancia y control

Como ya se mencionó, la modificación normativa del artículo 267 de la Constitución Política de 1991 por medio del Acto Legislativo 04 de 2019 y del Decreto 403 de 2020 debe ajustarse a un sistema de principios y reglas para cumplir con su función constitucional. Este modelo de control debe garantizar la mejor asignación de recursos para maximizar los resultados en términos de costos, oportunidad, distribución de beneficios y mitigación de impactos ambientales (Córdoba Larrarte, 2021). La evaluación de los resultados globales de la actividad de la gestión fiscal de servidores públicos y de los particulares que manejan fondos o bienes de la Nación se diseñó desde un sistema que pudiera prevenir y detectar, de una manera oportuna, el uso irregular de los recursos públicos. La función preventiva y concomitante del control fiscal se enruta paritariamente con la misión del control interno de las entidades para lograr una gestión fiscal que sea eficiente y eficaz cuyas medidas correctivas se ponen en práctica frente a las deficiencias de aplicación de este sistema (Contraloría General de la República, 2017).

Un análisis global del procedimiento de control fiscal y de las medidas que se ejecutan hace relevante traer a colación los conceptos del control macro y micro ejercidos desde la Contraloría General de la República y desde las contralorías territoriales. También son imprescindibles el modelo de auditoría y el desarrollo de dicho proceso en la gestión y la delimitación de los beneficios derivados del control fiscal. A continuación, se hará una reconstrucción de cada una de estas instituciones en el ordenamiento jurídico colombiano.

El control macro consiste en el examen que la Contraloría General de la República hace sobre el comportamiento de las finanzas públicas y el nivel de satisfacción de los objetivos macroeconómicos. Este se basa principalmente en estadísticas elaboradas por el ente de control fiscal desde las cuales se conocen los resultados fiscales de la Nación. Tales datos permiten obtener conclusiones sobre la política fiscal y contribuyen a estimar o analizar los costos realizados en su ejecución. Está acompañado de un control macro sectorial como función complementaria al control macroeconómico, el cual evalúa el desempeño de las finanzas públicas y de los objetivos del gobierno focalizando sectores económicos

específicos de la vida nacional. El ejercicio de control fiscal macro “se consigna en el informe que debe presentar el contralor general ante el Congreso de la República, el presidente de la República y la opinión pública” (Contraloría General de la República, 2019).

El control micro alude a la vigilancia de la gestión fiscal de las entidades que constituyen la estructura administrativa del Estado y de los particulares que manejan recursos públicos. Este es realizado mediante auditorías integrales en las cuales se revisa periódicamente la gestión de entidades en particular. También se formulan las observaciones que se derivan de los diversos ámbitos de la gestión fiscal analizados en la entidad. Las auditorías constituyen el instrumento para el ejercicio de la vigilancia fiscal, lo cual ayuda a establecer una relación estrecha y permanente entre los gestores fiscales y los órganos de control fiscal. El resultado final de un ejercicio de control fiscal micro se registra en un informe de auditoría, el cual se da a conocer a la entidad auditada y, además, puede consultarse por parte de la ciudadanía. Como consecuencias de estas auditorías, “las entidades deben elaborar un Plan de Mejoramiento que contenga las acciones correctivas para subsanar las observaciones formuladas por la Contraloría General de la República” (Contraloría General de la República, 2019).

El plan de mejoramiento es el conjunto de metas, acciones y ajustes que el auditado propone y define con el propósito de ponerlos en marcha en periodos de tiempo determinados para que los aspectos de la gestión institucional se integren en torno al cumplimiento de su misión institucional. De acuerdo con el criterio de las investigadoras, los planes de mejoramiento generados por un ente de control fiscal, como lo es la Contraloría General de la República, revisten mucha importancia en la medida que los hallazgos u observaciones permiten tener coherencia con las prácticas fiscales o financieras propias del auditado. Así, se facilita una lectura juiciosa y pertinente de cada entidad y, además, se valoran aspectos como la exposición a riesgos. De esta manera, dichas acciones correctivas, planteadas por la entidad auditada, se constituyen en el valor agregado de una adecuada gestión y redundan en mejores prácticas fiscales en el sujeto controlado.

No efectuado de esta forma se puede considerar como una camisa de fuerza o un simple cumplimiento de requisitos a fin de fenecer o cerrar cuentas con el ente de control.

Consideramos que un mal planteamiento de un hallazgo u observación puede generar correlativamente el mal planteamiento de un plan de mejoramiento y, en el peor de los casos, afecta la verificación del cumplimiento de la acción correctiva propuesta o el sostenimiento de la acción de mejora en el tiempo. Al ser verificada por parte del ente fiscalizador, habría serias dificultades. De ahí la importancia del análisis o lectura hacia cada ente auditado.

El tratamiento de un plan de mejoramiento exige del auditado una serie de actividades tales como identificar el problema a mejorar, identificar las causas que originan ese problema, definir y planear las acciones a tomar para apalancar los objetivos misionales e institucionales de la entidad. Finalmente, supone dar un tratamiento y seguimiento a esas acciones en el tiempo, de ahí la importancia del planteamiento adecuado del hallazgo. Además, en un lenguaje lo suficientemente comprensible, le permite identificar al gestor en qué debe fortalecer su gestión, qué debe mejorar. De lo contrario, se constituye en una limitante para la formulación de mejoras en el auditado. La GAT ha expresado que, de un buen plan de mejoramiento, se desprende un beneficio de control fiscal.

La auditoría es una secuencia de actividades que evalúa la gestión que realiza una organización mediante la aplicación de herramientas de la Auditoría de Estados Contables, la Auditoría de Cumplimiento o de Legalidad y la Auditoría de Gestión y Resultados con el fin de determinar, con conocimiento y certeza, el manejo y uso de los recursos públicos, la correspondencia entre las estrategias, operaciones y propósitos de los sujetos vigilados y sus relaciones con el entorno (Contraloría General de la República, 2019).

La Auditoría Gubernamental con Enfoque Integral, como proceso sistemático, implica adelantar un conjunto de actividades que se desarrollan en fases o momentos sucesivos y conforme a unos insumos dados, los cuales permiten alcanzar en un tiempo específico los propósitos de evaluación de la gestión en el manejo de los recursos públicos. Ésta medición y evaluación recae sobre las actividades que realizan los gestores de los bienes y recursos públicos y se realiza bajo parámetros y criterios previamente definidos en las normas de auditoría gubernamental colombianas, las cuales expide la Contraloría General de la República (Contraloría General de la República, 2019).

Las normas que desarrollan el proceso auditor están consagradas en la Resolución Orgánica N° 04721 del 3 de marzo de 1999. Esta normatividad “se encargó de definir unos postulados, unas normas generales, unas normas personales y unas normas relativas al trabajo, las cuales entraron a formar parte integrante de la Guía de Auditoría Gubernamental con Enfoque Integral–Audite”. El Observatorio de Política Pública de Control Fiscal (2019) describe los procedimientos de auditoría fiscal que hoy realiza la Contraloría General de la República a la luz de la modificación normativa que trajo el Acto Legislativo 04 de 2019 y el Decreto 403 de 2020. Además, incluye la actualización y estandarización de guías adoptadas “conforme a las *Normas Internacionales de Auditoría para Entidades Fiscalizadoras Superiores* (EFS) que recomiendan el uso especializado de los distintos sistemas de control” como *International Standards of Supreme Audit Institutions* –en adelante ISSAI– de la *International Organization of Supreme Audit Institutions* –en adelante INTOSAI–. Colombia es país miembro de este organismo desde hace varias décadas (Auditoría General de la República, 2019).

La INTOSAI desarrolla tres tipos de auditoría de control fiscal, a saber: Auditoría de Cumplimiento, Auditoría de Desempeño y Auditoría Financiera. Desde el año 2017, la Contraloría General de la República viene actualizando sus procedimientos de auditoría según lo indicado en normas internacionales. Un resultado de este proceso es la versión actual expedida en el año 2020 a partir de la reforma al modelo de control fiscal, la cual está contenida en la Guía de Auditoría Territorial Versión 2.1 –en adelante GAT V2.1– en el marco de las normas internacionales de auditoría ISSAI. Está GAT V2.1 sustituye la versión del año 2012 y se elabora con el objetivo de definir el marco regulatorio de las mencionadas auditorías fundando su contenido en la Constitución Política de 1991, en las normas sobre la vigilancia y el control fiscal y en disposiciones normativas relacionadas con la auditoría para entidades fiscalizadoras y basadas en las normas ISSAI. En consecuencia, sus aspectos básicos y técnicos deben ser acatados en las actuaciones de vigilancia fiscal a nivel territorial (GAT V2.1, 2020).

Las contralorías territoriales asumen la vigilancia de la gestión fiscal y el control de los resultados de la administración pública. Este se ejerce de forma posterior y selectiva y con base en los instrumentos que determinen la constitución o la ley. Este modelo de control, de

un lado, “incluye la fiscalización de los procesos, transacciones, actuaciones y todo tipo de actos, hechos y operaciones administrativos realizados por los sujetos de control y de los resultados obtenidos en su desarrollo” (GAT V2.1, 2020). De otro, supone 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” (GAT V2.1, 2020). Las contralorías territoriales “podrán prescribir los procedimientos técnicos de control, los métodos y la forma de rendir cuentas por parte de los responsables del manejo de fondos o bienes públicos e indicar los criterios de evaluación financiera, operativa y de resultados” (GAT V2.1, 2020). Lo anterior, no puede desconocer las facultades de unificación y estandarización de la vigilancia y control fiscal del contralor general.

En el modelo de control fiscal no se debe confundir entre la vigilancia fiscal y el control fiscal. La vigilancia fiscal a la administración, a los particulares o a las entidades que manejan fondos o bienes públicos consiste en apreciar la ejecución o el desarrollo de procesos o toma de decisiones de las entidades objeto de control sin la pretensión de intervenir o tener injerencia sobre ellos. Esta se realiza con posterioridad al ejercicio de la gestión fiscal en aras de obtener datos necesarios para el control fiscal. Ya se señaló que este consiste en la función pública de fiscalización de la administración y de los particulares que manejan dineros o bienes públicos. La finalidad “es determinar si la gestión fiscal y sus resultados se ajustan a los principios, políticas, planes, programas, proyectos, presupuestos y normatividad aplicables y logran efectos positivos para la consecución de los fines esenciales del Estado” (GAT V2.1, 2020). Este supone un pronunciamiento valorativo sobre la gestión revisada y el desarrollo del proceso de responsabilidad fiscal en el evento de que se cumplan los presupuestos para ello. Esta forma de control se ejerce de forma posterior y selectiva por parte de los órganos de control fiscal sin menoscabo del ya mencionado control concomitante y preventivo.

En estos términos, las contralorías territoriales se encargan de ejercer la vigilancia y el control de la gestión fiscal de los departamentos, distritos, municipios y demás entidades del orden territorial al igual que de los demás sujetos de control, dentro de su respectiva jurisdicción, en relación con los recursos internos y las contribuciones parafiscales, según el orden al que

pertenezcan y de acuerdo con los principios, sistemas y procedimientos establecidos en la norma. Esto lo hacen de forma concurrente con la Contraloría General de la República, de conformidad con lo dispuesto en el Decreto Ley 403 de 2020, la cual ejerce de forma prevalente, la vigilancia y control fiscal de los recursos de la Nación transferidos a cualquier título a entidades territoriales, así como las rentas cedidas a éstas por la Nación (Villací Castrillón y Arroyave Rivas, 2017). Esta competencia se ejerce, en lo que corresponda, bajo los principios de coordinación, concurrencia y subsidiariedad (GAT V 2.1, 2020).

Las contralorías territoriales, de conformidad con los principios establecidos para el desarrollo de las actuaciones administrativas, en especial las relacionadas con transparencia y publicidad, se encuentran obligadas a rendir cuenta de sus actos y resultados. En efecto, deben darlos a conocer al público e interesados salvo que estén sujetos a reserva legal. En idéntico sentido, deben publicar en sus respectivas páginas web los planes, las estrategias, los proyectos, las metas, los responsables, el Plan Anual de Adquisiciones y la distribución presupuestal de sus proyectos de inversión junto con los indicadores de gestión. Así mismo, los informes definitivos de sus auditorías deben ser remitidos a las corporaciones públicas que ejercen control político. Las contralorías territoriales realizan un examen independiente, objetivo y confiable de la evaluación de los principios de la gestión fiscal. De acuerdo con lo señalado en la GAT V 2.1 (2020), les corresponde llevar a cabo la:

1) Auditoría Financiera y de Gestión: esta “permite determinar si los estados financieros y el presupuesto reflejan razonablemente los resultados”. Además, examina “si el presupuesto cumple con los principios establecidos y sirve como instrumento de planeación y de gestión”. Finalmente, ayuda a “establecer si la gestión fiscal fue realizada de forma económica, eficiente y eficaz” (Cfr. GAT V 2.1, 2020). Así como comprobar que las operaciones y transacciones se hayan ajustado a las normas vigentes.

2) Auditoría de Desempeño: es un instrumento que contribuye a “establecer si las políticas institucionales, programas, planes, proyectos, acciones, sistemas, operaciones, actividades u organizaciones de los sujetos vigilados, operan de acuerdo con los principios de eficacia, eficiencia, equidad, economía, desarrollo sostenible y valoración de costos ambientales”. (GAT V 2.1, 2020)

3) Auditoría de Cumplimiento: se trata de un mecanismo que permite entender si la entidad o el asunto auditable “cumple con las disposiciones emanadas de organismos o entidades competentes. Frente a los criterios establecidos en el alcance de la auditoría” (GAT V 2.1, 2020). Tales resultados estarán disponibles para las entidades.

De esta manera, en el control fiscal se aplican sistemas de control financiero, de gestión, de legalidad y de resultados, así como los relacionados con la revisión de cuentas y la evaluación del control interno. También se puede apelar a otro tipo de evaluaciones que apliquen métodos y pruebas de tecnología, de eficiencia y de seguridad, los cuales pueden ser adoptados, mediante procedimientos especiales, por las contralorías territoriales.

Las auditorías y las demás actuaciones de vigilancia y control que ejercen las contralorías territoriales están basadas en los riesgos sobre la gestión fiscal, los cuales se determinan a partir del conocimiento del sujeto de control fiscal. Desde el momento de la planeación de la auditoría y la delimitación de objetivos, el funcionario auditor debe tener claras situaciones como: el sector, la naturaleza jurídica, la condición de operatividad o viabilidad económica, el asunto auditable, los mapas de riesgos, los procedimientos de control interno, entre otros. Esto permite identificar y evaluar asuntos inherentes a los que están expuestos los sujetos de vigilancia y control fiscal y, una vez delimitadas las áreas críticas, se establece, de manera adecuada, el alcance de la auditoría y el tipo de pruebas a aplicar. Una adecuada planeación y proyección de auditorías produce un resultado que permite establecer, de una forma independiente y objetiva, “si los recursos humanos, físicos, financieros, tecnológicos y de información, puestos a disposición de un gestor fiscal, fueron ejecutados de forma eficiente, eficaz, económica y transparente” (GAT V 2.1, 2020) en cumplimiento de los fines del Estado.

Los auditores de las contralorías territoriales deben presentar una “documentación con suficiente detalle para proporcionar una comprensión clara del trabajo realizado, de la evidencia obtenida y de las conclusiones alcanzadas” (GAT V 2.1, 2020). Además, deben sustentar los resultados comunicados por la auditoría. Los datos deben ratificar la veracidad de los hechos y, además, respaldar que el informe final presente una evaluación completa, justa y equilibrada del objeto o asunto auditado, de acuerdo con normas de auditoría

contenidas en la GAT. Estos informes deben describir en detalle el alcance, i) los hallazgos o conclusiones de la auditoría, incluyendo las consecuencias reales y potenciales, pero probables; ii) los resultados; iii) la respuesta del auditado y iv) el análisis y conclusiones del equipo de auditoría frente a ésta. La descripción facilita tomar acciones de mejora y verificar la procedencia de los beneficios del control fiscal, los cuales son la forma de medir el impacto del proceso auditor. Por lo tanto, es necesario cuantificar o cualificar el valor agregado generado por su ejercicio. Los beneficios se derivan de los pronunciamientos, observaciones, hallazgos o planes de mejoramiento (GAT V 2.1 (2020)).

Una vez se cierra el proceso auditor, la contraloría territorial establece el plazo máximo, a partir de la liberación del informe final, para el traslado de los hallazgos a las autoridades competentes –incidencia disciplinaria, penal, o incidencia fiscal–, el cual da paso al inicio del proceso de responsabilidad fiscal. También delimita el plazo para la realización de las actividades posteriores por parte del auditado en el evento de que requiera elaborar un plan de mejoramiento que atienda las deficiencias señaladas en la auditoría. A este se le da seguimiento por parte de las oficinas de control interno o de la dependencia que haga sus veces sin perjuicio de que las contralorías territoriales puedan evaluar los planes de mejoramiento cuando lo consideren pertinente a efectos de verificar si los hallazgos son subsanados, o contrario a ello, si se repiten, dejando en cada caso, la correspondiente evidencia en los papeles de trabajo.

Con relación a los beneficios del control fiscal es relevante señalar que, desde la Ley 1474 de 2011, se establecieron las medidas para el fortalecimiento del ejercicio de la función de control fiscal. El artículo 127 *ibídem* señala que los beneficios del control fiscal deben ser “acciones evidenciadas debidamente comprobadas, que correspondan al seguimiento de acciones establecidas en planes de mejoramiento o que sean producto de observaciones, hallazgos, pronunciamientos o advertencias efectuados por la Contraloría, que sean cuantificables o cualificables”. En la GAT (2012) se relacionan los beneficios de control fiscal como una actividad posterior al proceso auditor, en los siguientes términos:

Los beneficios del control fiscal son la forma de medir el impacto del proceso auditor que desarrolla la contraloría territorial y, por lo tanto, se deberá cuantificar o cualificar el valor agregado generado por su ejercicio. Los beneficios se derivan de los pronunciamientos,

observaciones, hallazgos, planes de mejoramiento y funciones de advertencia (Negritas propias).

La GAT V 2.1 (2020) incorpora a los beneficios del control fiscal en los mismos términos señalados en la versión anterior, pero agrega que serán derivados de “acciones evidenciadas que correspondan al seguimiento de acciones establecidas en los planes de mejoramiento o que sean producto del ejercicio auditor”, tratamiento de peticiones, quejas, reclamos, sugerencias y denuncias –PQRSD–, así como de pronunciamientos efectuados, los cuales deben ser cuantificables o cualificados y debe existir una relación directa entre la acción de mejoramiento de la contraloría y el beneficio.

Los beneficios cuantitativos están constituidos por recuperaciones y ahorros que incluyen las compensaciones de recursos. Siempre debe detallarse su existencia y la respectiva medición deberá mostrar cómo se originaron. Las “recuperaciones se relacionan con los bienes, recursos, derechos devueltos, restituidos, reintegrados o reembolsados al sujeto de control, o la cancelación, supresión o reducción de obligaciones inexistentes” GAT V 2.1 (2020). Igualmente incluye las recuperaciones de recursos como cuencas, humedales espacio público, usos del suelo, entre otros. En otros términos, “se presentan recuperaciones con ocasión de las observaciones cuando existe un aumento patrimonial sin erogación de fondos, producto de un incremento en los activos o una disminución en los pasivos, y recuperación del medio ambiente” (GAT V 2.1, 2020).

“Los ahorros se originan cuando el sujeto de control realiza una acción preventiva o correctiva y evita así la erogación de recursos” (GAT V 2.1, 2020). La compensación es la “acción correctiva adelantada por un sujeto de vigilancia y control o un particular ante un hallazgo o pronunciamiento de la Contraloría que genere como resultado el resarcimiento por el daño causado al patrimonio fiscal o ambiental” (GAT V 2.1, 2020). “La mitigación es la acción correctiva que genera como resultado la reducción de los efectos negativos del daño causado al patrimonio fiscal o ambiental” (GAT V 2.1, 2020). En este contexto es importante demostrar que ese riesgo fue evitado, es decir, que los ahorros, las recuperaciones, las compensaciones o las mitigaciones en realidad se produjeron. El mejoramiento de la gestión pública debe ser real y comprobado.

Los beneficios cualitativos son los “mejoramientos alcanzados por un sujeto de control para el fortalecimiento de la gestión pública y el mejoramiento de la calidad de vida de los habitantes” (GAT V 2.1, 2020). No es posible su medición por parte de las contralorías. Sin embargo, genera un impacto positivo en la gestión fiscal. Estas son realizadas por el sujeto de control como respuesta a la actividad desplegada por la contraloría, la cual se encuentra reflejada en: i) seguimiento a los planes de mejoramiento –provenientes de los hallazgos de auditoría–, ii) pronunciamientos, observaciones, advertencias –en desarrollo del ejercicio auditor–, iii) a las acciones de control fiscal participativo (provenientes de la atención de las PQRSD), o iv) de estudios macroeconómicos (GAT V 2.1, 2020). Como condición esencial, estos beneficios deben ser: “i) verificables, ii) cuantificables o cualificables, y iii) debe demostrarse la relación directa entre la actuación de la contraloría y el beneficio reportado” (GAT V 2.1, 2020).

Entre las anteriores fuentes de beneficios, no se contempla el proceso de responsabilidad fiscal ni el consecuente fallo con responsabilidad fiscal. El resarcimiento del daño patrimonial a partir de la responsabilidad fiscal decretada o del inicio del cobro coactivo no es un beneficio del control fiscal. Si bien el proceso de responsabilidad fiscal hace parte de la función constitucional de vigilancia y control fiscal, este se da como consecuencia del control micro –hallazgos de auditoría) o– de la participación ciudadana –atención a las PQRSD–. Por tanto, pertenece a otra etapa diferente, la cual se da una vez el detrimento patrimonial ya está establecido. Con estos instrumentos se busca determinar la responsabilidad del funcionario o particular que administra el recurso para su posterior resarcimiento, el cual ya no proviene de la actuación primaria del organismo de control, sino que obedece al poder inquisitivo del Estado (Auditoría General de la República, 2021, p. 6).

Esta apreciación también vale para la “recuperación dada en el proceso de cobro por jurisdicción coactiva, con el agravante que en esta fase ya se está ejecutando el cobro del título ejecutivo fiscal del fallo con responsabilidad fiscal, es decir, el responsable fiscal ya ha pasado por dos procesos: el del control auditor y el de responsabilidad fiscal, sin que efectúe el resarcimiento de manera voluntaria”, sino de forma coercitiva”. No solo debe resarcir el daño causado, sino que, además, deben agregarse los intereses y las costas procesales. “Debe

tenerse en cuenta que en esta etapa el resarcimiento no proviene de ninguna acción implementada por parte del sujeto de control, siendo una de las condiciones para que se pueda configurar un beneficio de control fiscal” (Auditoría General de la República, 2021, p. 7). Así pues, la oportunidad para que el resarcimiento del daño establecido se pueda catalogar como un beneficio del control fiscal debe darse hasta antes del inicio del proceso de responsabilidad fiscal, previo a la notificación del auto de apertura del proceso o del auto de apertura e imputación, según se trate de un proceso de trámite ordinario o de un proceso de trámite verbal. (Auditoría General de la República, 2021, p. 7).

En síntesis, la reforma constitucional al modelo del control fiscal, implementada por el Acto legislativo 04 de 2019 y el Decreto 403 de 2020, se fundó en la idea de hacer sendos ajustes institucionales que permitieran un control fiscal más expedito y oportuno en términos de eficacia, eficiencia y control de resultados y en cumplimiento de los fines esenciales del Estado. La finalidad es reducir los altos niveles de corrupción que aquejaban al país desde las distintas esferas y en los distintos entes territoriales que tuvieran a su cargo el manejo de recursos públicos. Esta iniciativa centró su desarrollo en el fortalecimiento de tres ejes principales: i) un nuevo modelo de control fiscal concomitante y preventivo, complementario al control posterior y selectivo que revivió la figura de advertencia; ii) la unificación de las competencias preferentes en la Contraloría General de la República y iii) el fortalecimiento del proceso de cobro coactivo. Para su ejecución fue necesaria la actualización de la Guía de Auditoría Territorial GAT, cuya nueva versión 2.1 del año 2020 se ajustó, en mayor medida, a los estándares y normas internacionales de buenas prácticas para el proceso auditor permitiendo metodologías e instrumentos que garantizaran el control financiero, el control de gestión y el control de resultados, en procura de la protección del patrimonio público.

En la práctica de las auditorías en el ejercicio de la vigilancia y control fiscal, establecidas por la nueva GAT V 2.1 (2020), hay mecanismos idóneos para establecer una relación más estrecha entre los entes de control y los gestores del gasto público y demás sujetos de control, cuyos resultados, debidamente informados y altamente descriptivos, conllevan a que las entidades elaboren un respectivo plan de mejoramiento contentivo de las acciones preventivas o correctivas a que dieran lugar, según los correspondientes hallazgos. En consecuencia, permite, a su vez, verificar la procedencia de los beneficios del control fiscal

cuantitativos y cualitativos, los cuales son la forma de medir el impacto del proceso auditor, debiendo para ello, existir una relación directa entre la acción de mejoramiento de la contraloría y el beneficio reportado. Esta situación que no puede ser contemplada en el proceso de responsabilidad fiscal y el cobro por jurisdicción coactiva, toda vez que tal fase no proviene de una acción de mejora implementada por el sujeto de control fiscal, sino de un poder inquisitivo del Estado en el proceso de recuperación del detrimento patrimonial causado.

Parte II

2. El impacto de los modelos de control fiscal en la recuperación de recursos públicos en Medellín durante el periodo 2019 a 2022

La Contraloría General de Medellín –en adelante CGM–, con fundamento en las facultades otorgadas en el artículo 272 de la Constitución Política de 1991, es la competente para ejercer el control fiscal en el distrito de Medellín. En este apartado, cobra especial importancia el análisis pormenorizado de las vigencias 2019 a 2022 en aras de verificar la hipótesis de investigación dado que permite revisar el rango de intervención y el marco de acción del ente de control. Además, ayuda a evaluar cómo su actuar incide directamente en las recuperaciones, ahorros y utilizaciones efectivas de los sujetos de control en Medellín –beneficios del control fiscal–. Esto nos dará un acercamiento y aproximación a la eficacia de este organismo de control en relación con los recursos vigilados y su adecuada utilización por parte de los ordenadores del gasto en cada una de sus entidades vigiladas. Finalmente, genera un factor de confianza en estas instituciones gracias a la intervención del órgano de control permitiendo disminuir factores de corrupción, y en este contexto, evaluar su eficacia.

El propósito de este capítulo es exponer los resultados de la recuperación de recursos públicos en vigencia del control fiscal posterior y selectivo durante el período 2019 a 2020 y los resultados de la recuperación de recursos públicos en vigencia del nuevo modelo de control fiscal durante el período 2021 a 2022. Lo anterior, se expresa mediante indicadores cuantitativos y cualitativos que reflejan la intervención del ente de control en la recuperación efectiva de recursos –indicador cuantitativo– o en la prevención de la mala utilización de los mismos –cualitativos–. Para ello, es necesario el análisis de la información extraída del organismo de control contrastada con el porcentaje de ejecución del Plan General de Auditorías –previo al nuevo modelo de control fiscal– y el porcentaje de ejecución del Plan de Vigilancia y Control Fiscal Territorial –en adelante PVCFT (posterior al nuevo modelo de control fiscal)–. Esta información resulta relevante para medir los indicadores de eficacia en el despliegue de vigilancia y control de la CGM, la cual desagrega el tipo de actuación mediante la que se obtiene un beneficio ya sea cualitativo o cuantitativo, esto es, si se da por la vía del procedimiento de auditoría, o bien, a través de un proceso de responsabilidad fiscal

y jurisdicción coactiva teniendo como punto de referencia lo planificado por el organismo de control o cobertura a auditar y lo efectivamente ejecutado en cada año fiscal.

En general, se obtuvieron datos frente al impacto de los modelos de control fiscal, puntualmente en la ciudad de Medellín. Luego de un sondeo de las fuentes de información se concluye que no solo se trata de un control contable o de cumplimiento a las normas que rigen a los entes de control en su deber de vigilancia y control de los recursos públicos, sino que se busca el cumplimiento de los fines constitucionales de la actividad estatal en el ejercicio de un control a la administración eficiente de recursos públicos. La Contraloría General de Medellín es un órgano autónomo, externo, independiente y, en términos presupuestales, tiene la función del control fiscal a los servidores públicos o particulares que administran recursos públicos mediante una verificación posterior para no tener injerencia en su funcionamiento institucional. La responsabilidad fiscal se origina en el control fiscal, en el cual, el ente de control esta encargado de una labor investigativa cuando se advierta un detrimento culposo u doloso de los recursos del Estado por parte de los sujetos ordenadores del gasto y/o encargados de utilizarlos. La finalidad de este proceso está centrada en el resarcimiento del perjuicio patrimonial al Estado o en la adopción de buenas prácticas de utilización de tales recursos y la implementación de métodos de control para evitar sus desviaciones.

2.1. Metodología de recopilación y análisis de datos para examinar la incidencia de los modelos de control fiscal en la recuperación de los recursos públicos en Medellín

En la ejecución de la investigación se aplicaron instrumentos de tipo socio-jurídico. La principal característica de una investigación de esta naturaleza radica en que se toma como punto de referencia la formulación de una hipótesis, de la cual, a su vez, se desprende la elaboración de variables que sirven para el análisis de los datos. En una hipótesis queda evidenciada la llamada “unidad de observación” o el “objeto investigado” (Anitua, 2006, p. 300). En el caso puntual de la presente investigación se trata del impacto de los modelos de control fiscal en la recuperación de los recursos públicos en Medellín entre 2019 a 2022. La finalidad de estas investigaciones, según Anitua (2006), es la práctica más allá de las regulaciones jurídicas a la luz de una hipótesis que permita obtener datos para conocer el

funcionamiento de las instituciones. En el derecho, estas investigaciones tienen la ventaja de que, mediante hipótesis, variables o indicadores, es posible conocer la relación entre derecho y sociedad. El sistema legal “es indudablemente un objeto de conocimiento plurifacético al cual no se puede acceder mediante su única descripción normativa (Bergalli, 1996, p. 8). El carácter mismo de las normas hace necesario recurrir a las herramientas metodológicas de las ciencias sociales” (Anitua, 2006, p. 312), en este caso, para conocer las prácticas de la CGM en materia de recuperación de recursos públicos y el impacto o eficacia de sus actuaciones e intervenciones.

Aunque esta investigación es de carácter socio-jurídico, conviene aclarar que tiene algunos aspectos dogmáticos. En efecto, en el capítulo anterior se analizaron las características de los modelos de control fiscal aplicados en Colombia en el orden constitucional vigente desde 1991. Con base en este marco normativo, ahora se pretende evaluar la eficacia de los modelos de control fiscal. La investigación dogmática se complementa con la investigación socio-jurídica porque requiere del uso y de la aplicación de herramientas y técnicas de investigación empíricas. Los datos empíricos ayudan a comprender cómo funcionan las normas, en este caso, las instituciones de control. En este sentido, se hicieron entrevistas a los responsables de ejecutar el control fiscal al interior del organismo de control como son las contralorías de auditoría fiscal, llamadas CAAF, se hicieron cotejos entre los informes de gestión institucional y el comportamiento o intervención del ente de control, vigencia tras vigencia, en atención a los modelos de control fiscal aplicables en momentos históricos diferentes. Así, la descripción dogmática de los modelos de control se complementó con datos que dan cuenta de su funcionamiento en la práctica.

El enfoque utilizado para la ejecución de la presente investigación es de tipo mixto. De esta manera, como ya se anticipó, se analiza el comportamiento de la CGM en términos cuantitativos y cualitativos. Las herramientas cuantitativas se aplican en dos eventos: en un primer evento, en los ejercicios de auditoría fiscal y seguimiento a los planes de mejoramiento; y en un segundo evento, en los procesos de responsabilidad fiscal y jurisdicción coactiva. Las herramientas cualitativas se aplican en los casos de seguimiento a los planes de mejoramiento de los sujetos vigilados, en los cuales se revisan las buenas prácticas administrativas de las entidades que podrán implicar, o que de hecho implicaron,

ahorro en recursos públicos, vale aclarar que estos elementos cualitativos no implican necesariamente, en todos los eventos, recuperación de recursos ya ejecutados, sino que en la gran mayoría de los eventos deviene de buenas prácticas adoptadas por los sujetos vigilados como consecuencia de una advertencia, recomendación u observación del ente de control, mejores prácticas que están asociadas al uso racional de los recursos y que, al ser implementadas, mitigan una posibilidad de riesgo de desviación de los recursos de la entidad vigilada y, por tanto, constituyen ahorro.

El objeto de estudio fue centrado en la CGM porque su capacidad institucional permite verificar la eficacia del control fiscal de una forma concreta facilitando analizar el comportamiento de esta labor fiscalizadora basada en una jurisdicción específica y de primera categoría municipal. Además, contribuye al análisis de sus entidades descentralizadas dados los altos índices de corrupción que, día a día, se enfrentan en la ciudad de Medellín. El interés investigativo es ahondar en el estudio de la vigilancia de los recursos de Medellín y la consecuente eficacia de vigilancia que reviste este máximo organismo de control fiscal. La finalidad es conocer cómo aporta al desarrollo social del distrito y de sus habitantes integrando la participación ciudadana. Adicionalmente, permite establecer si las diferentes acciones de control se cumplen con fines del Estado, el cual ha tenido modelos de control fiscal cambiantes en el tiempo. La CGM tiene una estructura interna compleja. Con el fin de contextualizar en las competencias y deberes funcionales, a continuación, especificamos aquellas dependencias que coadyuvan en la razón de ser del control fiscal, esto es, que directamente desempeñan las labores de auditoría y de control fiscalizador y que, al mismo tiempo, aportaron los insumos sustanciales de información para el desarrollo de la investigación.

En Medellín, el Acuerdo 087 de 2018 modificó y actualizó la estructura de la CGM a la par que estableció los objetivos de cada una de las dependencias y sus funciones. Así, el organismo de control está organizado, de manera estructural, en atención a su quehacer de ente fiscalizador, el cual es desagregado en las diferentes dependencias en cuatro tipos de procesos, a saber: unas dependencias de nivel estratégico que contribuyen a que la entidad cumpla con su misión y visión, esto es, la Oficina Asesora de Planeación, la Oficina Asesora de Comunicaciones, la Oficina Asesora Jurídica y la Contraloría Auxiliar de Apoyo Técnico.

Las dependencias del nivel misional generan la cadena de valor o generan valor agregado para el cliente interno, externo y para la misma entidad, es decir, son las que ejecutan de manera directa el que hacer de la entidad como es la Subcontraloría a través de 16 contralorías auxiliares. Además, están la Contraloría Auxiliar de Responsabilidad Fiscal y la de Participación Ciudadana. Estas dependencias que ejecutan el control fiscal en el Municipio de Medellín y sus entidades descentralizadas.

Las dependencias o procesos del nivel de apoyo ayudan en su ejecución a los procesos misionales como es el caso de la Secretaría General mediante sus direcciones de Desarrollo Tecnológico y Recursos Físicos y Financieros, la Dirección de Talento Humano y la de Gestión del Conocimiento. Finalmente, las dependencias que están en el nivel de evaluación verifican el cumplimiento de los objetivos de la entidad. En el caso puntual de la CGM es la Oficina de Control Interno. Como se observa en la imagen incorporada a continuación, en la CGM aquellas dependencias que se visualizan en color naranja son quienes efectúan la función fiscalizadora, las cuales son coordinadas en su totalidad desde la Subcontraloría. Esta dependencia centraliza la información global de cada una de las 16 CAAF de auditoría fiscal, incluyendo los resultados de las auditorías de responsabilidad Fiscal y jurisdicción coactiva.

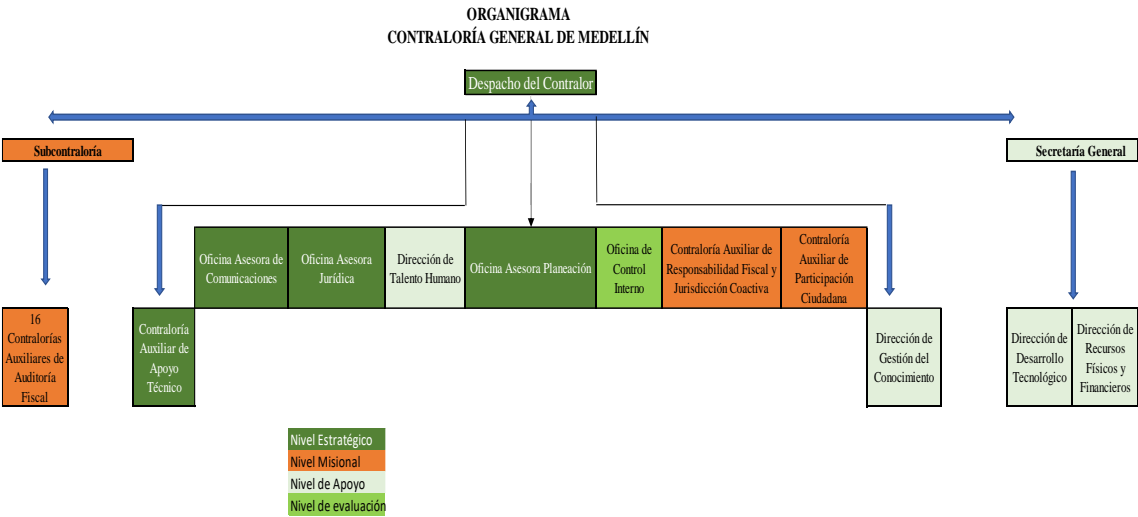


Figura 1. Fuente: CGM, Página Web Institucional, (2020).

En cuanto a la delimitación temporal, el análisis del desempeño de la CGM lo situamos entre 2019 y 2022. La razón de este lapso temporal radica en que los datos de los años 2019 y 2020 permiten analizar el comportamiento del control posterior y selectivo en la CGM y; los años 2021 y 2022 resultan oportunos para examinar el control concomitante y preventivo. En la CGM, para el período de tiempo señalado, la información se obtuvo por varias vías y fuentes directas. En particular, en la investigación se aplicaron como técnicas de recopilación de investigación i) el rastreo documental; ii) la entrevista; iii) la sistematización de datos; iv) acceso a la información pública y v) el análisis cualitativo y cuantitativo.

Como resultado del rastreo documental se obtuvieron documentos oficiales de la entidad tales como el Informe desagregado de los beneficios cuantitativos y cualitativos generado por la Subcontraloría, los informes de la gestión de la entidad clasificados por vigencias y los planes de acción para los años del 2019 a 2022. Como producto de las entrevistas, se amplió información contenida en los informes oficiales relacionada con los sujetos vigilados versus beneficios cualitativos obtenidos en cada una de ellas por vigencias y las cifras específicas por concepto de beneficios cuantitativos. Además, se tuvo acceso la información pública como la Gaceta Oficial No. 4548 de 2018, a informes de evaluación a la gestión institucional, al Acuerdo 087 de 2018, a la estructura orgánica de la entidad u organigrama y al seguimiento a los planes de la entidad, entre otros.

El acceso a la información se surtió mediante las siguientes fases: en un primer momento, en virtud de un requerimiento verbal, la señora contralora general de Medellín delegó el suministro de información en la Subcontraloría, la Contraloría Auxiliar de Responsabilidad Fiscal y la Oficina Asesora de Planeación. En un segundo momento, gracias a una entrevista generada con la Subcontraloría se pudo profundizar y precisar la información entregada y arrojada en informes, así como lo encontrado en el Seguimiento al Plan de Acción de la entidad, entregado por la Oficina de Planeación. En un tercer momento se obtuvo información oficial accediendo a la página web institucional y validando informes de gestión por vigencias, así como también informes de la página de la Auditoría General de la República de una de las auditorías efectuadas al ente de control municipal. En un cuarto momento se extrajo información complementaria a la ya suministrada a través de llamadas telefónicas oficiales a la Subcontraloría y a la Oficina Asesora de Planeación. Y en un quinto

momento, se accedió a la Gaceta del municipio para cotejar el presupuesto aprobado para el municipio de Medellín.

Con el rastreo documental, se logró obtener el Plan de Acción Macro de la CGM, el informe de seguimiento al Plan de Acción con corte al tercer trimestre 2022, el cual incluye el cumplimiento de las metas estratégicas a septiembre de 2022. Este fue suministrado por la Oficina Asesora de Planeación. También se recabaron los informes de evaluación a la Gestión Institucional 2019 a 2022, de los cuales se extrajeron la cobertura auditable por vigencias y las modalidades auditoras ejecutadas por el ente de control y su cantidad por año fiscal, el presupuesto auditado y el cumplimiento del total de auditorías de cara a lo planificado por el ente de control. También se allegó un informe de los beneficios del control fiscal a septiembre de 2022, suministrado por la Subcontraloría, el informe de seguimiento al Plan Estratégico Institucional hasta el tercer trimestre de 2022, proporcionado por la Oficina de Planeación, más completo y actualizado respecto al encontrado en la página web institucional. Estos documentos, en su conjunto, reposan entre los materiales de trabajo de las investigadoras como insumos y elementos complementarios de investigación.

Las entrevistas fueron realizadas en la Subcontraloría para cotejar alguna información relacionada con el número de beneficios cuantitativos y cualitativos desagregada de los informes institucionales. En particular, hicimos entrevistas a personal del nivel directivo y dos mesas de trabajo que se llevaron a cabo para revisar cifras de beneficios cuantitativos a lo largo de los años fiscales 2019 y 2020 a fin de verificar los informes construidos por la Oficina de Planeación de dicha entidad. Además, se precisó información en materia porcentual con la Subcontraloría y respecto al presupuesto auditado cotejando la veracidad de lo entregado en el informe de beneficios. Con base en lo analizado y revisado en los documentos oficiales y algunos otros publicados en la página web de la entidad, se cotejaron y verificaron datos e información, así como cifras con la Contraloría Auxiliar de Responsabilidad Fiscal y con la Subcontraloría para, con base en ello, sistematizar y compilar información. Finalmente, se efectuó una entrevista con la Subcontraloría en aras de precisar datos de beneficios cualitativos y cuantitativos hasta lo generado de la presente vigencia 2022, la cual aún está en curso.

En resumen, el ciclo de recopilación de información fue el siguiente:

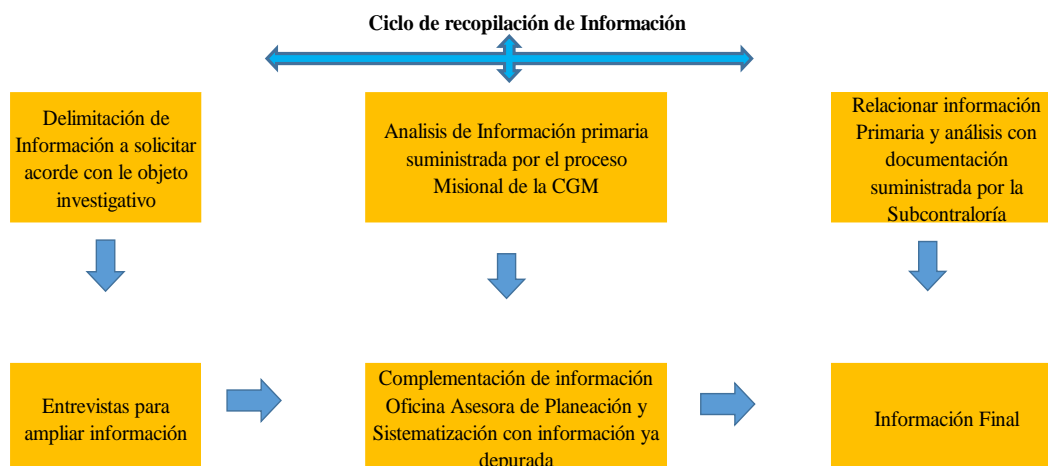


Figura 2. Fuente: elaboración propia.

La información acopiada y obtenida en la investigación fue desagregada, compilada y sistematizada en gráficos e imágenes para su mayor comprensión y claridad. Las variables para el análisis de los datos obtenidos son control posterior y selectivo, control concomitante y preventivo, beneficios del control fiscal y eficacia. La reforma al control fiscal partió la historia del ejercicio del control fiscal en dos momentos: antes y después del Acto Legislativo 04 de 2019. La comparación del ejercicio del control fiscal en la CGM entre los años 2019-2020, previo a la reforma, y 2021-2022, posterior a la reforma, permite efectuar un balance al control fiscal. Además, resulta necesario para entender la eficacia de este en cuanto a la recuperación de recursos gracias a la intervención del ente de control, esto es, los beneficios del control fiscal. En el balance de la eficacia de la intervención de la CGM, vía actuaciones de control, es pertinente el concepto de beneficios del control fiscal cualitativos y cuantitativos como aquellos elementos resarcitorios o recuperatorios por la intervención que efectúa la CGM.

Los beneficios del control fiscal son una fuente idónea y evidencia clara de un adecuado ejercicio de control y vigilancia al gasto público por parte de las contralorías. En el caso puntual del proceso investigativo y de cara a la CGM se hace una verificación de la

intervención en el ejercicio de la auditoría fiscal, por vía de procesos de auditorías y sus planes de mejoramiento y de procesos de responsabilidad fiscal con el consecuente cobro coactivo a efectos de hacer un sondeo de la efectiva recuperación de los recursos públicos malversados o mal utilizados. Esto cobra importancia a efectos de conocer la eficacia del control fiscal. Los beneficios del control fiscal constituyen el valor agregado del ente de control representado en recursos públicos que, para el caso específico de la CGM, se acreditan a la comunidad en general y a los sujetos de control –administración central y entidades descentralizadas– como los resultados de las auditorías y del resarcimiento del recurso público afectado.

Los beneficios del control fiscal cualitativos están constituidos por los recursos recuperados por la entidad pública o el sujeto de control en virtud de la actividad de seguimiento a los planes de mejoramiento ejercidos por la contraloría territorial. Estos permiten o bien recuperar el recurso público o bien generar mejoras administrativas y correctivas sustanciales en su gestión. Es de anotar que existen eventualidades en las cuales “los sujetos de control realizan acciones correctivas que no implican ahorros o recuperaciones de bienes o recursos públicos, pero contribuyen a mejorar sustancialmente su gestión fiscal” (CGM, 2022). Los beneficios del control fiscal cuantitativos son aquellos recursos recuperados por la entidad pública o sujeto de control en virtud del ejercicio fiscalizador de la contraloría territorial o en el marco de un proceso de responsabilidad fiscal y de jurisdicción coactiva.

A continuación, se presenta un análisis proyectivo frente a la ejecución auditora de la CGM y la recuperación de recursos respecto de los beneficios totales del control fiscal para los periodos comprendidos entre los años 2019-2020, y 2021-2022. La atención se centró en aspectos relevantes dentro del marco de acción de la CGM, a saber:

- i) La planificación del PVCFT según sea el modelo de control fiscal aplicable.
- ii) El porcentaje en la ejecución de dichos planes respecto a lo planeado por el ente de control.
- iii) El porcentaje del presupuesto o cobertura de proceso auditor, llamado también cobertura fiscal.

- iii) El alcance auditor a los sujetos de vigilancia de acuerdo a cada vigencia.
- iv) Los beneficios desagregados por cada año y por cada modalidad: cuantitativos y cualitativos
- v) Las modalidades de auditorías efectuadas en cada año.
- vi) La desagregación de la totalidad de beneficios obtenidos en los eventos de acción del organismo de control, es decir, en virtud de la aplicación del procedimiento de auditoría, en la revisión y seguimiento a los planes de mejoramiento o en virtud de un proceso de Responsabilidad Fiscal y Jurisdicción Coactiva, arrojando datos como el total de beneficios por vigencia, tanto los cuantificables como los cualificables.
- vii) Descripción de la implementación de trámites administrativos y buenas prácticas más relevantes, adoptadas por los sujetos de vigilancia, que se traducen en ahorro y por tanto en beneficios cualitativos.

Como experiencias relevantes en el ejercicio investigativo se destacan, de un lado, la generación de algunos espacios de retroalimentación incluyendo algunas disertaciones que, luego de revisar documentos oficiales, mantienen unidad de criterio. Por otro lado, la articulación con algunos contralores auxiliares y el apoyo permanente durante la investigación con la entrega y acopio de la información que en cada momento fue requerida. Las principales dificultades que se presentaron en el proceso investigativo radican en que algunos datos requeridos no era posible suministrarlos, dado su carácter de información reservada, clasificada y privilegiada según los lineamientos de la Ley 1712 de 2014 sobre transparencia y acceso a la información pública. Así sucedió con algunos presupuestos auditados y cifras de las entidades que hacen parte del acervo y reserva del ente de control. No obstante, tal situación no tiene la capacidad de afectar el curso y la razón de ser del objeto de investigación. La demás información que fue suministrada exitosamente y su uso está supeditado a fines académicos e investigativos. Los documentos acopiados por el ente de control integran los papeles de trabajo de la presente investigación.

2.2. Balance en la recuperación de recursos públicos previo al modelo de control fiscal 2019-2020

La CGM, en el desarrollo de su plan general de auditorías para la vigencia 2019 –PGA 2019– elaboró, aprobó y ejecutó su Plan General de Auditoría de acuerdo con la muestra seleccionada. En los documentos de los procesos auditores analizados es posible encontrar que los ejercicios de control fiscal utilizan las técnicas y procedimientos establecidos en la metodología GAT. De esta manera, sustentan las conclusiones, opiniones, conceptos y hallazgos contenidos en los informes respondiendo a los programas de auditoría y, en definitiva, a la evaluación del control fiscal. En el año 2019, el número de sujetos de control fueron 50, de los cuales 45 de estos fueron auditados representando un 90% de cobertura al ejercicio de control fiscal.

El porcentaje de ejecución del PGA 2019 sobre el universo de sus vigilados fue del 100%. La cobertura del proceso auditor fue del 90%. Entre auditorías regular, especial y exprés para 2019 se efectuaron un total de 68 auditorías, las cuales generan un cumplimiento del 100% sobre las auditorías programadas. Así, la ejecución y cobertura fiscal para el 2019 fue la siguiente:

Universo auditado	50 Sujetos de Vigilancia
Auditoría Regular	32
Auditoría Especial	36
Auditoría Exprés	0
Total auditorías ejecutadas	68
Total programadas	68
% Ejecución del PGA	100%
% Cobertura proceso auditor	90%

Tabla 2. Fuente: CGM, Informe Oficina Asesora de Planeación.

La medición cuantitativa y cualitativa de los beneficios del control fiscal en las auditorías fiscales vigencia 2019 arrojó los siguientes resultados:

Beneficio	Resultado
Por procedimiento de auditoría fiscal	\$ 3.645.624.633
Proceso de responsabilidad fiscal y jurisdicción coactiva	\$ 663.480.831
Total beneficios control fiscal	\$ 4.309.105.464

Tabla 3. Fuente: CGM, Informe Oficina Asesora de Planeación.

Como se muestra en la imagen el valor recuperado vía Auditoría Fiscal, se da en virtud de los procesos evaluativos donde el organismo de control genera o levanta una serie de advertencias u oportunidades de mejora. A renglón seguido se muestra el recurso recuperado en proceso fiscal, donde previamente se surtieron todas las etapas probatorias como debido proceso y que producto de ello, se advierte un daño o detrimento patrimonial vía fallo del proceso.

En la vigencia 2019, la CGM registró 48 beneficios cuantitativos producto de las revisiones y gestiones evaluadoras fiscales valorados en \$3'646.624.633 millones derivados directamente de las observaciones y seguimiento a los sujetos de control auditados. Entre los beneficios recuperados, los más significativos o relevantes en relación con su cuantía, con los sujetos de control y la gestión del ente de control en virtud de su ejercicio fiscalizador son los siguientes:

a. Hospital General de Medellín con tres beneficios cuantitativos por un valor de \$1.313.091.094. Este resarcimiento se produce como resultado de un saldo por concepto de incapacidades, por honorarios desembolsados en un contrato estatal sin soporte de la

prestación de servicios y por concepto de un pago a vacaciones aplicados a un contrato del año 2019 que, por tratarse de un prestador de servicios, tal rubro de vacaciones no era procedente.

b. Biblioteca Pública Piloto de Medellín para América Latina con tres beneficios cuantitativos por un total de \$763.463.257. La recuperación de los conceptos de administración y utilidad tiene origen en un contrato asociado a la construcción de la segunda etapa de la Biblioteca Pública donde se adecúan los ítems y valores desagregados a los precios de mercado. Se obtuvo una recuperación cuantitativa derivada de un descuento asociado a obra no realizada, y se logró resarcir un recurso desembolsado en la ejecución de un contrato sin el cumplimiento de las especificaciones técnicas.

c. Empresa de Energía del Quindío S.A. E.S.P. con la recuperación de un recurso vía beneficio cuantitativo por valor de \$610.276.695 que deviene de servicios sin autorización de pago por parte de dicha empresa y por un mayor cálculo en el valor del IVA en la factura 23 de un contrato estatal.

Fuente: CGM, Informe de Gestión Institucional (2016 a 2019, p. 27).

Las recuperaciones por beneficios cuantitativos para el 2019 producto de las evaluaciones fiscales y control financiero y fiscal fueron las siguientes:

Sujeto de control Vigilado	Monto del beneficio recuperado cuantificado
EPM E.S. P	\$ 35.135.923
Municipio de Medellín	\$ 329.529.908
Fondos servicios educativos- S. Educación	\$ 2.296.483
Empresa de Desarrollo Urbano - EDU	\$ 193.287.189
ESE Metrosalud	\$ 2.921.690

Hospital General de Medellín - HGM	\$ 1.313.091.094
Instituto de Deporte y Recreación - INDER	\$ 32.992.558
Empresa de Seguridad Urbana - ESU	\$ 193.621.450
Central Hidroeléctrica Caldas - CHEC S.A E.S. P	\$ 1.540.802
Empresa de Energía del Quindío EDEQ S.A E.S. P	\$ 610.300.664
Centrales Eléctricas Norte de Santander	\$ 54.434.974
Aguas Regionales EPM	\$ 9.706.295
Asociación Canal Local de Televisión de Medellín Telemedellín	\$ 255.500
Metro de Medellín	\$ 1.294.311
Institución Universitaria Colegio Mayor	\$ 96.710.630
Biblioteca Pública Piloto	\$ 763.463.257
Aeropuerto Olaya Herrera	\$ 6.041.905
Totales	\$3.646.624.633

Tabla 4. Fuente: CGM, Informe técnico suministrado Subcontraloría Beneficios, 2019.

En la vigencia 2019, la CGM registró 12 beneficios cualitativos significativos desde los diferentes sujetos de control, los cuales fueron derivados de los ejercicios de seguimiento y observaciones del ente de control. Vale la pena destacar algunas entidades sobre las cuales se obtuvieron beneficios de índole cualitativo, derivadas de actuaciones del ente de control tales como observaciones o seguimiento a planes de mejoramiento:

N°	Nombre de la auditoría	Sujeto de vigilancia	Origen actuación CGM	Eficacia del beneficio cualitativo
1	Auditoría Regular vigencia 2018, Evaluación Componente Control Financiero	Metroplús S.A.	Observación	Metroplús S.A. parametrizó el software contable para registrar las incapacidades pagadas a cargo de las administradoras garantizando que refleje el valor de cuenta por cobrar a las administradoras
2	Auditoría Especial Gestión y Recaudo Impuestos Indirectos	Municipio de Medellín - Secretaría de Hacienda	Seguimiento al Plan de Mejoramiento	El Municipio de Medellín realizó ajustes al botón de pagos del portal WEB de la entidad para que no permita el pago de los documentos de cobro extemporáneos y remita al contribuyente a la Unidad de Impuestos de la Subsecretaría de Ingresos, garantizando así liquidación y cobro de los intereses de mora.
3	Auditoría Regular Municipio de Medellín vigencias 2016 y 2017	Municipio de Medellín - Secretaría de Educación	Seguimiento al Plan de Mejoramiento	La Secretaría de Educación diseño un aplicativo con el objetivo de realizar seguimiento a la a contratación y controlar los vencimientos de plazos y perdidas de competencia que puedan generar responsabilidades tanto para los servidores públicos que ejercen la labor de

				supervisión como para el ordenador del gasto.
4	Auditoría Especial Proyectos Subsecretaría de Desarrollo Rural	Municipio de Medellín - Subsecretaría de Desarrollo Rural Secretaría de Desarrollo Económico	Observación	El Municipio de Medellín trasladó los dineros recaudados en el 2014 por impuesto de degüello de ganado mayor por \$18.582.093 de la cuenta de fondos comunes a la cuenta del IDEA para ser utilizados en los propósitos del Fondo Municipal de Asistencia Técnica Directa Rural.
5	Auditoría Regular vigencia 2018	Corporación Ruta N Medellín	Observación	La Corporación Ruta N crea el Comité de Coordinación de Control Interno como órgano asesor e instancia decisoria en los asuntos de control interno como lo establece el numeral 2.2.21.1.5 del Decreto 648 de 2017.
6	Auditoría Especial Fiscal y Financiera 2018	Institución Universitaria Pascual Bravo	Observación	Actualización del Manual de Políticas Contables de la Institución Universitaria Pascual Bravo
7	Auditoría Regular vigencia 2018	Colombia Móvil S.A E.S.P	Observación	Colombia Móvil con la expedición de las pólizas en el contrato 4600001332, evitó el riesgo de que los perjuicios patrimoniales al no estar cubiertos pudiesen causar daños a bienes de terceros lo

				que podría representar un posible detrimento.
8	Auditoría Regular vigencia 2018	Instituto Tecnológico Metropolitano	Observación	ITM mejoró el procedimiento para la selección y vinculación de académicos hora cátedra y docentes ocasionales estableciendo responsabilidades entre diferentes dependencias. Además, la asignación de los recursos por proyectos de inversión para docentes de cátedra.
9	Auditoría Regular vigencia 2018	EDATEL S.A.	Observación	EDATEL incorporó al Sistema de Información Contable SAP, 6 equipos de cómputo con código del activo números 5104083, 5104084, 5104085, 5104086, 5104087 y 5104088 quedando en custodia e identificación el bien.
10	*Auditoría Especial Fondo de Reposición y Repotenciación de Equipos Vigencia Enero – Junio de 2014 *Auditoría Componente	Empresa de Transporte Masivo del Valle de Aburrá Ltda. - Metro de Medellín Ltda.	Seguimiento al Plan de Mejoramiento	La entidad reglamentó una cuenta especial y procedimientos dentro del presupuesto para la reposición y repotenciación de equipos e infraestructura física y tecnológica, donde se asegura que el Metro de Medellín fortalece su estructura jurídica, legal y financiera.

	Fiscal y Financiero vigencia 2017 *Auditoría Regular Vigencia 2017			
11	Auditoría Especial Incapacidades Vigencia 2018 y Servicios en la Central de Esterilización Vigencias 2015, 2016 y 2017	Hospital General de Medellín Luz Castro de Gutiérrez	Seguimiento al Plan de Mejoramiento	Se diseñó e implementó lista de chequeo que garantiza el control de legalización de contratos, la facturación de bienes y/o servicios y el cumplimiento del estándar del personal en cada área del servicio.
12	Auditoría Especial Contratación	Aeropuerto Olaya Herrera	Observación	El Aeropuerto Olaya Herrera ingresó al inventario de la entidad, 8 cafeteras toda vez que no se encontraban registradas en el inventario.

Tabla 5. Fuente: CGM, Informe de la Gestión Institucional (2016-2019, p. 34 y 52).

Un aspecto relevante de la vigencia 2019 radica en que surgieron 718 hallazgos, de los cuales la CGM generó 74 con presunta incidencia fiscal por un valor de \$19.057.602.679. Esto constituye una suma significativa para la ciudadanía en general dado el beneficio a través de la adecuada gestión pública de las entidades que, a la par, demuestran la eficacia de la protección de los recursos públicos por parte del organismo de control. Al concluir el período 2019, la CGM reporta una ejecución al 100% del Plan de Acción.

Entre los resultados más notorios se cuentan los planes de mejoramiento a la gestión implementados por parte de los sujetos de control en los temas relacionados con los hallazgos, observaciones o recomendaciones de auditoría. Como consecuencia, generó los beneficios de control fiscal bien sean estos cuantitativos o cualitativos garantizando así la protección de los recursos públicos con una alta cobertura en beneficio de la ciudadanía y de la comunidad en general. El esquema de beneficios permite recuperar, recaudar o ahorrar patrimonio estatal.

En la vigencia 2020, el número de sujetos de control fueron 50, es decir, los mismos sujetos que entraron en la cobertura de vigilancia del ente de control durante vigencias anteriores. Los 50 sujetos de control fueron auditados en al menos una auditoría representando, con ello, un 100% de cobertura en el ejercicio de control fiscal. El porcentaje de ejecución del PVCFT 2020, sobre el universo de sus vigilados, fue del 100%. La cobertura del proceso auditor fue del 100% y, frente al cumplimiento sobre las actividades programadas entre auditorías regular, especial y exprés para 2020, se efectuaron un total de 74 auditorías, lo cual genera un cumplimiento del 100% sobre las auditorías programadas. Así, el comportamiento de la ejecución y cobertura fiscal para el 2020 fue:

Universo de auditoría	50 Sujetos de Vigilancia y Control
Auditoría Regular	29
Auditoría Especial	44
Auditoría Exprés	1
Total auditorías ejecutadas	74
Total programadas	74
% Ejecución del PVCFT	100%
% Cobertura proceso auditor	100%

Tabla 6. Fuente: CGM, Informe de la Gestión Institucional (2020, p. 11).

En el Plan Estratégico Institucional de la CGM una de las metas era auditar el 75% del presupuesto de las entidades adscritas al Municipio de Medellín teniendo en cuenta las descentralizadas. De acuerdo con lo consultado en las gacetas municipales y con lo cotejado en la Subcontraloría, el presupuesto de los 50 sujetos de control acumula un valor de \$ 45.377.933.099.714. Sin embargo, el presupuesto auditado fue de \$45.071.557.460.932 lo que representa un 99% del presupuesto municipal fiscalizado, lo cual se contrastó con los informes de auditoría fiscal que reposan en la Subcontraloría superando entonces la meta del 75% del presupuesto a auditar.

La medición cuantitativa y cualitativa de los beneficios del control fiscal en las auditorías fiscales durante la vigencia 2020 arrojó los siguientes resultados:

Beneficio	Resultado
Por procedimiento de auditoría fiscal	\$ 5.268.596.416
Proceso de responsabilidad fiscal	\$ 290.529.299
En Proceso de Jurisdicción o Cobro Coactivo	\$17.324.583
Total beneficios del control fiscal	\$5.576.450.298

Tabla 6. Fuente: CGM, Consolidado anual (2020, p. 24)

Las recuperaciones de recursos o beneficios cuantificados con sus sujetos de control en la vigencia 2020 fueron:

N°	Sujeto de vigilancia y control	Valor en pesos \$ recuperado	Total monto Beneficios
1	Municipio de Medellín	2.909.448.163	46
	Institución Educativa José Acevedo y Gómez	8.316.000	
	Institución Educativa San Juan Bautista de la Salle	2.391.150	
	Institución Educativa Benjamín Herrera	1.641.000	
	Institución Educativa Tulio Ospina	1.400.000	
2	ESE Metrosalud	1.433.114.806	
3	Empresas Públicas de Medellín E.S.P.	488.981.297	
4	Electrificadora de Santander S.A. E.S.P. - ESSA	257.443.500	
5	Hospital General de Medellín, Luz Castro de Gutiérrez E.S.E.	66.481.193	
6	Personería de Medellín	53.004.154	
7	Aguas Regionales EPM S.A. E.S.P.	30.144.436	
8	Biblioteca Pública Piloto de Medellín para América Latina	7.498.000	
9	Asociación Canal Local de Televisión de Medellín - Tele Medellín	4.553.447	
10	Empresa de Desarrollo Urbano	1.234.284	
11	Metro de Medellín Ltda.	1.210.000	
12	Empresas Varias de Medellín S.A. E.S.P.	1.120.555	
13	Empresa de Energía del Quindío S.A. E.S.P. - EDEQ	414.432	

14	Museo Casa de la Memoria	200.000	
	Total	5.268.596.417	

Tabla 8. Fuente: CGM, Informe de Gestión Institucional (2020, p. 25).

En atención al recuadro, las dos entidades con mayor valor recuperado para la vigencia 2020 fueron Empresas Públicas de Medellín y el Municipio de Medellín, cada entidad con 10 recuperaciones. En el caso del Municipio de Medellín, estas recuperaciones fueron dadas en virtud de una serie de actuaciones administrativas y de mejoramiento desplegadas por algunas de sus entidades, producto de intervenciones del ente de control. Así, cabe resaltar las siguientes:

a. Producto del seguimiento al Plan de Mejoramiento de la Auditoría Especial al Sistema Metroplús se obtuvo un beneficio por \$1.972.029.396 en virtud de actualizaciones en esquemas internos financieros de la entidad.

b. Un beneficio cuantitativo se obtuvo como producto de la realización de una evaluación auditora al municipio en el tema del Envejecimiento Digno, puntualmente a la Secretaría de Inclusión social, Familia y Derechos Humanos, la cual arrojó una recuperación de \$285.188.151.

c. En el seguimiento al plan de mejoramiento en la evaluación especial a un contrato de abastecimiento de combustible asociado al contrato 4600058926 se recuperó la suma de \$205.491.815.

d. En revisión a las mejoras implementadas luego de efectuar revisión auditora al proceso de liquidación de contratos del municipio con sus entidades descentralizadas, puntualmente se recuperó un monto de \$173.327.380 al reintegrarse como saldos que no habían sido ejecutados por la Empresa de Desarrollo Urbano.

e. Una recuperación cuantitativa por valor de \$64.839.746,91 se logró en medio de una revisión general al municipio de Medellín mediante la auditoría regular al recuperar unos

cálculos prestacionales mal aplicados, puntualmente en los ítems de administración y utilidad.

f. Una recuperación importante de \$63.327.063 se logró por un valor superior efectuado al que realmente correspondía como parte de pago al contratista pertenecientes a las estampillas Pro Cultura y Adulto Mayor.

g. En la auditoría realizada a Parques del Río se logró recuperar, por parte del municipio de Medellín, en atención a un contrato de interventoría, la suma de \$61.841.050 derivado de un factor multiplicador que no era procedente.

h. En una revisión especial a la contratación que realizó el municipio de Medellín frente a la Córdid-19 se logró la recuperación del recurso por concepto del IVA en atención a que los uniformes antifluido estaban exentos de dicho gravamen por un valor de \$59.874.320.

i. Se logró resarcimiento de un valor de \$20.070.222 donde el municipio de Medellín pagó dicho valor como imprevistos de manera inadecuada e improcedente.

En el caso de Empresas Públicas de Medellín se obtuvieron unas recuperaciones que fueron dadas en virtud de las siguientes actuaciones:

a. En virtud de una auditoría realizada a dicha entidad y al levantamiento de un hallazgo con incidencia fiscal EPM recuperó la suma de \$129.333.314 dado ya se habían pagados ítems del contrato como fueron los costos de oficina, cámaras y celulares, así como las pólizas al contratista; por tanto, ese rubro de renovación del contrato por el valor en referencia no procedía.

b. En auditoría regular a la entidad se obtuvo una recuperación de \$26.875.158 por valores no cobrados dentro de la facturación de varios usuarios, originado por fallas en la medición de carga eléctrica.

c. Al revisar en auditoría regular a EPM se logró recuperar un monto de \$57.208.666 por aplicación errónea en las deducciones de ley al contratista del contrato asociado a la adquisición de activos para la transmisión de energía.

d. En otra evaluación auditora a dicha entidad se logró una recuperación de \$8.692.740 por un impuesto de guerra en dos facturaciones del contrato CW21737.

e. Al efectuarse auditoría general a todos los procesos de EPM se logra recuperar \$208.248 por mayor valor pagado lo que quedó soportado en acta de reajuste del contrato CW26012.

Fuente: CGM, Informe de la vigencia /2019, 2020 p. 27, 29, 30 y 32).

Los beneficios cualitativos que se obtuvieron en la vigencia 2020, gracias a la intervención de seguimiento de la CGM fueron 7. Luego de revisar papeles de trabajo de la Subcontraloría, las implementaciones correctivas más sustanciales por sujetos de control fueron:

Nombre de la auditoría	Sujeto de vigilancia	Origen actuación de la CGM	Eficacia del beneficio cualitativo
Auditoría Especial Resultados y Gestión	Municipio de Medellín	Observación	Producto de una observación realizada fue instalado un nuevo inclinómetro IN-03 contribuyendo a mejorar la calidad de vida de la comunidad de la urbanización Barichara.
Auditoría Regular Vigencia 2019	Municipio de Medellín	Seguimiento al Plan de mejoramiento	Se evidenció que el Municipio de Medellín ajustó la herramienta tecnológica que facilita al contribuyente realizar transacciones que permiten acceder al portal tributario del Municipio de Medellín,
Auditoría Regular Vigencia 2019	Municipio de Medellín	Seguimiento al Plan de mejoramiento	Se evidenció que el Municipio de Medellín mejoró el proceso de contratación para la ejecución de la actividad del "Día de Sol" donde se optimizan los recursos en forma eficiente.

Auditoría Regular Vigencia 2019	Asociación Canal Local de Televisión Telemedellín	Seguimiento al Plan de mejoramiento	el canal garantiza la legalidad en las actuaciones para un adecuado manejo, operación y control de los recursos públicos ejecutados con cargo a las cajas menores de la entidad.
Auditoría Regular Vigencia 2019	Asociación Canal Local de Televisión de Medellín Telemedellín	Seguimiento al Plan de mejoramiento	Telemedellín actualizó la resolución que contribuye a salvaguardar los activos realizando seguimiento al proceso administrativo con el Manejo de Bienes.
Auditoría Regular Vigencia 2019	Biblioteca Pública Piloto de Medellín para América Latina	Seguimiento al Plan de mejoramiento	La Biblioteca Pública Piloto con actualizó el reglamento de caja menor.
Auditoría Regular Vigencia 2019	Biblioteca Pública Piloto de Medellín para América Latina	Seguimiento al Plan de mejoramiento	La Biblioteca Pública Piloto actualizó los procedimientos del proceso de Gestión Financiera contribuye a que los estados financieros y los informes de ejecución presupuestal de la entidad cumplan con la normatividad vigente.

Tabla 9. Fuente: CGM, Seguimiento al Plan de Acción Institucional 2019, 2020

En la vigencia 2020 resultaron 692 hallazgos, de los cuales 107 fueron generados con incidencia fiscal por un valor total de \$ 9.381.167.887. Un aspecto de fortalecimiento institucional relevante para el año 2020 fue la actualización de la guía de Beneficios del Control Fiscal de la CGM ajustándola a la GAT.

En virtud del Convenio No. 171 del 1 de marzo de 2019 suscrito entre la Contraloría General de la República, las contralorías territoriales y la Auditoría General de la República se estableció un término de 6 meses para la implementación y adaptación de la GAT conforme al nuevo Acto Legislativo 04 de 2019 y Decreto 403 de 2020. Debido a la emergencia sanitaria por la Córdid-19, a través de la Resolución N° 208 de junio 25 de 2020, se prorrogó el plazo, por 6 meses más, esto es, hasta el 31 de diciembre de 2020. Por esta razón, hasta la vigencia 2021 no entra en operación la nueva reforma del control fiscal en la CGM.

La CGM, en su ejercicio diligente de ir avanzando en la actualización de los nuevos cambios normativos y misionales, expidió la Resolución No. 656 de 2020 sobre adopción de la GAT, en la cual se evidencia la implementación y adaptación de dicha guía y se revisan los aspectos generales y principios de auditorías; la auditoría Financiera y de Gestión; la Auditoría de Desempeño y la Auditoría de Cumplimiento.

Los formatos, anexos, modelos y papeles de trabajo, incluidos en cada una de las modalidades auditoras, fueron adecuados al nuevo enfoque de control fiscal de conformidad con el Decreto 403 de 2020 y con las necesidades propias de la CGM. En la medida en que se iban ajustando se efectuó la socialización de los mismos con los funcionarios del área misional y se fueron efectuando ensayos y auditorías pilotos a modo de pruebas de manera progresiva.

En el año 2021 comenzó a avanzar un plan de formación y entrenamiento para la debida aplicación de la GAT y procedimientos con las minutas, los modelos, instructivos y papeles de trabajo. Así se buscaba dar cumplimiento al PVCFT 2021 de la CGM. Lo anterior, generó la redefinición de la entidad en cuanto a lo misional, la revisión y actualización de los comités y demás aspectos que fueren necesarios en virtud de la nueva reforma al control fiscal.

2.3. Balance en la recuperación de recursos públicos con posterioridad al modelo de control fiscal 2021-2022: aspectos específicos de recuperación del patrimonio público en el Decreto 403 de 2020

La Constitución Política de 1991 trajo consigo cambios en el modelo del control fiscal colombiano referenciándolo como un modelo centralizado en la Contraloría General de la

República, pero descentralizado en el control de las contralorías territoriales. Este modelo establece sobre las territoriales un sistema de control posterior y relega la función preferente de este control en la Contraloría General de la República lo que puede, sin duda alguna, centralizar el control fiscal afectando el control fiscal territorial. En esta investigación tiene importancia la reforma al control fiscal en lo relativo a la descentralización desde la gestión fiscal y su impacto en los entes territoriales. Por esta razón, se analiza el Acto Legislativo 04 del 2019 al igual que el Decreto Reglamentario 403 de 2020 para examinar la incidencia del control fiscal en las contralorías territoriales identificando cómo pueden afectar en la autonomía de las contralorías territoriales.

A la luz del Decreto 403 de 2020, el control posterior es una herramienta que permite evaluar, retrospectivamente, las medidas o actos ejecutados por parte de las entidades en la gestión de los bienes, servicios, explotación y aprovechamiento de los recursos o de cualquier otro medio donde se comprometan recursos del Estado. Este control fiscal radica en la observancia de los procedimientos que se desarrollan por parte de la administración y terceros. El control fiscal, posterior y selectivo, está llamado a desarrollarse en dos momentos: en el primero, las contralorías llevan a cabo una labor de vigilancia, propiamente dicha, a través de la práctica de auditorías sobre los sujetos sometidos al control selectivo. Después formulan las correspondientes observaciones, conclusiones, recomendaciones y dictámenes, e incluso, las glosas que se deriven del estudio de los actos de gestión fiscal controlados.

Si como resultado de esa labor de vigilancia, en forma inmediata o posterior, surgen elementos de juicio de los cuales se pueda inferir posibles elementos constitutivos de un daño al patrimonio económico del Estado, se procede con el segundo momento en el ejercicio del control fiscal: la iniciación, trámite y conclusión del proceso de responsabilidad fiscal y cobro coactivo. El Acto Legislativo 04 de 2019, en el párrafo segundo del artículo 267, dispone: “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”. No obstante, cuando este control preventivo y concomitante se ejecute 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 y con el acompañamiento de las Oficinas de Control Interno.

El control preventivo y concomitante quedó definido en el Decreto 403 de 2020 como de “carácter excepcional” no vinculante. Este se realiza mediante el uso de las auditorías, pero su procedimiento es más expedito de seguimiento permanente de los recursos públicos en el cual se vincula tecnología de información y la participación ciudadana o control social. En la vigencia 2021, en la CGM no se advierte ni se suministra información sobre la ejecución de un control fiscal preventivo. Tampoco reposa en documentos oficiales del ente de control, lo cual evidencia el ejercicio de un control posterior a la ejecución de los recursos públicos de los sujetos de control, según los lineamientos del Decreto 403 de 2020. En el organismo de control se encuentra adaptada la GAT y los procedimientos están actualizados, lo que constituye una meta estratégica que estuvo incorporada para realizar en la vigencia 2021 donde se observa su cumplimiento al 100%, tal como consta en el Informe de seguimiento al Plan de Acción 2021 de la CGM.

En el marco del PVCFT 2021, antes llamado Plan General de Auditorías –PGA– se ejecutaron el 100% de las auditorías programadas en sus distintas modalidades:

Auditorías	No.
Auditoría Financiera y de Gestión	62
Auditoría de Cumplimiento	22
Actuación Especial de Fiscalización	6
Auditoría Especial	1

Tabla 10. Fuente: elaboración propia.

Así, se da una cobertura de cumplimiento del 100% y con una actividad notoria y significativa del ente de control. La cobertura de auditoría a los sujetos de control que hacen parte del alcance fiscalizador de la CGM es del 98%, esto es, se efectuó auditoría fiscal a 42 sujetos de control de los 43 quedando solo una entidad sin auditar. No obstante, sobrepasa la meta estratégica establecida, en la cual se dejó un indicador de cumplimiento del 90% de la cobertura a los sujetos vigilados.

El presupuesto para el municipio de Medellín en la vigencia en referencia –2021– fue de \$41.042.319.340.111 y el presupuesto auditado fue de \$ 40.067.367.203.182 lo que equivale a un 98% del presupuesto auditado, es decir, se efectuó vigilancia y auditoría para el año 2021 en un presupuesto de \$9.285.627.698.099 más (Cfr. CGM, Informe de gestión de las 16 CAAF).

También se encontró, dentro de los documentos oficiales de la CGM, que de los 43 sujetos de control se evaluó el presupuesto en un 97.6% de sus entidades, esto es, que solo un sujeto sometido a labores de control no fue evaluado. En cuanto a las modalidades de auditorías, fueron ejecutadas de la siguiente manera: en 40 sujetos de control se llevaron a cabo Auditorías Financieras y de Gestión y en 2 sujetos de control restantes se ejecutaron Actuaciones Especiales de Fiscalización Revisión de Cuenta e Informes 2020.

Sobre la cobertura fiscal o sujetos de vigilancia, la CGM evaluó los indicadores financieros de las entidades arrojando los siguientes resultados:

# Sujetos evaluados	Nombre entidad con resultado efectivo / inefectivo en sus indicadores financieros	
40	Aguas de Malambo	El 20% de los sujetos de control 2021
	Terminales de Transporte de Medellín	
	Hospital General de Medellín E.S.E	

	Metrosalud E.S.E	
	Hospital Concejo de Medellín	
	Plaza Mayor	
	Metroparques	
	Teled Medellín	
32	Con indicadores financieros efectivos	El 80% de los sujetos de control 2021

Tabla 11. Fuente: elaboración propia.

Las recuperaciones y beneficios para el 2021 fueron:

Beneficios	Resultados
Por procedimiento de auditoría fiscal	\$ 51.068.798.805
Proceso de responsabilidad fiscal	\$ 3.231.344.902
En Proceso de Jurisdicción o Cobro Coactivo	\$241.509.479

Total beneficios del control fiscal	\$54.541.653.186
-------------------------------------	------------------

Tabla 12. Fuente: elaboración propia.

Luego de recabar información, a lo largo de la investigación fue necesario indagar sobre la índole de los hallazgos que, a lo largo de la vigencia 2021, se generaron a fin de conocer el comportamiento en el control fiscal encontrando lo siguiente:

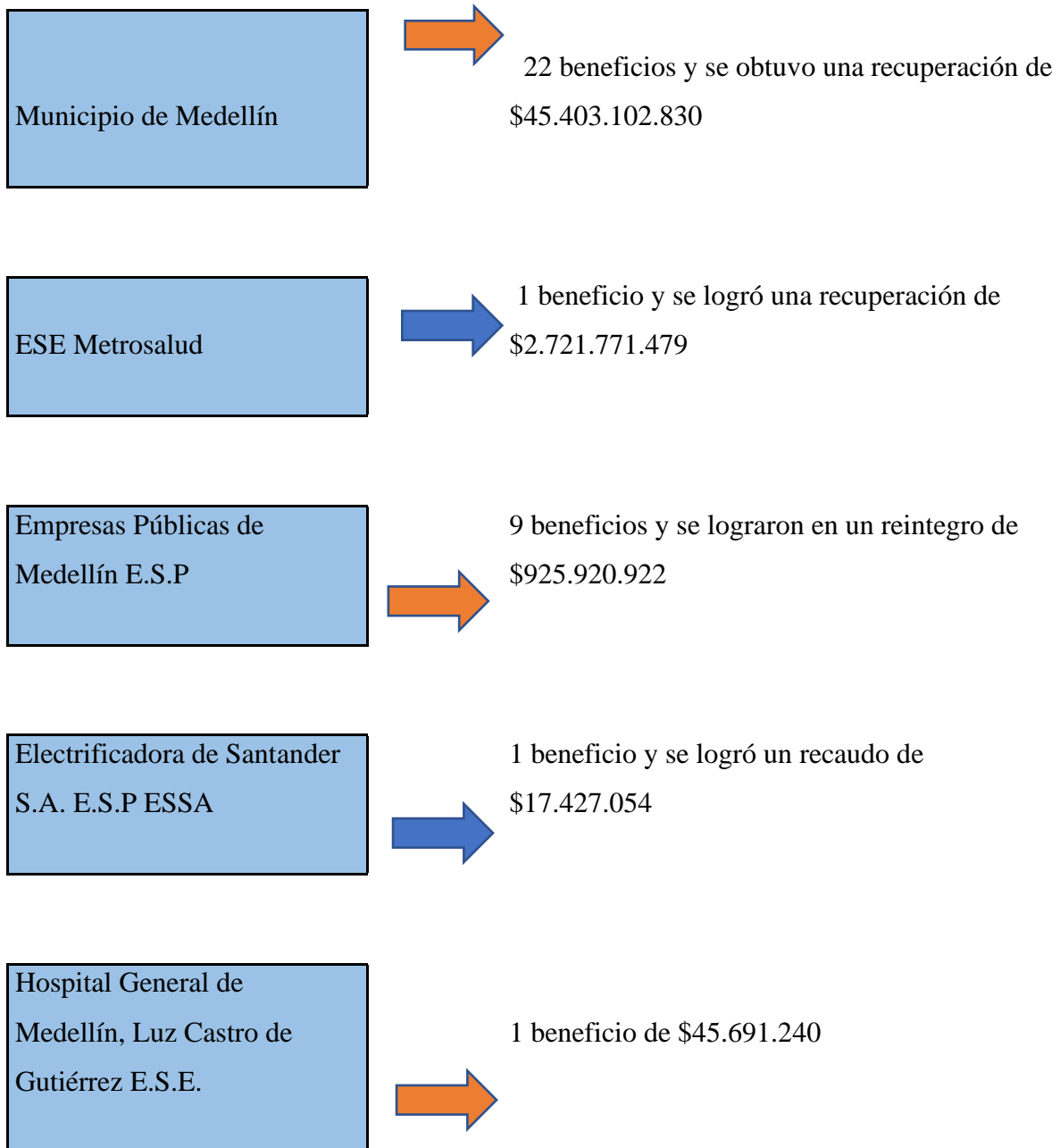
Hallazgos surgidos en el proceso auditor 2021

Hallazgos con presunta incidencia fiscal.....	71
Hallazgos administrativos.....	387
Hallazgos con presunta incidencia disciplinaria.....	54
Hallazgos con presunta incidencia penal.....	2

CGM, Informe Técnico CAAF Responsabilidad Fiscal.

En el período fiscal 2020-2021-2022, la CGM ejecutó adicionalmente una evaluación a la gestión fiscal ambiental como una meta estratégica formulada en atención al criterio en la valoración de los costos ambientales. El ente de control da a conocer esta evaluación a los públicos de interés como son sujetos de control, autoridades ambientales, la comunidad y Concejo de Medellín. En el 2021, el informe adicionó un nuevo tema relacionado con: “Evaluación del esquema de gestión ambiental del municipio de Medellín y sus entidades descentralizadas” (Informes estado anual de los recursos naturales y del ambiente del municipio de Medellín, 2021).

Los ahorros cuantitativos para 2021 por la intervención de la CGM en el marco de auditorías con incidencias fiscales son:



Fuente: Elaboración propia.

Además, se revisó el cumplimiento de la CGM frente a la ejecución, aplicación y eficacia de las modalidades de auditoría en el marco de la nueva reforma al control fiscal y los beneficios obtenidos en cada una de ellas. Se tomó una muestra aleatoria de entidades auditadas y auditorías realizadas de acuerdo con los diferentes tipos que introduce el nuevo modelo de control. Así, se evidenció lo siguiente:

Auditorías Financieras y de Gestión	Auditorías de Cumplimiento	Fiscalización obligaciones urbanísticas	Auditorías especiales
E.S.E Metrosalud recaudó \$2.721.771.479	La EDU recuperó \$711.907	Producto de los resultados de ejercicios de control fiscal realizados por la Contraloría General de Medellín, el Municipio de Medellín recuperó \$41.815.832.605	Proyectos Parques para Vos y mantenimiento y rehabilitación de la malla vial: 2 beneficios de control fiscal por \$79.331.117, producto de hallazgos con presunta incidencia fiscal
EDATEL recuperaron recursos por \$1.588.925.466	Programa Adulto Mayor, 1 Beneficio de Control Fiscal por \$21.775.190		Gestión Corredores Verdes, 1 Beneficio de Control Fiscal por \$50.000.000
Empresa de Desarrollo Urbano – EDU: 4 beneficios de control fiscal por \$227.795.741	Contratación Fondos de Servicios Educativos 2020: 10 beneficios de control fiscal por \$16.955.994		Adecuación de oficinas en Medellín y Bogotá: 1 beneficio de control fiscal por \$262.176,39

Auditorías financieras y de gestión	Auditorías financieras y de gestión	
EMTELCO S.A.S. recuperó \$63.214.303	Se obtuvo un beneficio por \$4.629.750 gracias a la intervención en un aspecto de obra civil en una Institución educativa	Aguas de Malambo logró obtener un recaudo de control fiscal por \$684.805
HGM recuperó \$45.691.240	Hospital Infantil Concejo de Medellín: 1 beneficio de control fiscal por \$9.887.64	Empresas Varias de Medellín (Empresa de Servicios Públicos): obtuvo 2 beneficios de fiscales por valor de \$2.603.270
En el seguimiento a las acciones del plan de mejoramiento de la Auditoría a la Liquidación de Contratos interadministrativos realizados con la EDU, la Secretaría de Educación recuperó un recurso equivalente a \$993.981.646	FONVALMED, producto de la labor de seguimiento y fiscalización, logra 3 beneficios fiscales por \$8.107.515	La ESU recuperó \$368.000



<p>Telecomunicaciones S.A. obtiene un beneficio de índole fiscal por un monto de \$30.914.088</p>	<p>La Central Hidroeléctrica de Caldas logra un beneficio fiscal por un valor de \$3.798.509</p>	<p>Emvarias recuperó la suma \$1.074.694</p>
<p>En la revisión a la gestión financiera por el ente de control, Metro de Medellín Ltda. logra la recuperación de dos beneficios fiscales</p>	<p>Centrales Eléctricas del Norte de Santander S.A. recuperó el recurso cuantificado en \$1.957.343 equivalente a tres beneficios de índole Fiscal</p>	<p>La ESU recuperó \$368.000</p>

Auditorías de cumplimiento

Se obtuvieron dos beneficios monetarios de \$2.124.580 producto de hallazgos con presunta incidencia fiscal al revisarse por parte de la CGM la contratación de Fondos de Servicios Educativos.

Se obtuvo un beneficio pecuniario de \$1.528.576 en virtud de la revisión y control por la CGM al mantenimiento de Vehículos de Empresas Varias de Medellín.

Se recaudó por concepto de tres beneficios monetarios un valor de \$704.965.561 de la entidad Proyecto Hidroeléctrico de Ituango.

De la revisión al Municipio de Medellín, Área Metropolitana y Municipio de Rionegro se obtuvieron dos beneficios en recursos por valor de \$31.753.981 producto de la revisión a los contratos de mantenimiento de redes de acueducto y alcantarillado.

De la revisión a EPM en la Vicepresidencia de Gas se logró la recuperación de un beneficio en recursos estimado en \$24.063.243.

Tabla 13. Fuente: CGM, Informe de la Gestión (2021, pp. 33 a 42, 44, 46, 48).

Ha quedado claro que estas recuperaciones se dan cuando en virtud del despliegue del organismo de control los sujetos emprenden acciones correctivas que pueden implicar o no ahorros o recuperaciones. En todo caso, cualifica los beneficios de cada sujeto en acciones que cooperan para mejorar sustancialmente su gestión fiscal mediante buenas acciones administrativas que repercuten en el buen funcionamiento del erario.

En el año 2021, los beneficios cualitativos fueron 18. De estos, 16 beneficios fueron producto del seguimiento a planes de mejoramiento, lo que representa un 89%. 2 de los beneficios fueron producto de observaciones por parte del ente de control, lo que representa un 11%. A continuación, se hace una descripción de estos:

N°	Nombre de la auditoría	Sujeto de control	Actuación CGM y # beneficios obtenidos	Beneficios cualitativos o mejora aplicada
----	------------------------	-------------------	--	---

1	Auditoría Financiera y de Gestión 2020	Municipio de Medellín	9 beneficios obtenidos producto de Seguimiento al Plan de Mejoramiento	<p>1. Saneó las partidas del impuesto predial lo que implicó un ahorro de \$71.346.686.209).</p> <p>2. Ajustó los cálculos de provisiones por litigios y demandas organizando los programas de indexación de precios al consumidor IPC.</p> <p>3. Implementó un nuevo proceso en el mes de junio 2020 para la calificación de operaciones con terceros proveedores, significando una mejora administrativa de proceso.</p> <p>4. Se generó mayor calidad en la información financiera de los estados contables al dar de baja de su contabilidad partidas que estaban pendientes por registrar por \$458.107.</p> <p>5. Estructuró de herramientas para mejorar el seguimiento a los contratos de comodato preponderando el control ambiental y mitigando riesgos ambientales.</p> <p>6. Mejoras en el manejo ordenado de la contratación por los supervisores en el control, coordinación y seguimiento a los contratos en la Secretaría del Medio Ambiente.</p> <p>7. Se da una mejora sustancial en el control de inventarios del DAGRD se implementan controles y procedimientos y</p>
---	--	-----------------------	--	--

				<p>se integran al sistema de calidad del Municipio de Medellín.</p> <p>8. Implementó control a los inventarios en sus entradas y salidas y articuló la estación de bomberos de Guayabal dentro del Centro de Logística Humanitaria.</p> <p>9. Parametrizó el gestor administrativo en los eventos de terminación anticipada de contratos. En dicha herramienta se deja constancia de las gestiones realizadas en eventos de reclamación de perjuicios ante compañías aseguradoras con el fin de resarcir perjuicios.</p>
2	Auditoría Financiera y de Gestión 2020	Empresas Públicas de Medellín - EPM E.S.P	1 beneficio obtenido producto de una Observación	Empresas Públicas de Medellín E.S.P. minimizó el riesgo por la acción oportuna de la modificación del porcentaje de amparo de las Pólizas contractuales.

Continuación de la misma tabla

Nº	Nombre de la auditoría	Sujeto de control	Actuación CGM	Beneficio cualitativo o mejora aplicada
3	Auditoría de Cumplimiento	Empresas Públicas de Medellín - EPM	Seguimiento al Plan de Mejoramiento	Empresas Públicas de Medellín, a través del acta avalúo comercial, mejoró los controles de ítems asociados a los avalúos.

4	Auditoría Financiera y de Gestión 2020	UNE EPM Telecomunicaciones S.A.	Observación	UNE amplió las garantías de dos de sus contratos como son los contratos No. 4210001030 y 4210001046 disminuyendo el riesgo de pérdida de los recursos, en lo referente a las pólizas.
5	Auditoría Financiera y de Gestión 2020	Empresa para la Seguridad y Soluciones Urbanas - ESU	Seguimiento al Plan de Mejoramiento	Mejoras en el certificado de contrato de mandato que generaron mayor control y transparencia en el proceso contable, llevando a una reducción significativa de ajustes.
6	Auditoría Financiera y de Gestión 2020	Aguas de Malambo S.A E.S.P	Seguimiento al Plan de Mejoramiento	Aguas de Malambo S.A mitigó el riesgo de pérdida de recursos fiscales al establecer pliego de condiciones particulares referente a los costos y gastos de Administración.
7	Auditoría Financiera y de Gestión 2020	Central Hidroeléctrica de Caldas S.A. E.S.P. CHEC	Seguimiento al Plan de Mejoramiento	La implementación de dos guías metodológicas en la Central Hidroeléctrica de Calda, para la planeación y ejecución de los proyectos, lo que permite la obtención de información confiable y

				atiende las particularidades de cada proyecto.
8	Auditoría Financiera y de Gestión 2020	EMTELCO S.A.S.	Seguimiento al Plan de Mejoramiento	EMTELCO mejora los procedimientos de Selección de Proveedores exigiendo las pólizas de garantía y de cumplimiento, minimizando el riesgo de pérdida de recursos en caso de incumplimiento por parte de los proveedores.
9	Auditoría Financiera y de Gestión 2020	Institución Universitaria Pascual Bravo	Seguimiento al Plan de Mejoramiento	La Institución Universitaria Pascual Bravo diseña una Guía de Supervisión e Interventoría de los contratos suscritos mejorando el procedimiento de supervisión a los contratos.
10	Auditoría Financiera y de Gestión 2020	Aguas Nacionales EPM S.A. E.S.P.	Seguimiento al Plan de Mejoramiento	Aguas Nacionales EPM. E.S.P. mitigó el riesgo de pérdida de recursos fiscales, al establecer pliego de condiciones particulares referente a los costos y gastos de Administración.

Tabla 13. Fuente: CGM, Evaluación a la Gestión Institucional (2021, pp. 53 a 57); Informe de Gestión de la Subcontraloría (2020, 2021)

La cobertura del presupuesto auditado 2021 hace alusión a uno de los indicadores de gestión en el cual la CGM mide su actividad y eficacia. El resultado de la medición de este indicador para el 2021 fue del 98% superando la meta planeada que era cumplir con el 75% de auditorías al presupuesto del municipio. En total se auditaron \$40.067.367.203.182 de \$41.042.319.340.111 que constituyeron el presupuesto definitivo de los 43 sujetos de control de la vigencia.

En la vigencia 2022, con corte a septiembre, al marco de vigilancia de la CGM ingresaron 42 entidades del nivel municipal. El presupuesto municipio de Medellín en relación con la cobertura auditada es el siguiente:

Presupuesto municipal:	\$5.898.444.703.486
Presupuesto auditado:	\$46.997.496.439.194

Tabla 15. Fuente: elaboración propia.

El PVCFT 2022, a septiembre 30 de 2022, presentaba un avance del 74,2%, representado en la ejecución de 74 metas planificadas dentro de la vigencia. De los 74 ejercicios de control fiscal programados, 35 se encontraban finalizados con la remisión del informe definitivo al sujeto de control, esto es, se cuenta con informe de auditoría definitivo; 1 se encontraba en fase de informe; 35 auditorías se encontraban en fase de ejecución y 3 auditorías se encontraban en fase de planeación en cuanto al alcance a auditar. Los funcionarios de la Subcontraloría han brindado apoyo en el desarrollo de estas auditorías.

A 30 de septiembre, se habían traslado 2 de hallazgos con incidencias fiscales a la Contraloría Auxiliar de Responsabilidad Fiscal y Jurisdicción Coactiva, derivados de dos auditorías Financieras y de Gestión vigencia 2022.

Fuente: CGM, Informe de beneficios de la Subcontraloría (2022, pp. 1-16).

A septiembre 2022 se había auditado el 100% del presupuesto auditado, el cual cobija a los 42 sujetos de control por valor de \$ 6.464.990.722.222. El valor total de los beneficios cuantitativos de control fiscal a 30 de septiembre de 2022 fue de \$11.761.898.406 originados por observaciones, planes de mejoramiento y otros.

Actuación CGM	Cantidad de beneficios	Valor de los beneficios en pesos	%
Observaciones general del ente de control	9	152.327.615	50%
Seguimiento a Planes de Mejoramiento	8	11.596.456.937	44%
Otras evaluaciones	1	13.113.854	6%
Total	18	11.761.898.406	100%

Tabla 16. Fuente: CGM, Informe de Beneficios de Control Fiscal (2022, p.7).

Los mayores beneficios cuantitativos, producto de la labor de revisión de la CGM en el Proceso Auditoría Fiscal fueron en 9 sujetos de control siendo el Municipio de Medellín la entidad que obtuvo los mayores beneficios en valor como lo ilustra a continuación:

1. Municipio de Medellín Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín con 7 beneficios por un valor oficial de \$11.592.315.134.
2. Empresa de Desarrollo Urbano con 4 recuperaciones que representan un valor de \$99.689.248.
3. Fondo de Valorización de Medellín obtuvo un beneficio por valor de \$39.755.602.
4. La Personería de Medellín logró un recaudo de \$14.161.572.
5. Aguas Nacionales EPM logró recaudo correspondiente a la suma de \$10.619.547.
6. Metroparques obtuvo un ahorro de \$3.761.303.

7. La ESU obtuvo un monto recuperatorio de \$660.000.

8. Metrosalud obtuvo un beneficio cuantificado en \$502.000.

9. Sapiencia logró un ahorro pecuniario por un valor de \$434.000.

El total de recursos recuperados en lo corrido del presente año 2022 asciende al valor de \$11.761.898.406 en virtud del proceso auditoría fiscal de la CGM.

Fuente: CGM, Informe Desagregado de Beneficios (2022, p. 8)

A septiembre de 2022 se habían presentado 23 beneficios cualitativos así:

El 57% se originaron por el seguimiento a los planes de mejoramiento que equivale a 13 beneficios. El 22% a hallazgos, que corresponde a 5 beneficios. El 17% que corresponde a 4 observaciones del ente de control. Y derivado de otras actuaciones, se obtuvo 1 beneficio, que corresponde al 4%. A continuación, se exponen:

Origen	Cantidad beneficios	%
Seguimiento al Plan de Mejoramiento	13	57%
Hallazgo	5	22%
Observación	4	17%
Otros	1	4%
Total	23	100%

Tabla 17. Fuente: Elaboración propia.

De los 23 beneficios cualitativos resultado de la intervención de la CGM en el Proceso Auditoría Fiscal se presentaron en 13 sujetos de control siendo el Municipio de Medellín la entidad que obtuvo el mayor número y porcentaje de beneficios.

En estos términos, al 30 de septiembre 30 de 2022 se ha auditado el 29,8%, así:

El presupuesto ambiental auditado \$44.631.194.359. El presupuesto programado ambiental para 2022 es de \$164.242.717.658.

Como parte de la Planeación Institucional y a fin de dar cumplimiento al Plan de Acción para el presente año, se tiene proyectado que se llevará a cabo al cierre de 2022 un 91,1%, esto es, (\$149,612,962,780, correspondiente a 12 entidades que ejecutan recursos públicos asociados relacionados con la financiación en temas ambientales.

Fuente: CGM, Seguimiento al Plan de Acción Institucional, resultados generales (2022).

Al realizar un análisis de la actividad misional llevada a cabo por la CGM y sus efectos patrimoniales en las diferentes entidades de Medellín y considerando sus indicadores cualitativos-cuantitativos se da cuenta de la razón de ser de la intervención de un ente fiscalizador en la órbita territorial. En este contexto, se trata de una instancia llamada a advertir sobre alteraciones en la utilización del patrimonio del Estado, pero, principalmente, con el efecto de propender porque el recurso público mal utilizado sea resarcido o recuperado a las arcas o instancias en las cuales inicialmente se encontraba o porque se prevengan las desviaciones pecuniarias. En síntesis, el control fiscal es un proceso de evolución constante que procura, de manera dinámica, alternativas para proteger los recursos públicos.

Parte III

3. Resultados sobre la eficacia de los modelos de control fiscal antes y después del Acto Legislativo 01 de 2019

La eficacia es uno de los conceptos más importantes para comprender cómo funcionan las instituciones de un ordenamiento jurídico. No solo tiene interés para el derecho como disciplina académica, sino para las ciencias sociales (Anitua, 2008). Antes de cualquier consideración preliminar, es importante advertir que se trata de un concepto que tiene varios sentidos en el derecho. Cuando se analiza la eficacia de una institución no siempre se hace a partir de los mismos presupuestos ya que puede considerarse desde el punto de vista de las normas –eficacia jurídica– (Guastini, 2016), de los fines o propósitos –eficacia como éxito– (Hierro, 2003, p. 160) o de la incidencia simbólica o fáctica que tiene en la conducta de los agentes sociales –eficacia simbólica y social– (García Villegas, 2012; Navarro, 1990, p. 20). Estas últimas constituyen el centro de atención de la sociología jurídica.

La falta de especificación en el alcance de los conceptos genera dificultades al momento de analizar las instituciones y, en muchos casos, produce desacuerdos. En este sentido, “la existencia de desacuerdos no siempre permite adecuar el derecho a pautas de racionalidad. Los desacuerdos no son irrelevantes al momento de construir o analizar conceptos que describen las prácticas de los participantes en el sistema jurídico” (Celis Vela, 2016, p. 29). Con el fin de evitar las dificultades que produce la noción de eficacia y para prevenir desacuerdos sobre la base de sentidos diferentes del mismo concepto, a continuación, se plantea cuál es el significado relevante de eficacia para evaluar el alcance del control fiscal. A la luz de este concepto, se hace un análisis de cada uno de los modelos para, finalmente, formular una conclusión respecto de cuál es el modelo más eficaz a partir de los datos disponibles.

3.1. Concepto de eficacia como presupuesto para el análisis del control a la gestión fiscal

En Colombia, las modificaciones normativas y constitucionales sufridas por los modelos de control fiscal se fundan principalmente en la búsqueda de mecanismos que garanticen el

cumplimiento de los fines esenciales del Estado y que, además, lleven a prevenir la presencia persistente de los elevados índices de corrupción estatal en la gestión de los dineros públicos. Las normas constitucionales que soportan el control fiscal se enrután no solo desde unos criterios propios de la gestión financiera, sino desde una continua relación con los principios de la administración pública que suponen una constante de verificación en el desarrollo de la multiplicidad de tareas de los sujetos de control y vigilancia.

En el sentido previamente expuesto, principios tales como efectividad, eficiencia, economía, desarrollo sostenible y análisis de costos ambientales son las banderas de trabajo en la gestión y en el control fiscal que propenden por el cumplimiento de los fines del Estado. Así, se constituyen en los indicadores propios de la gestión organizada de la administración pública, con la cual, se comparten otros principios orientadores como debido proceso, igualdad, imparcialidad, moralidad, participación, transparencia, publicidad, entre otros. Estas normas no solo tienen fundamento constitucional sino que se encuentran delimitadas, de manera recurrente, en la legislación colombiana.

El concepto de eficacia, en cuanto a los fines propios de esta investigación, es entendido como la capacidad para lograr el efecto que se desea o que se espera, es decir, se trata de una noción instrumental de eficacia o de la eficacia como éxito (Hierro, 2003, p. 160). Esta idea aplicada a la gestión de dineros públicos por parte de la administración, así como a la gestión fiscal por parte del ente de control, se concreta en la capacidad de obtener los resultados en forma oportuna y adecuada, sin dilaciones o retardos. Esta lectura se confirma, en el derecho positivo, con el numeral 11 del artículo 3 de la Ley 1437 de 2011 que señala:

en virtud del principio de eficacia, las autoridades buscarán que los procedimientos logren su finalidad y, para el efecto, removerán de oficio los obstáculos puramente formales, evitarán decisiones inhibitorias, dilaciones o retardos y sanearán, de acuerdo con este Código las irregularidades procedimentales que se presenten, en procura de la efectividad del derecho material objeto de la actuación administrativa.

Sobre el mismo tópico, Quintero Sáez y Quintero Jiménez (2018) señalan que la eficacia “es el resultado del cumplimiento de los objetivos y de las metas de la entidad, teniendo en la cobertura, la calidad del servicio, y la oportunidad de los bienes y servicios producidos, sus

instrumentos de medición” (p. 38). De este análisis se deriva que, para su validación o medición objetiva, se deben tener en cuenta tres indicadores, a saber: indicadores de calidad, los cuales cuantifican el nivel de satisfacción de los usuarios de un servicio. Los indicadores de cantidad, cuya verificación se da respecto de la cobertura de bienes y servicios ejecutados en relación con el número de servicios programados. Por último, los indicadores de oportunidad, los cuales se dan con respecto al factor tiempo, en cuanto a la prestación de bienes y servicios sin alterar la calidad y la cantidad. En suma, la efectividad surge de la relación directa entre los objetivos propuestos y los resultados alcanzados (Quintero, 2018).

En tales condiciones, el alcance del concepto eficacia, desde la gestión y el control fiscal, implican, de un lado, que la gestión del ente de control satisfaga el interés general y el cumplimiento de los fines del Estado. De otro, la observancia de unas condiciones de calidad, es decir, que el resultado obtenido por el ente de control sea el inicialmente esperado o proyectado en los planes de trabajo. En suma, la información estadística y el análisis de resultados en la gestión anual evaluada desde el ente de control territorial de Medellín permite hacer el proceso de medición objetivo y dar cuenta de una actuación eficaz de la gestión.

El principio de eficacia ha sido descrito por la jurisprudencia constitucional como

el logro del máximo rendimiento con los menores costos, y que, aplicado a la gestión estatal, significa la adecuada gestión de los asuntos objeto de ella partiendo del supuesto de los recursos financieros –casi siempre limitados– de los que dispone la hacienda pública. En otros términos, el Estado, por razones de interés general, está obligado a efectuar una adecuada planeación del gasto de modo tal que se oriente con certeza a la satisfacción de las necesidades prioritarias para la comunidad sin despilfarro ni erogaciones innecesarias (Corte Constitucional, Sentencia SU-086 de 1999).

3.2. Balance en la obtención de beneficios en los modelos anterior y posterior al Acto Legislativo 01 de 2019

En virtud de la competencia territorial y funcional otorgada a la CGM, el ente de control realiza su proceso auditor a los sujetos y entidades susceptibles de control a efectos de ser

garante de la correcta administración del gasto público. Para cumplir con su finalidad, la CGM proyecta su plan de trabajo con fundamento en el presupuesto municipal y la respectiva distribución de dichos fondos en cada vigencia fiscal. A su vez, ejecuta las distintas funciones y tipos de auditoría que se desarrollan frente a cada sujeto auditado. Esta situación implica, no solamente el ejercicio de una actividad contable, sino la observancia de los fines constitucionales de la actividad estatal.

Toda vez que la actividad de la CGM se expresa mediante indicadores cuantitativos en la recuperación efectiva de recursos y en indicadores cualitativos cuando se presenta la prevención frente a la mala utilización de estos recursos, fue absolutamente necesario el cotejo y análisis de la información extraída del organismo de control contrastada con el porcentaje de ejecución del Plan General de Auditorías –previo al nuevo modelo de control fiscal– y el porcentaje de ejecución del Plan de Vigilancia y Control Fiscal Territorial –en adelante PVCFT –posterior al nuevo modelo de control fiscal–. Esto, con miras a dar respuesta de la pregunta de investigación respecto de cuál de los modelos de control fiscal resulta más eficaz en el despliegue de vigilancia y control de la CGM.

Una vez efectuado el análisis al contenido de la información oficial acopiada por el organismo de control, producto de varias fuentes, así como de acercamientos internos a los responsables y líderes de procesos, de la obtención directa de información de la Subcontraloría, de la información de los papeles de trabajo y de la documentación de las dependencias, informes oficiales e informes de entes de control, se logra percibir que hay un viraje en relación con la eficacia que hoy en día surte el control fiscal en el espectro de Medellín.

El control fiscal vigente a partir de la Constitución Política de 1991 tiene un carácter netamente posterior y selectivo, el cual es completamente independiente de cualquier probabilidad de intervención en la administración que se derive de la destinación del recurso público, pues busca el establecimiento de “presuntos responsables” por la indebida ejecución del presupuesto público. Así las cosas, el objeto de control es el seguimiento al deber efectivo de planeación versus la debida utilización de tal recurso conforme a lo planeado, esto es, la correlación entre la asignación otorgada de un recurso en coherencia con el resultado de su

ejecución o destinación final. Por ello, la labor de la CGM está únicamente ligada a determinar si el patrimonio del Estado se está utilizando, bajo registros, seguimientos de gasto y ahorro y, especialmente, si su utilización está revestida de criterios de necesidad, razonabilidad y proporcionalidad.

Como bien se ha señalado, el control fiscal generalmente radica en una evaluación exhaustiva por parte de un organismo de control externo que actúa con independencia en sus dictámenes y que, para el caso puntual objeto de estudio, hace referencia a la CGM. Este control, hoy por hoy, es ejercido de manera posterior y selectiva, una vez destinado el presupuesto estatal y cuya finalidad concreta es la revisión en la coherencia dentro de la fase de la planeación de los recursos y la forma en como estos serán realmente distribuidos, contrastado con lo realmente ejecutado en términos de eficiencia y eficacia.

Respecto del análisis de la eficacia del modelo de control fiscal antes y después de la entrada en vigencia del Decreto 403 de 2020 es importante hacer una diferenciación en cuanto al presupuesto municipal aprobado para su ejecución anual, el cual requiere de ser auditado por el ente de control, y a su vez, el proceso auditor se ejerce de forma directa sobre los sujetos de control en cuanto a su actividad propia. Esto con fines de no hacer una medición global del criterio de eficacia de la gestión fiscal, sino que pueda verificarse desde varias perspectivas que alleguen conclusiones más acertadas y objetivas.

En el año 2019 se proyectó auditar el 75% del presupuesto aprobado para el municipio; sin embargo, al cierre del año fiscal se obtuvo la verificación de un proceso auditor correspondiente al 90% superando lo inicialmente proyectado desde el plan de acción. Con respecto a los sujetos de control, el total de auditables se correspondía a 50 sujetos, de los cuales fueron efectivamente auditados 45, representando así la cobertura de un proceso auditor del 90% del universo de sus vigilados.

En cuanto a los beneficios cuantitativos, producto de la gestión fiscal y seguimiento a los sujetos de control auditados, se obtuvo una recuperación de recursos públicos valorados en \$3'646.624.633 millones. Al igual que un registro significativo de beneficios cualitativos desde los diferentes sujetos de control, derivados de los ejercicios de seguimiento, planes de

mejoramiento y observaciones efectuadas por la contraloría territorial (CGM, Informe de Gestión Institucional, 2016 a 2019, p. 27).

Si bien es cierto que, al concluir el período de 2019, la CGM reporta una ejecución al 100% del Plan de Acción inicialmente propuesto, con ello se evidencia una actuación eficaz del ente de control. Además, se advierte que durante el curso de su gestión surgió un número elevado de hallazgos en el proceso auditor –718 hallazgos totales, de los cuales, 74 tenían una presunta incidencia fiscal– representando un valor significativo desde el proceso de recuperación de los recursos públicos por parte del organismo de control. Aunque la gestión permite tener una alta cobertura en beneficio de la ciudadanía y el interés general, también se deja en evidencia que este nivel de eficacia desde lo auditable, aún no es suficiente para llevar al mínimo, los índices de corrupción en los funcionarios que tiene a su cargo la gestión pública (CGM, Informe de Gestión Institucional, 2016 a 2019, p. 27).

En la vigencia fiscal del año 2020, el número de sujetos de control fue el mismo durante vigencias anteriores, es decir, 50 sujetos. Los resultados analizados reportaron que los sujetos de control fueron auditados en su totalidad en al menos una auditoría, representando el 100% de verificación del universo de sus vigilados. Al igual que se dio una cobertura del proceso auditor del 100% frente al cumplimiento de las actividades programadas, entre auditorías regular, especial y exprés para dicha anualidad, ejecutándose un total de 74 auditorías. Lo cual genera un cumplimiento del 100% sobre las auditorías programadas.

En el Plan Estratégico Institucional de la CGM para dicho año, una de las metas era auditar el 75% del presupuesto de las entidades adscritas al municipio de Medellín. Conforme a la información reportada y cotejada se verificó lo indicado por el ente de control, donde se reportó que el presupuesto auditado representaba un 99% del presupuesto municipal fiscalizado, superando entonces la meta del 75% del presupuesto a auditar.

Como se mencionó en el capítulo anterior, con ocasión de la emergencia sanitaria por la Córdid-19 se debió prorrogar el plazo para la entrada en vigencia de la modificación concerniente al Acto Legislativo 04 de 2019 y el Decreto reglamentario 403 de 2020. Solo hasta la vigencia del 2021 entró en operación la nueva reforma del control fiscal en la CGM

trayendo consigo la adaptación e implementación de la nueva GAT Versión 2.0 y, con ella, la revisión de los aspectos generales y principios de auditorías; la auditoría financiera y de gestión; la auditoría de desempeño y la auditoría de cumplimiento.

3.3. Análisis de la eficacia del control fiscal en vigencia del Decreto 403 de 2020

El control preventivo y concomitante quedó definido en el Decreto 403 de 2020 como de “carácter excepcional” y no vinculante. Este opera desde un sistema de advertencia y, además, es de competencia exclusiva o preferente de la Contraloría General de la República. En lo que respecta a la CGM, no se encuentran reportes o información, para la vigencia 2021 o 2022, de que se haya realizado solicitud o ejecución de un control fiscal preventivo. Tampoco reposa en documentos oficiales del ente de control, lo cual evidencia que el ejercicio actual de control solo es posterior a la ejecución de los recursos públicos y de cara a los sujetos de control, según los lineamientos del Decreto 403 de 2020.

En el organismo de control se encuentra adaptada la GAT y los procedimientos están actualizados, lo cual constituye una meta estratégica que estuvo incorporada para realizar en la vigencia 2021 donde se observa su cumplimiento al 100%, tal como consta en el Informe de Seguimiento al Plan de Acción 2021 de la CGM. En el marco del PVCFT 2021, antes llamado Plan General de Auditorías –PGA–, se ejecutaron el 100% de las auditorías programadas en sus distintas modalidades.

Así mismo, se dio cobertura en la Auditoría de Cumplimiento del 100% y con una actividad notoria y significativa del ente de control. La cobertura de auditoría a los sujetos de control que hacen parte del alcance fiscalizador de la CGM fue del 98%, esto es, se efectuó auditoría fiscal a 42 sujetos de control de los 43 quedando solo una entidad sin auditar. No obstante, sobrepasa la meta estratégica establecida, en la cual se dejó un indicador de cumplimiento del 90% de la cobertura a los sujetos vigilados. El presupuesto auditado para Medellín, en la vigencia en referencia 2021, correspondió a un 98% del presupuesto aprobado, superando de igual forma, los objetivos propuestos en el plan de trabajo anual.

La cobertura del presupuesto auditado en el 2021 hace alusión a uno de los indicadores de gestión en el cual la CGM mide su actividad y eficacia. El resultado de la medición de este indicador para dicha anualidad fue del 98% superando la meta planeada que era cumplir con el 75% de auditorías al presupuesto del municipio.

En la vigencia 2022, con corte al 30 de septiembre de dicha anualidad, al marco de vigilancia de la CGM ingresaron 42 entidades del nivel municipal. El presupuesto del municipio de Medellín, en relación con la cobertura auditada, presentaba un avance del 74,2%, representado en la ejecución de 74 metas planificadas dentro de la vigencia. De los 74 ejercicios de control fiscal programados, 35 se encontraban finalizados con la remisión del correspondiente informe definitivo al sujeto de control en el desarrollo de estas auditorías.

Una de las mediciones por excelencia del proceso auditor, o si se quiere mencionar, el marco de acción relevante de la contraloría que le permite determinar qué tan eficaz es su gestión es a través de los beneficios del control fiscal entendidos como aquel impacto positivo que se genera como resultado de una cuidadosa y adecuada utilización de recursos asignados a los ordenadores del gasto en el espectro municipal. Estos aspectos se dan tanto desde el modelo de control fiscal anterior como en la vigencia del nuevo modelo implementado por el Decreto 403 de 2020.

3.4. ¿Cuál es el modelo más eficaz?

En términos de eficacia, las cifras y datos arrojados en el decurso de la investigación, así como el resultado de las entrevistas a algunos líderes de procesos misionales de la CGM, ponen en evidencia, desde su perspectiva funcional, que se ha avanzado enormemente en el ejercicio efectivo del control fiscal a los recursos públicos del municipio permitiendo que se optimice una ejecución transparente y eficiente de los mismos por parte de los gestores del gasto, lo que ha permitido que se audite hasta el 100% del presupuesto aprobado para al municipio y se realice un seguimiento que disminuya la desviación de los recursos públicos y, en alguna medida, el índice de corrupción de los funcionarios.

Por otro lado, es notorio el esfuerzo e implementación y avance institucional por ampliar el ejercicio de control. Año tras año se ha integrado la labor fiscalizadora a los temas ambientales, lo que incide en la valoración de los costos ambientales frente a cada ejercicio contractual, permitiendo incluso, que en el marco de la pandemia por C6vid-19, no solo se logre cumplir con la vigilancia de la contrataci6n ejecutada desde las distintas entidades descentralizadas y del nivel central de Medell6n, sino tambi6n que se verificaran los estudios de impacto y costos ambientales en cada ejecuci6n presupuestal.

Los resultados del ejercicio del control fiscal son satisfactorios y perfilan a la entidad en la capacidad para dar respuesta a las necesidades fiscalizadoras dentro del municipio de Medell6n tomando como referencia las auditor6as efectuadas durante las vigencias analizadas, por medio de las 16 CAAF, coordinadas en su conjunto por la Subcontralor6a.

El control fiscal hoy tiende, cada vez m6s, a poner su atenci6n en revisar y evaluar al sujeto de control macro, esto es, la gesti6n fiscal globalizada en la entidad territorial, que tambi6n es objeto de mejoramiento. No obstante, es menester extender la experiencia del control social de los recursos p6blicos a la participaci6n ciudadana en el control a los gobernantes que igualmente tiene como prop6sito el mejoramiento en el desempe1o de lo p6blico para permitir el fortalecimiento y la efectivizaci6n de los principios de la administraci6n p6blica.

Pese a que hay condiciones plausibles sobre la eficacia de la gesti6n fiscal en el nuevo modelo, se siguen denotando falencias funcionales que distan de modelos de control con 6ptima calidad y excelencia. Muestra de ello es la persistencia de sistemas de control interno deficientes dentro de las entidades sujetas a control. Al permitir que los mismos gestores del gasto p6blico o los directores de las entidades p6blicas sigan nombrando a los funcionarios que realizan el proceso de control interno que, adem6s, es una condici6n esencial para que el control externo posterior sea 6ntegro y efectivo, el sistema de control interno seguir6 siendo parcializado y subjetivo, entretanto los funcionarios que ejecuten dicha actividad no sean nombrados y dirigidos por el propio sistema de Contralor6a o Auditor6a General de la Rep6blica.

Si bien el nuevo modelo de gestión y control fiscal habilita la coexistencia de un control posterior y selectivo con un control previo y concomitante que cumpla una función de advertencia, llama la atención que, por lo menos de cara a la CGM, durante el marco temporal revisado, no se encuentre ningún tipo de reportes o hallazgos que permitan evidenciar el inicio de este tipo de control en cabeza de la Contraloría General de la República. Esto puede obedecer a dos factores: i) a una gestión efectiva y transparente por parte ente territorial o, en su defecto, ii) a una ejecución incompleta de la función que le compete al ente de control centralizado.

Es notoriamente favorable para la percepción ciudadana respecto a la credibilidad en las instituciones el fortalecimiento a la función jurisdiccional que tiene el ente de control fiscal dentro del proceso de responsabilidad fiscal y jurisdicción coactiva que trae consigo el nuevo modelo de control fiscal. A su vez, es favorable la ampliación del alcance de los sujetos susceptibles de ser investigados y declarados responsables. Esto habilita un proceso de observancia con mayor rigurosidad desde la gestión del gasto público y ejecución de procesos contractuales con mayor transparencia.

Conclusiones

El análisis de la eficacia al control fiscal, desagregado durante las vigencias objeto de estudio correspondientes al período 2019-2022, evidencia una gestión progresiva frente al esquema fiscalizador y la gran capacidad de cobertura del ente de control año tras año. En efecto, el proceso de control fiscal muestra resultados satisfactorios derivados de altos niveles de desempeño e intervención en el ejercicio de las auditorías, evaluaciones y actividades de despliegue de control fiscal.

Después del Decreto Ley 403 de 2020 se expidió la Resolución No. 669 de 2022 de la CGM para determinar el alcance de la vigilancia fiscal en este órgano de control. Aquí se esclarece la diferencia conceptual entre lo que es vigilancia y control fiscal. La vigilancia corresponde a una función pública de observación de la ejecución de los procesos o toma de decisiones de los sujetos de control, sin intervenir, a fin de obtener información útil para realizar el control fiscal. En ese sentido, la diferencia entre la vigilancia fiscal y el control fiscal radica en que la vigilancia se limita a la mera observación y el control fiscal supone intervención, interacción y pronunciamiento sobre operaciones que desarrolla el sujeto objeto de vigilancia.

Los análisis de resultados del moderno control fiscal a 2022 son altamente satisfactorios y confirman la capacidad de la CGM para cumplir con el mandato constitucional mostrando una gestión eficiente, eficaz y efectiva, tanto desde el ejercicio de las funciones de las áreas misionales como de las áreas de apoyo administrativo de tal ente de control. Prueba de ello es que, a partir de junio de 2022, se evidencia un importante avance en materia de vigilancia fiscal, en donde la CGM inicia 77 vigilancias fiscales, activas al 31 de diciembre de 2022 y de las cuales, 44 serán incluidas en el PVCFT 2023, con fundamento en la Resolución interna referenciada anteriormente.

En lo que respecta a otros avances significativos en los estándares de evolución al control fiscal, se encuentra que la Contraloría Auxiliar de Responsabilidad Fiscal y Jurisdicción Coactiva, a diciembre 31 de 2022, impulsó la totalidad de los procesos a su cargo (278); culminó los procesos iniciados en 2017; el 40% de los aperturados en 2018 y no se decretaron

caducidades ni prescripciones. Estos resultados ponen en evidencia, desde la función administrativa y fiscal, una colaboración armónica para el cumplimiento de los fines propios del Estado. La labor de vigilancia e intervención de la CGM, que sin implicaciones de coadministración, devela y pone en evidencia, al cierre del año 2022, el íntegro alcance de intervención a los sujetos de control municipales en Medellín, teniendo de presente el presupuesto municipal aprobado por parte del Concejo Municipal, y el nuevo enfoque auditor, permitirán, de acá en adelante, un control y vigilancia fiscal con mayor efectividad, especialización sectorial, ampliación de cobertura del control fiscal y orientación a una evaluación de gestión y resultados.

Referencias

- Anitua, G. I. (2006). Notas sobre la metodología de investigaciones empíricas en derecho. En Courtis, C. (Ed.). *Observar la ley. Ensayos sobre metodología de la investigación jurídica* (pp. 299-319). Trotta.
- Arboleda Ramírez, P., Jiménez Ramírez, M. y López Osorio, C. (2021) *El control fiscal y su incorporación al sistema de pesos y contrapesos en Colombia*. *Revista de Derecho*, 50 (1), 233-253. <http://dx.doi.org/10.4067/S0718-09502021000100233>
- Auditoría General de la República. Concepto 110.049.2021 del 22 de julio de 2021. SIA-ATC. 012021000444 y SIA-ATC. 012021000473. <http://www.auditoria.gov.co/web/guest/auditoria/normatividad/conceptos-juridicos>
- Celis Vela, D. (2016). Análisis conceptual y prácticas discursivas de los participantes en el sistema jurídico. *Revista de Derecho Público*, (36), 1-34. <http://dx.doi.org/10.15425/redepub.36.2016.16>
- Concejo de Medellín, (2018). Acuerdo No. 087 de 2018 por el cual se modifica la Estructura Organizacional de la Contraloría General de Medellín y se señalan los objetivos y funciones de sus dependencias. Gaceta Oficial No. 4548.
- Concejo de Medellín, (2018). Acuerdo No. 088 de 2018 por el cual se establece la Planta de Personal de la Contraloría General de Medellín. Gaceta Oficial No. 4548.
- Concejo de Medellín, (2020). Acuerdo No. 026 de 2020 por medio del cual se establece el Presupuesto General del Municipio de Medellín para la vigencia fiscal 2021. Gaceta Oficial No. 4790.
- Congreso de la República, (2019). Acto Legislativo No. 04 de 2019 por medio del cual se reforma el régimen del control fiscal.

Congreso de la República, (2019). Acto Legislativo No. 04 de 2019 por medio del cual se reforma el régimen del control fiscal.

Contraloría General de la República (2017). *Principios, fundamentos y aspectos generales para las auditorías en la Contraloría General de la República*. [Archivo PDF]. En <https://www.contraloria.gov.co/documents/20125/380339/0.+PRINCIPIOS+FUNDAMENTOS+Y+ASPECTOS+GENERALES+PARA+LAS+AUDITOR%C3%8DAS+EN+LA+CGR.pdf/ce963087-6662-3cbf-c30b-2aa15255038b?t=1665421683208>

Contraloría General de la República (2018) Resolución Reglamentaria Orgánica N°0021 de agosto 24 de 2018. *Por la cual se establecen los criterios para determinar y valorar los beneficios del control fiscal en la vigilancia y control adelantada por la Contraloría General de la República*.

Contraloría General de Medellín, (2022). Informe de Seguimiento. Plan Anual Septiembre 2022. Oficina Asesora de Planeación. [Documento institucional].

Contraloría General de Medellín, (). Planes de Trabajo de los líderes o jefes de las CAAF. Subcontraloría, Oficina Asesora de Planeación.

Contraloría General de Medellín, (2016 a 2019, 2020, 2021, 2022). Informe de la Gestión Institucional. Oficina Asesora de Planeación. [Documento institucional].

Contraloría General de Medellín, (2019). Informe de Auditoría PGA 2019. <https://www.cgm.gov.co/cgm/Paginaweb/IP/Paginas/Informes-de-Auditor%C3%ADa.aspx>

Contraloría General de Medellín, (2020). Informe de Auditoría PGA 2020. <https://www.cgm.gov.co/cgm/Paginaweb/IP/Paginas/Informes-de-Auditor%C3%ADa.aspx>

Contraloría General de Medellín, (2020). Informe de Auditoría PVCFT 2020.
<https://www.cgm.gov.co/cgm/Paginaweb/IP/Paginas/Informes-de-Auditor%C3%ADa.aspx>

Contraloría General de Medellín, (2020). Plan de Acción Institucional.
<https://www.cgm.gov.co/cgm/Paginaweb/TAIP/Paginas/Planeacion-institucional.aspx>

Contraloría General de Medellín, (2021). Informe de Auditoría PVCFT 2021.
<https://www.cgm.gov.co/cgm/Paginaweb/IP/Paginas/Informes-de-Auditor%C3%ADa.aspx>

Contraloría General de Medellín, (2021). Plan de Acción Institucional.
<https://www.cgm.gov.co/cgm/Paginaweb/TAIP/Paginas/Planeacion-institucional.aspx>

Contraloría General de Medellín, (2021). Plan de Acción Institucional.
<https://www.cgm.gov.co/cgm/Paginaweb/TAIP/Paginas/Planeacion-institucional.aspx>

Contraloría General de Medellín, (2021). Plan de Vigilancia y Gestión Fiscal Territorial.
<https://www.cgm.gov.co/cgm/Paginaweb/TAIP/Paginas/Planeacion-institucional.aspx>

Contraloría General de Medellín, (2022). Informe de beneficios del control fiscal de la Subcontraloría. Oficina Asesora de Planeación. [Documento institucional].

Contraloría General de Medellín, (2022). Plan de Vigilancia y Gestión Fiscal Territorial.
<https://www.cgm.gov.co/cgm/Paginaweb/TAIP/Paginas/Planeacion-institucional.aspx>

Contraloría General de Medellín, (2022). Resolución No. 297 del 25 de marzo de 2022 por medio de la cual se determinan los alcances y nombres de las Contralorías Auxiliares de Auditoría Fiscal en la Contraloría General de Medellín.

Contraloría General de Medellín, 2022. Organigrama.
<https://www.cgm.gov.co/cgm/Paginaweb/IC/Paginas/Organigrama.aspx>

Contraloría General de Medellín, Resolución No. 297 del 25 de marzo de 2022 por medio de la cual se determinan los alcances y nombres de las Contralorías Auxiliares de Auditoría Fiscal en la Contraloría General de Medellín.

Contraloría General de Medellín, Seguimiento PAI –Plan de Acción Institucional–. Tercer Trimestre con corte a Septiembre 2022. Oficina Asesora de Planeación. [Documento institucional].

Castro, A. (2021). *El futuro del control fiscal en Colombia. Lineamientos para la implementación del Acto Legislativo 04 de 2019*. Grupo Editorial Ibañez.

Córdoba Larrarte, C. (2021). *La buena administración en el control fiscal efectivo, estratégico y gerencial de los recursos públicos*. Tirant lo Blanch.

Córdoba Larrarte, C. (2018) *El Sistema Nacional de control Fiscal en Colombia: ¿una realidad o una necesidad?* Nuevos paradigmas de las ciencias sociales latinoamericanas. 9(18), (18).
<https://nuevosparadigmas.ilae.edu.co/index.php/IlaeOjs/article/view/38/95>

Corte Constitucional. Sentencia T – 733 de 2009. [MP Humberto Antonio Sierra Porto].

Corte Constitucional. Sentencia C-103 de 2015. [MP María Victoria Calle Correa].

Corte Constitucional. Sentencia C-140 de 2020 [MP José Fernando Reyes Cuartas].

Corte Constitucional. Sentencia SU-086 de 1999 [MP José Gregorio Hernández].

- Courtis, C. (2006). El juego de los juristas. Ensayo de caracterización de la investigación dogmática. En C. Courtis. *Observar la ley. Ensayos sobre metodología de la investigación jurídica*. Trotta.
- Fajardo Peña, S. (2017). La responsabilidad fiscal de los contratistas del Estado. *Revista Digital de Derecho Administrativo*, 18, 327-351. <https://doi.org/10.18601/21452946.n18.13>
- García Rodríguez, D. y Cruz León, J.R. (2021). *¿Ha sido eficaz el control fiscal ejercido por la contraloría general de la república? un análisis a partir de su evolución normativa*. [Trabajo de grado, Universidad Libre]. <https://hdl.handle.net/10901/20692>
- García Villegas, M. (2014). *La eficacia simbólica del derecho*. Penguin Random.
- GAT Versión 2.1 (2020). *Guía de Auditoría Territorial en el marco de las normas internacionales –ISSAI–* [Archivo PDF]. Contraloría General de la República.
- Gómez, I. (2021) *Fundamentos de la responsabilidad Fiscal en Colombia*. Tirant lo Blanch.
- González Zapata, A. y Mosquera Perea, L. (2020). *Del control previo y perceptivo al posterior y preventivo: estudio de la trayectoria en el control fiscal en Colombia (1991-2019)*. *Via Inveniendi Et Iudicandi*. 15, (1), 71-90. <https://doi.org/10.15332/19090528/5742>
- González Zapata, A.P. (2019). Política pública del control fiscal. Principios constitucionales de la gestión fiscal condiciones esenciales para garantizar los derechos fundamentales. En: M.F. Moya Vargas y T. Ordoñez Vásquez. *Presupuestos para la construcción de políticas públicas de control fiscal*. Observatorio de Política Pública de Control Fiscal. <http://hdl.handle.net/11634/29275>
- Guastini, R. (2016). *La sintaxis del derecho*. Trad. A. Núñez Vaquero. Madrid, Marcial Pons.
- Hierro, L. (2003). *La eficacia de las normas jurídicas*. Editorial Ariel.

- Lista, C.A. y Begala, S. (2016). Reflexiones sobre las estrategias metodológicas de la sociología jurídica. En G. Lariguet (Comp.). *Metodología de la investigación jurídica. Propuestas contemporáneas*. Editorial Brujas.
- Maldonado Narváez, M. (2014). *El control fiscal y su ajuste dentro del Estado social de derecho*. Facultad de Derecho y Ciencias Políticas, 44, (120), 129-152. <https://revistas.upb.edu.co/index.php/derecho/article/view/3253>
- Moreno Millán F. (2012) *Aspectos constitucionales del control fiscal en Colombia*. Universidad de San Buenaventura. <http://hdl.handle.net/10819/4670>.
- Municipio de Medellín, (2018). Decreto No. 1018 del 13 diciembre de 2018 por medio del cual se liquida el Presupuesto General del Municipio de Medellín para la vigencia fiscal 2019.
- Municipio de Medellín, (2020). Decreto No. 2016 de 2019 por medio del cual se liquida el Presupuesto General del Municipio de Medellín para la vigencia fiscal 2020.
- Municipio de Medellín, (2021). Decreto 1175 del 21 de diciembre de 2021 Presupuesto vigencia 2022. Gaceta Oficial No.4904.
- Naranjo Galves, R. (2007). *Eficacia del control fiscal en Colombia. Derecho comparado, historia, macroorganizaciones e instituciones*. Editorial Universidad del Rosario.
- Navarro, P. (1990). La eficacia del derecho. Centro de Estudios Políticos y Constitucionales.
- Observatorio de Política Pública de Control Fiscal (2019). *Presupuestos para la construcción de políticas públicas de control fiscal*. <http://hdl.handle.net/11634/29275>
- Ordóñez Vásquez, T. Gómez Jaramillo, A., y Bayona Aristizábal, D. (2019). Hallazgos fiscales y procesos de responsabilidad fiscal en Colombia 2012-2017. *Revista Republicana*, (27), 211-233. <http://dx.doi.org/10.21017/Rev.Repub.2019.v27.a74>

- Pinilla Jaimes, R.A. (2021) *Principio de Igualdad de armas en el proceso de Responsabilidad Fiscal*. [Tesis de maestría, Universidad Libre]. <https://hdl.handle.net/10901/19566>
- Presidencia de la República, (2020). Decreto No. 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.
- Quintero Sáez, L.A. y Quintero Jiménez, M. (2018) *El control fiscal y la responsabilidad fiscal*. Temis.
- Restrepo, M. y Peláez, V. (2021) *Novedades y perspectivas de la reforma al control fiscal*. Tirant lo Blanch.
- Téllez Osorio, H. (2020). *Evolución jurídica del control fiscal y del proceso de responsabilidad fiscal en Colombia 1991 – 2020*. [Tesis de grado, Universidad Cooperativa de Colombia]. <https://repository.ucc.edu.co/handle/20.500.12494/28314>
- Villací Castrillón, A. y Arroyave Rivas, F. (2017). *Funcionalidad del control fiscal en Colombia*. [Trabajo de maestría, Universidad Externado de Colombia]. <https://bdigital.uexternado.edu.co/handle/001/675>