



Civilizar. Ciencias Sociales y Humanas  
ISSN: 1657-8953  
[yadira.caballero@usa.edu.co](mailto:yadira.caballero@usa.edu.co)  
Universidad Sergio Arboleda  
Colombia

Sánchez Torres, Carlos Ariel  
Aspectos sustanciales de la responsabilidad fiscal en Colombia  
Civilizar. Ciencias Sociales y Humanas, vol. 7, núm. 13, julio-diciembre, 2007, pp. 81-95  
Universidad Sergio Arboleda  
Bogotá, Colombia

Disponible en: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=100221524005>

- Cómo citar el artículo
- Número completo
- Más información del artículo
- Página de la revista en [redalyc.org](http://redalyc.org)

# **Aspectos sustanciales de la responsabilidad fiscal en Colombia\***

Carlos Ariel Sánchez Torres\*\*  
Profesor titular  
Universidad del Rosario

## **Resumen**

El presente artículo tiene como objeto evaluar los elementos sustantivos de la Responsabilidad Fiscal, la cual se fundamenta a su turno en las condiciones básicas requeridas para el ejercicio del control fiscal.

En el mundo contemporáneo se entiende el ejercicio del control fiscal como un modelo que desarrolla los principios democráticos, por lo que el control excede el marco histórico de la tridivisión del poder.

Dentro de este marco se examinará el contexto constitucional y legal de la responsabilidad fiscal, por lo cual se establecerán las relaciones existentes entre la gestión fiscal, la vigilancia fiscal y la responsabilidad fiscal.

Se deducirán de dicho marco constitucional las notas esenciales de la responsabilidad fiscal, permitiendo tales características diferenciar tal responsabilidad de otros tipos de responsabilidad de que puede ser objeto el gestor público.

Finalmente, es menester analizar los elementos que constituyen la responsabilidad fiscal, sin los cuales no es posible concretar tal responsabilidad.

## *Palabras clave*

Responsabilidad fiscal, elementos, control fiscal y tipos de responsabilidad.

## **Abstract**

The present article's objective is to assess the substantive element of Fiscal Responsibility, which is founded on the basic conditions required for the application of fiscal control.

Fecha de recepción del artículo: 28 de agosto de 2007

Fecha de aprobación del artículo: 21 de noviembre de 2007

\* Artículo resultado de proyecto de investigación titulado: "Efectividad del control fiscal como mecanismo de control de la eficiencia y eficacia del gasto público. Avalado y financiado por la Universidad del Rosario.

\*\* Doctor en Jurisprudencia de la Universidad Colegio mayor de Nuestra Señora del Rosario. Doctor en derecho de la Universidad de Navarra (España). Especialista en derecho Comercial de la Universidad de los Andes, en derecho Público comparado del Instituto de Estudios Europeos de Turín (Italia) y en derechos humanos de la Escuela Superior de Administración Pública ESAP. Director del Grupo de Investigaciones "Carlos Holguín Holguín".

In the contemporary world the application of fiscal control is understood as a model that develops the democratic principles, and thus, it goes beyond the historical framework of a three-branched power.

Within this framework, the constitutional and legal context of fiscal responsibility will be examined, establishing the relationships between fiscal management, fiscal surveillance and fiscal responsibility.

The essential features of fiscal responsibility will be deduced from this framework, and those will allow to distinguish between said responsibility and other types of responsibilities that have to be assumed by the public servant.

Finally, it is necessary to analyze the constituting elements of, without which it is impossible to identify this responsibility.

#### *Key words*

Fiscal responsibility, elements, fiscal control, types of responsibilities.

### El control y la democracia

Existe un creciente desarrollo orgánico y funcional de los poderes de control que caracteriza la democracia contemporánea, a través de la participación directa del pueblo, que se impone siempre con más fuerza en la mayor parte de los países latinoamericanos y un poco menos en los europeos sobre todo en el último cuarto del siglo XX, pero que en todo caso no deja ninguna duda sobre el hecho que no se puede seguir sosteniendo la clásica tridivisión del poder, pues es necesario referirse por lo menos a la "tetra-división" abriendo un cuarto poder, me refiero a aquella forma de control orgánica y funcionalmente bien distinta de los otros tres poderes clásicos.<sup>1</sup>

La experiencia constitucional y la práctica del Estado de Derecho han demostrado el hecho, que para construir la democracia no es suficiente la institución formal y probablemente el funcionamiento separado del poder legislativo, ejecutivo y judicial. Con mucha sabiduría los revolucionarios franceses de 1789 declaraban que la sociedad en la cual se garantizaban de los derechos no era asegurada, ni la separación de poderes establecida no tenía una Constitución (Declaración de los Derechos del Hombre y del

Ciudadano, art. 16). Y paralelamente a la división del poder, previendo la función de control sobre el ejercicio del poder y con este fin, declaraba que la sociedad tiene derecho a pedir cuentas de su administración a cada uno de los funcionarios públicos (Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, art. 15).

Para la transparencia y eficiencia en la ejecución de las finanzas públicas, el balance de poder entre las tres clásicas ramas en que éste se divide, ha arrojado resultados negativos, dando lugar al surgimiento de otros órganos con la función de control. En este sentido, la democracia y la libertad requieren de instituciones especializadas en control fiscal o disciplinario. A más democracia más controles eficaces y con más controles eficaces más democracia. Es realmente antidemocrático que los controles sean inexistentes o no funcionen plenamente. El grado de Democracia y de libertad se medirá por la existencia, representatividad y buen funcionamiento de los controles sobre el ejercicio del poder. Tal conclusión se fundamenta en numerosos ejemplos prácticos de gobierno y de Democracia (Amato y Barbera, 1997, pp. 49 y ss.).

¿En quiénes observamos ese cuarto poder?. De otras instituciones con autonomía orgánica y

funcional así como de la creciente importancia como es el caso de la Corte de Cuentas, Contralorías, Auditorías, ombudsmen, fiscalías, veedurías, oidores, defensores cívicos o del pueblo, en fin, oficinas de control que están a la orden del día para ejercer funciones en torno a la garantía de participación democrática en la toma de decisiones estatales, para superar el ejercicio personal o autocrático del poder, para defender los derechos y los intereses individuales y colectivos y desarrollar el gobierno de las leyes, en suma, para defender el interés público y en bienestar general.

Recapitulando, hemos destacado la importancia del control para la vida democrática de cualquier Estado constitucional. De igual forma, observamos como el ejercicio del control es un poder dentro del Estado, que bien puede ser ejercido por organismos estatales o por la sociedad civil directamente. Todo lo anterior, nos impone la necesidad de hacer revisión a algunos aspectos institucionales del control en Colombia, pero más que con ánimo descriptivo, la necesidad de validar la solidez y la operatividad del mismo para que la realidad y la teoría coincidan y sea efectivamente sea una herramienta de la democracia y la gobernabilidad.

### La gestión fiscal

La gestión fiscal hace referencia a la administración y manejo de los bienes y fondos públicos, en las distintas etapas de recaudo o adquisición, conservación, enajenación, gasto, inversión y disposición. A su turno, según la Corte Constitucional, la vigilancia de esta gestión se sustrae a

(...) establecer si las diferentes operaciones, transacciones y acciones jurídicas, financieras y materiales en las que se traduce la gestión fiscal se cumplieron de acuerdo con las normas prescritas por las autoridades competentes, los principios de contabilidad universalmente aceptados o señalados por el Contador General, los

criterios de eficiencia y eficacia aplicables a las entidades que administran recursos públicos y, finalmente, los objetivos, planes, programas y proyectos que constituyen, en un período determinado, las metas y propósitos inmediatos de la administración (Sent. C-499/98).

Por lo tanto, en cada caso se impone examinar si la respectiva conducta del gestor público guarda alguna relación con la noción específica de gestión fiscal, bajo la comprensión de que ésta tiene una entidad material y jurídica propia que se desenvuelve mediante planes de acción, programas, actos de recaudo, administración, inversión, disposición y gasto, entre otros, con miras a cumplir las funciones constitucionales y legales que en sus respectivos ámbitos convocan la atención de los servidores públicos y los particulares responsables del manejo de fondos o bienes del Estado.

### La vigilancia fiscal: un elemento de garantía de cumplimiento de los fines esenciales del Estado

En la actualidad no se discute que la función de comprobación, inspección, fiscalización, intervención sobre la actividad de las entidades públicas es un dispositivo necesario e indispensable para la realización de los fines esenciales del Estado. En particular, el control fiscal recae sobre la conformación y el uso que se haga del patrimonio público con ese propósito, juega en ese sentido un papel muy importante.

Lo anterior es así, por cuanto el control fiscal es el mecanismo por medio del cual se asegura "el cabal cumplimiento de los objetivos constitucionalmente previstos para las finanzas del Estado" (Corte Constitucional, Sent. C-499/98).

El control fiscal ya no se ejerce a partir del análisis numérico legal del gasto público sino que ahora vigila la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes públicos. Se ejerce en forma

posterior y selectiva conforme a los procedimientos, sistemas y principios que establezca la ley. De acuerdo con este mandato, por ser posterior se realiza una vez se hayan ejecutado las distintas operaciones, actividades y procesos que serán objeto de control, y al ser selectivo, significa que no se revisan todas y cada una de las actuaciones administrativas adelantadas por quienes realizan gestión fiscal, sino que utilizando la técnica de muestreo, se examina solamente un grupo representativo de operaciones, cuentas u otros procesos relacionados con el gasto público que, a juicio de las Contralorías, sea suficiente para extraer conclusiones sobre los asuntos atinentes al control fiscal.

La razón que motivó la proscripción del sistema de control fiscal previo en Colombia fueron los efectos perjudiciales de su implementación en el normal desenvolvimiento de la función administrativa. Con esta eliminación se pretendió erradicar la coadministración de los organismos de control, que antes de la Carta de 1991 intervenían en los procesos de contratación pública al punto de condicionar o incluso vetar la capacidad contractual de las entidades del Estado. El vicio fundamental detectado en el esquema consistía en que la intervención temprana de la Contraloría impedía la celebración de los contratos cuando quiera que se verificara el incumplimiento de los requisitos legales de contratación.

De manera tal, que la vigilancia de la gestión fiscal se ejerce de manera integral puesto que ahora incluye el conjunto de actividades económicas, jurídicas y tecnológicas, tendientes a la adecuada y correcta adquisición, planeación, conservación, administración, custodia, explotación, enajenación, consumo, adjudicación, gasto, inversión y disposición de los bienes públicos, así como la recaudación, manejo e inversión de sus rentas, en orden a cumplir los fines esenciales del Estado. La vigilancia de la gestión fiscal incluye también el ejercicio de un control financiero, de gestión y de resultados, fundado en los principios de legalidad, eficiencia,

economía, eficacia, equidad, imparcialidad, moralidad, transparencia, publicidad y la valoración de los costos ambientales.

### **Responsabilidad fiscal**

El proceso de responsabilidad fiscal se fundamenta en el numeral 5 del artículo 268 de la Constitución, según el cual el Contralor General de la República tiene la atribución de establecer la responsabilidad que se derive de la gestión fiscal, imponer las sanciones pecuniarias que sean del caso, recaudar su monto y ejercer la jurisdicción coactiva sobre los alcances deducidos de la misma, facultades que a su vez tienen asiento en la función pública de vigilancia y control sobre la gestión fiscal que realicen los servidores públicos o los particulares en relación con los bienes y recursos estatales puestos a su cargo. Funciones éstas que por igual se predicen de las Contralorías Territoriales.

Necesariamente se deriva la responsabilidad fiscal del ejercicio de una gestión fiscal. La responsabilidad fiscal de acuerdo con el numeral 5º del artículo 268 constitucional únicamente se puede predicar respecto de los servidores públicos y particulares que estén jurídicamente habilitados para ejercer gestión fiscal, es decir, que tengan poder decisario sobre bienes o fondos del Estado puestos a su disposición. No sobra recordar que la Corte declaró la exequibilidad de la expresión "con ocasión de ésta", contenida en el artículo 1º de la Ley 610 de 2000, norma que regula actualmente la materia, bajo el entendido de que los actos que materialicen la responsabilidad fiscal comporten una relación de conexidad próxima y necesaria con el desarrollo de la gestión fiscal.

El objeto de la responsabilidad fiscal es el resarcimiento de los daños ocasionados al patrimonio público como consecuencia de la conducta dolosa o culposa de quienes realizan gestión fiscal. Esta reparación debe enmendar integralmente los perjuicios que se hayan causado, esto es: incorporando el daño emer-gente, el lucro cesante y la indexación ha que da lugar el deterioro del valor adquisitivo de la moneda.

El artículo 1° Ley 610 de 2000 define el proceso de responsabilidad fiscal como el "conjunto de actuaciones administrativas adelantadas por las Contralorías con el fin de determinar y establecer la responsabilidad de los servidores públicos y de los particulares, cuando en ejercicio de la gestión fiscal o con ocasión de ésta, causen por acción u omisión y en forma dolosa o culposa un daño al patrimonio del Estado."

El artículo 4° siguiente, precisa que la responsabilidad fiscal tiene por objeto el resarcimiento de los daños ocasionados al patrimonio público, resarcimiento que se logra mediante el pago de una indemnización pecuniaria que compense dicho perjuicio.

En el ordenamiento jurídico existen diferentes tipos de responsabilidad, las cuales, aunque se rijan por principios constitucionales comunes como el debido proceso y los que regulan la actuación administrativa, son autónomas, tienen objeto, naturaleza y finalidad propias y están reguladas por sistemas legislativos diferentes.<sup>2</sup>

Para poder diferenciar los distintos tipos de responsabilidad que recae sobre el servidor público debe tenerse en cuenta que el artículo 124 de la Constitución Política establece que la ley determinará la responsabilidad de los servidores públicos y la manera de hacerla efectiva.

Esta norma alberga varios preceptos fundamentales:

- Ratifica el principio básico de la responsabilidad de todo servidor público por sus actos u omisiones.
- Crea la reserva legal de la responsabilidad (por acción, omisión, y por extralimitación).
- La ley podrá configurar diversas clases de responsabilidad oficial: de naturaleza política, de carácter patrimonial de naturaleza penal y disciplinaria y responsabilidad fiscal. A cada uno de ellas corresponde diversas mecanismos de hacerlas valer, sin que se prohíba hacerlas simultáneas e independientes entre sí.

En el derecho colombiano la regla general es que las responsabilidades sean subjetivas, es decir que tengan en cuenta la conducta del individuo. Ahora, para que alguien sea condenado como responsable (independientemente del tipo responsabilidad penal, civil, disciplinaria, administrativa o fiscal) debe haber desplegado una conducta culposa o dolosa.

De los planteamientos expuestos pueden concluirse que tanto en el proceso disciplinario como en el de tipo fiscal la responsabilidad es administrativa, toda vez que se juzga la conducta de un servidor público o de un particular que ejerce transitoriamente funciones públicas, por incumplimiento de los deberes que les están asignados o por incurir en conductas prohibidas que afectan el buen desempeño de la función pública (proceso disciplinario) y el manejo de los bienes o recursos públicos (proceso fiscal). Pero en el proceso de responsabilidad fiscal, la responsabilidad también es patrimonial, porque como consecuencia de su declaratoria el implicado debe resarcir, mediante el pago de una indemnización pecuniaria, el perjuicio patrimonial causado a la respectiva entidad.

En lo que respecta a la figura de la restitución o devolución de los bienes que dieron origen a la conducta materia de investigación, se precisa lo siguiente:

El artículo 30-2 de la Ley 200 de julio 28 de 1995 consagraba como sanción accesoria "La devolución, la restitución o la reparación, según el caso, del bien afectado con la conducta constitutiva de la falta, siempre que ellas no se hayan cumplido en el proceso penal, cuando la conducta haya originado las dos acciones". Esta norma presentaba dos inconvenientes, de una parte, ligaba el resultado del proceso disciplinario al penal, no obstante ser totalmente independientes y tener finalidades diferentes. De otro lado, no se trataba de la imposición de una sanción sino de una declaración legal que le proporcionara la calidad de título ejecutivo al fallo disciplinario y la atribución de un poder coactivo directo de la

administración para el cobro del valor condenado a devolver, restituir o reparar, pero no representaba ningún valor práctico, pues conducía a la posibilidad de hacer efectivo el fallo, en este caso, ante la jurisdicción civil.

Cabe señalar que en la Procuraduría General de la Nación no aparece caso alguno en que se haya aplicado la sanción accesoria referida, ni esa entidad expidió reglamento que regule su imposición.

En la evolución de tal disposición encontramos que en materia de responsabilidad fiscal el legislador aclaró en el artículo 7 de la ley 610 de 2000<sup>33</sup> el evento en que ésta se podría deducir por causa de pérdida, daño o deterioro sufrida por los bienes públicos, distintas del desgaste natural que sufren las cosas. Tal proceso procederá cuando el hecho tenga relación directa con el ejercicio de actos propios de la gestión fiscal por parte de los presuntos responsables.

Las demás causales, deberán ser investigadas disciplinaria o penalmente.

En ese orden de ideas, y de acuerdo con la precisión anterior, se puede concluir que las contralorías son las únicas que tienen la facultad, por mandato constitucional, para adelantar los procesos de responsabilidad fiscal, que precisamente tienen como función, determinar si hubo detrimento al erario, ordenar su resarcimiento al responsable fiscal y, si es del caso, su ejecución por jurisdicción coactiva.

Adicionalmente, habría que precisar que para efectos de la graduación de la sanción administrativa disciplinaria a que haya lugar el Código Disciplinario Único, a ley 734 de 2002, establece en su artículo 47 como criterio para la graduación de la sanción, la restitución o devolución del bien afectado con la conducta constitutiva de falta.

#### *Elementos de la responsabilidad fiscal*

Ya hemos señalado que la finalidad de la responsabilidad fiscal es la de resarcir el patrimonio

público por los detrimientos causados por la conducta dolosa o culposa de los servidores públicos que tenga a su cargo la gestión fiscal.

Sus características esenciales son las de ser una modalidad de responsabilidad autónoma e independiente, de carácter administrativo y de contenido patrimonial o resarcitorio (Corte Constitucional, Sent. C-189/98)<sup>4</sup>.

Estas calidades de la responsabilidad fiscal han sido consideradas y admitidas durante los procesos de configuración legislativa y en la jurisprudencia constitucional. Por ejemplo, en el informe ponencia para primer debate al proyecto de ley en la Comisión Quinta del Senado se insistió en la necesidad de otorgar un procedimiento autónomo a la responsabilidad fiscal. En esa oportunidad se dijo que

Tanto el proyecto inicial como las diversas ponencias son reiterativas en señalar la necesidad de regular de manera integral el régimen de responsabilidad fiscal, estableciendo en forma clara y precisa las reglas de procedimiento para su determinación. Sin embargo, más allá del propósito laudable de suplir los vacíos y deficiencias de la actual regulación contenida en la Ley 42 de 1993, existe una necesidad mayor: la de imprimirlle identidad propia a la función fiscalizadora, de manera que la responsabilidad fiscal se consolide como una responsabilidad autónoma, con sus procedimientos propios e independientes de otros tipos de responsabilidad que existen en el ordenamiento jurídico (Gaceta del Congreso No. 177, 31 de mayo de 2000, p. 9)<sup>5</sup>.

Así mismo, en la ponencia para segundo debate en la Cámara de Representantes se señaló lo siguiente:

No cabe duda, pues, de la conveniencia y oportunidad de esta reforma a la regulación del proceso de responsabilidad

fiscal, cuyos aspectos centrales son:

- Reconocimiento del carácter resarcitorio y administrativo del proceso, lo cual significa, de una parte, que, si bien la responsabilidad es personal y subjetiva, la misma no tiene carácter sancionatorio, y en tal virtud (...) la decisión con que concluya el proceso es susceptible de impugnación ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo y que la primera fuente normativa a aplicar en lo no regulado es, por consiguiente, el Código Contencioso Administrativo" (Gaceta del Congreso, No. 299, 26 de noviembre de 1998, p. 8)<sup>6</sup>.

De otro lado, en la jurisprudencia de la Corte Constitucional se ha considerado igualmente el carácter autónomo y resarcitorio de la responsabilidad fiscal. Así por ejemplo, en la sentencia SU-620 de 1996, la Corte expresó que:

Dicha responsabilidad no tiene un carácter sancionatorio, ni penal ni administrativo (ley 42 de 1993, art. 81, parágrafo). En efecto, la declaración de responsabilidad tiene una finalidad meramente resarcitoria, pues busca obtener la indemnización por el detrimento patrimonial ocasionado a la entidad estatal. Es, por lo tanto, una responsabilidad independiente y autónoma, distinta de la disciplinaria o de la penal que pueda corresponder por la comisión de los mismos hechos. En tal virtud, puede existir una acumulación de responsabilidades, con las disciplinarias y penales, aunque se advierte que si se percibe la indemnización de perjuicios dentro del proceso penal, no es procedente al mismo tiempo obtener un nuevo reconocimiento de ellos a través de dicho proceso, como lo sostuvo la Corte en la sentencia C-046/94.

Posteriormente, en la sentencia C-189 de 1998, se señaló que

Los procesos de responsabilidad fiscal tienen claro sustento constitucional. Así,

la Carta señala que corresponde a la Contraloría proteger el buen manejo de los fondos públicos, atribución que incluye la posibilidad de adelantar juicios fiscales como los previstos por la norma impugnada. La Corte señaló entonces que los juicios fiscales tienen esencialmente una naturaleza resarcitoria, pues se busca que el funcionario repare el daño causado al erario público por su conducta dolosa o culposa<sup>7</sup>.

De lo expuesto se infiere entonces que el carácter autónomo y resarcitorio de la acción de responsabilidad fiscal a cargo de las contralorías es compatible con la responsabilidad que deduzcan otras autoridades judiciales o administrativas en relación con el cumplimiento irregular o el incumplimiento de las obligaciones que surjan de los contratos estatales, sin que este ejercicio comporte la determinación de un tipo de responsabilidad diferente de la fiscal, ni implique la vulneración del derecho al debido proceso o el desconocimiento del principio de separación de poderes, como lo alegan los demandantes, puesto que ellas versan sobre diferentes conductas o bienes jurídicos objeto de protección.<sup>8</sup>

#### *Elementos que configuran la responsabilidad fiscal*

##### *Daño patrimonial del Estado*

La noción de daño, tanto en la doctrina como en la jurisprudencia, corresponde tanto al detrimentio, pérdida o menoscabo que puedan afectar a una persona en sí mismo, como a los que puedan comprometer su patrimonio.

El daño se debe relacionar con el menoscabo con el derecho, es decir, el producido con violación a una norma jurídica (antijuridicidad), y la de hacer nacer la responsabilidad de la persona, por lo que se puede definir como daño toda lesión a un interés legítimo.

El daño patrimonial es el que recae sobre el patrimonio, ya sea en forma directa sobre las

cosas que lo componen o indirecta como consecuencia o reflejo de un daño causado a la persona misma, en sus derechos o facultades: así, es daño material o patrimonial directo el que sufren bienes económicos destruidos o deteriorados; y daño patrimonial indirecto, por ejemplo, los gastos realizados (daño emergente) para la curación de las lesiones corporales, o las ganancias que se frustran (lucro cesante) por la incapacidad para el trabajo sobrevenida a la víctima, así será daño patrimonial y no moral, el perjuicio económico por las lesiones deformantes sufridas en el rostro por una modelo, o las lesiones en la capacidad física de un deportista profesional.

Así será el daño patrimonial y no moral, el perjuicio económico por las lesiones deformantes sufridas en el rostro por una modelo, o las lesiones en la capacidad física de un deportista profesional.

Cuando el daño fiscal sea consecuencia de la conducta de una persona que tenga la titularidad jurídica para manejar los fondos o bienes del Estado materia del detrimento, procederá la apertura del correspondiente proceso de responsabilidad fiscal, sea que su intervención haya sido directa o a guisa de contribución. En los demás casos, esto es, cuando el autor o partícipe del daño al patrimonio público no tiene poder jurídico para manejar los fondos o bienes del Estado afectados, el proceso atinente al resarcimiento del perjuicio causado será otro diferente, no el de responsabilidad fiscal.

La responsabilidad fiscal únicamente se puede pregonar respecto de los servidores públicos y particulares que estén jurídicamente habilitados para ejercer gestión fiscal, es decir, que tengan poder decisorio sobre fondos o bienes del Estado puestos a su disposición.

Se advierte que esa especial responsabilidad está referida exclusivamente a los fondos o bienes públicos que hallándose bajo el radio de acción del titular de la gestión fiscal, sufran detrimento en la forma y condiciones prescritos por la ley.

La gestión fiscal está ligada siempre a unos bienes o fondos estatales inequívocamente estipulados bajo la titularidad administrativa o dispositiva de un servidor público o de un particular, concretamente identificados.

Sobre este aspecto conviene preguntarnos si ¿Es admisible la inexistencia de responsabilidad fiscal cuando el daño patrimonial al erario se ha ocasionado entre dos o más entidades públicas?

Frente al daño patrimonial, uno de los aspectos que ha revestido amplia discusión es la consideración de su existencia como generador de responsabilidad fiscal cuando el mismo se produce entre dos o más entidades públicas. Varios ejemplos permiten ilustrar la situación planteada:

- Cuando una entidad no presenta oportunamente la declaración de retenciones en la fuente y como consecuencia de ello debe pagar unos intereses de mora y una sanción por extemporaneidad a favor de la DIAN, y, en general, cuando existe mora o inexactitud en el cumplimiento de las obligaciones tributarias frente al Estado y ello da lugar al pago de intereses y sanciones.
- Cuando se produce una reclamación de un mayor valor generado en la ejecución de un contrato interadministrativo, y la otra parte, sin necesidad de que se recurra a las instancias judiciales o alternativas de solución de conflictos, lo que daría lugar al ejercicio de la acción de repetición y no al proceso de responsabilidad fiscal, atiende y paga la reclamación del otro contratista.
- Cuando la entidad estatal, frente a los plazos pactados para el efecto en el contrato, se retrasa en el cumplimiento de los pagos a otra entidad pública que oficia también como contratista y como consecuencia se ve obligada a efectuar el reconocimiento y pago de intereses de mora.

Naturalmente que en todos estos eventos, si se admite que la afectación del patrimonio de la entidad que realiza los pagos constituye fuente de responsabilidad fiscal, habrá que demostrar la actuación dolosa o gravemente culposa de los gestores fiscales que ocasionaron o dieron lugar a que se produjera el detrimento.

Pero, lo que aquí se expone es la disquisición sobre la configuración de daño con efectos sobre el patrimonio de los gestores fiscales, cuando el mismo acontece entre dos entidades públicas, dado que en últimas la integridad patrimonial del erario no se vería afectada, pues recursos que en principio corresponderían ser ejecutados por una entidad terminarán siéndolo por otra a la cual ellos lleguen por efecto de la situación particular que así lo determine.

Con esa argumentación ha hecho carrera en las contralorías la tesis de que cuando el detrimento patrimonial al erario se ha ocasionado entre entidades públicas no hay lugar a la derivación de responsabilidad fiscal, pues en estricto rigor no ha existido lesión a la integridad del patrimonio público. Sin embargo, esta consideración que parece lógica y llamativa, tiene varios reparos para poder ser aceptada.

En primer lugar, no tiene en cuenta la situación que se presenta cuando las entidades involucradas pertenecen a distintos niveles territoriales o hacen parte de entidades territoriales distintas, en atención a la aplicación del principio constitucional de la autonomía de las entidades territoriales. Esta consideración derivaría en que solamente sería admisible la inexistencia de responsabilidad fiscal cuando el daño se hubiera ocasionado entre entidades pertenecientes al mismo nivel y entidad territorial.

En segundo lugar, tampoco tiene en cuenta la situación de las entidades descentralizadas funcionalmente o por servicios y de los órganos de régimen especial, los cuales, al estar dotados de personería jurídica, son titulares de un patrimonio propio y distinto del de la Nación o

del de la correspondiente entidad territorial, y manejan autónomamente tanto su presupuesto como su contabilidad, en cuyos registros aparecerá reflejada la pérdida patrimonial en que se haya incurrido, aún si quien se beneficia de la misma es otra entidad pública. Con esta consideración, la inexistencia de responsabilidad fiscal se restringiría todavía más y quedaría reducida al daño ocasionado entre entidades pertenecientes al Nivel Central de la respectiva Administración Nacional o Territorial.

En tercer lugar y para todos los supuestos, la consideración de que en esos eventos no hay daño patrimonial, no atiende a la definición legal de la responsabilidad fiscal, en cuya virtud el daño que da lugar a su declaración es aquel que proviene de una gestión fiscal que haya ido en contra de los cometidos y fines esenciales del Estado, particularizados por el objetivo funcional y organizacional, programa o proyecto de los sujetos de control fiscal de las contralorías.

De esta manera, cuando se produce una afectación indebida al patrimonio público con ocasión de la gestión fiscal de sus bienes y recursos, en últimas se está generando que aquellos que hubieran debido destinarse al cumplimiento del respectivo objetivo funcional y organizacional, programa o proyecto del respectivo sujeto de control, no se apliquen a esa finalidad, y por ende, en relación con el sujeto controlado, sí quepa hablar de una responsabilidad fiscal por el incumplimiento de ese imperativo legal.

Con base en las anteriores consideraciones se llega a la conclusión de que en ningún caso el daño patrimonial acaecido entre dos entidades públicas puede tomarse como inexistente para efectos de que las contralorías se abstengan en ellos de establecer la respectiva responsabilidad fiscal, si además concurren los restantes elementos que la estructuran.

De otro lado, es menester también plantearse en razón a la importancia del tema para la determinación de la responsabilidad fiscal

¿Cuándo existe realmente daño al patrimonio público en la contratación estatal por el reconocimiento y pago de mayores valores a los contratistas?

Una de las principales fuentes de la responsabilidad fiscal la constituye la contratación estatal, en la medida en que la misma es una de las principales herramientas de gestión fiscal de los sujetos de control, y por consiguiente ella se encuentra expuesta a que en su utilización y por razón de la misma se afecte el patrimonio de las entidades gestoras.

En torno a la contratación estatal como fuente de la responsabilidad fiscal, un aspecto que amerita una reflexión es la determinación de la existencia de daño patrimonial cuando se está en presencia de sobrecostos o mayores valores pagados frente a los pactados en los contratos estatales por circunstancias acaecidas durante su ejecución.

Esta reflexión, por tanto, excluye consideraciones sobre el detrimiento producido por sobrecostos en la celebración de los contratos o por mayores valores reconocidos y pagados derivados directamente de su liquidación y que no correspondan al reconocimiento en este acto de los eventos acaecidos durante su ejecución.

Con bastante frecuencia la ejecución de los contratos estatales, y principalmente de los de trácto sucesivo, se ve afectada por eventos que derivan en el reconocimiento y pago al contratista de mayores valores que aquellos que fueron pactados en el acuerdo de voluntades, y no siempre y no necesariamente esas diferencias han de tenerse como constitutivas de detrimiento al patrimonio público.

En efecto, son múltiples las circunstancias que pueden dar lugar a esos reconocimientos: unas atribuibles a la administración, otras al propio contratista, algunas a las dos partes y otras a eventos de fuerza mayor o caso fortuito, pero también hay situaciones que se derivan de la

propia ejecución del contrato y del cumplimiento de su clausulado, por lo cual resulta conveniente detenerse en los efectos que respecta de la responsabilidad fiscal, y, para lo que interesa en este punto, de la causación de daño al patrimonio público, se derivan de cada posibilidad.

Así, cuando se origina el pago de un mayor valor por un evento atribuible a la administración, si bien hay lugar al reconocimiento a favor del contratista, ello no quiere decir que no haya habido afectación al erario, pues resulta claro que de no haber mediado la actuación imprevisiva o negligente de la administración, no se tendría que haber efectuado un mayor reconocimiento al contratista.

La segunda posibilidad consiste en que se efectúe el pago de un mayor valor al contratista, a pesar de haber sido este último quien ocasionara el evento que lo generó, situación en la cual se presenta una afectación de la integridad patrimonial de la entidad contratante, cuyo origen es el reconocimiento y pago de una suma que no tendría que haberse pagado al contratista. La diferencia con la primera posibilidad consiste en que mientras que en esta la responsabilidad habría que ubicarla únicamente en los gestores fiscales que hacían parte de la administración, en la alternativa planteada, ella habría de cobijar a los gestores fiscales ambos extremos del contrato.

La tercera posibilidad es una combinación de las dos anteriores, en cuyo caso, aunque no hay lugar a duda sobre la configuración del daño, la dificultad puede llegar a presentarse para efectos de establecer si hay lugar a una responsabilidad solidaria entre las dos partes o si se hace necesaria la individualización de sus responsabilidades en función de la incidencia que sus respectivas conductas antijurídicas hayan tenido en la causación del detrimiento patrimonial.

La cuarta eventualidad se presenta cuando por fuerza mayor o caso fortuito hay lugar a reconocer al contratista un mayor valor. Es claro que aunque no haya una conducta antijurídica

imputable a ambas partes del contrato, ello no quiere decir que el daño patrimonial no se haya presentado; lo que sucede en tal caso es que no hay lugar a derivar responsabilidad fiscal, en atención a que falta el elemento subjetivo de la misma.

La última circunstancia que puede dar lugar al reconocimiento y pago a favor del contratista de un mayor valor al pactado contractualmente, se deriva de lo acordado en el texto del contrato y de su propia ejecución. Aquí conviene recordar que el propio estatuto de contratación establece la obligación de pactar las fórmulas que permitan mantener el equilibrio financiero del contrato, de manera que cuando en razón de su propia ejecución, dentro de los plazos pactados, hay lugar a aplicar fórmulas de reajustes o índices de actualización, o la forma de pago las lleva implícitas (como cuando el precio se pacta en salarios mínimos y este valor de referencia se incrementa), que se traduzcan en el reconocimiento y pago al contratista de un valor superior, resulta claro que allí no se presenta un daño al patrimonio público porque la suma pagada equivale por razón del tiempo transcurrido a la suma pactada y por consiguiente no se presenta en rigor una afectación a la integridad del erario.

Similar situación acontece cuando en la ejecución del contrato se presenta la necesidad de atender a una mayor cantidad de obra realizada o de bienes suministrados o a una mayor extensión de los servicios prestados, para poder cumplir a cabalidad con el objeto contratado y sin que ello implique una modificación del acuerdo inicial, eventos en los cuales esas cantidades adicionales de obras, bienes o servicios, que efectivamente han sido realizadas, suministrados o prestados deben ser reconocidos y pagados, sin que ello implique que se haya presentado una disminución en el patrimonio público.

#### *Dolo o culpa grave del gestor público*

Para deducir la responsabilidad fiscal es necesario en efecto determinar si el imputado

obró con dolo o con culpa. En este sentido cabe recordar que como lo señalan los artículos 4° y 5° de la ley 610 de 2000, la responsabilidad fiscal tiene por objeto el resarcimiento de los daños ocasionados al patrimonio público, como consecuencia de la conducta dolosa o culposa de quienes realizan gestión fiscal mediante el pago de una indemnización pecuniaria que compense el perjuicio sufrido por la respectiva entidad estatal y que para que ella se configure debe existir un nexo causal entre dicha conducta dolosa o gravemente culposa y el daño patrimonial al Estado. De lo cual se colige que en materia de responsabilidad fiscal está proscrita toda forma de responsabilidad objetiva.

En atención a lo anterior, debemos preguntarnos cuándo existe culpa grave en la conducta imputable al gestor fiscal para que se pueda declarar la responsabilidad fiscal.

Con la sentencia C-619 de 2002 de la Corte Constitucional se equiparó la valoración de la conducta antijurídica para efectos del ejercicio de la acción de repetición o de la derivación de responsabilidad fiscal respecto de los agentes estatales y los gestores fiscales, respectivamente, en el dolo y la culpa grave, dando aplicación en los dos casos a la preceptiva del artículo 90 de la Carta Política.

Con independencia de si se está de acuerdo o no con lo resuelto por el tribunal constitucional, en atención a que dicho fallo declaró inexequible la regulación establecida en la Ley 610 de 2000 de establecer la responsabilidad fiscal a partir de la culpa leve, lo cierto es que hoy la misma solamente se puede establecer cuando el gestor fiscal que ha ocasionado o permitido que se occasionara el daño patrimonial al erario ha obrado con dolo o con culpa grave.

En virtud de lo anterior, y dado que no existe una definición legal al respecto, resulta conveniente analizar cuándo se presenta una actuación dolosa o gravemente culposa por parte del gestor fiscal para que la misma sea constitutiva del elemento subjetivo de la responsabilidad fiscal.

Este tema es de importancia porque en muchos de los organismos de control existe la percepción de que con la sentencia de la Corte hoy es prácticamente imposible llegar a una declaración de responsabilidad fiscal, sobre todo cuando se está frente a un examen de culpa y no de dolo por parte del gestor fiscal, lo cual ocurre en la gran mayoría de los casos.

Si bien es cierto que es mucho más favorable para la protección del erario que la responsabilidad patrimonial por la gestión fiscal se establezca a partir de la culpa leve y no desde la culpa grave del gestor fiscal, ello no quiere decir que no existan situaciones en las cuales la misma pueda ser demostrada y que como consecuencia haya lugar al resarcimiento económico por el daño ocasionado al patrimonio público.

En efecto, si se considera que se presenta culpa grave cuando el gestor fiscal ha actuado con excesiva negligencia o imprudencia o ha incurrido en una infracción u omisión inexcusables del ordenamiento jurídico o en una falta de aplicación de los conocimientos que le imponen su profesión o oficio, de los cuales se haya derivado la afectación del patrimonio público, no puede caber duda de que un daño producido al erario por una de las siguientes situaciones implica que el gestor fiscal ha obrado con culpa grave:

- Ejecución de los recursos presupuestales sin una planeación correcta y adecuada o sin realizar los estudios técnicos, económicos, jurídicos o de factibilidad, diseños, planos o proyectos necesarios para su inversión.
- Elaboración de pliegos de condiciones o términos de referencia en forma incompleta, ambigua o confusa, de manera que conduzcan a interpretaciones o decisiones técnicas que afecten la integridad patrimonial de la entidad contratante.
- Celebración de contratos con recursos del erario sin contar con la garantía de que su ejecución cuenta con el respaldo presupuestal necesario para su terminación.
- Omisión del cumplimiento de las obligaciones propias de los contratos de consultoría, intervención o supervisión, o no adelantamiento de revisiones periódicas de obras, bienes o servicios, de manera que no se establezca la correcta ejecución del objeto contractual o el cumplimiento de las condiciones de calidad y oportunidad ofrecidas por los contratistas.
- Incumplimiento de la obligación de asegurar los bienes de la entidad o la de hacer exigibles las pólizas o garantías frente al acaecimiento de los siniestros o el incumplimiento de los contratos.
- Omisión injustificada del deber de efectuar comparaciones de precios, ya sea mediante estudios o consultas de las condiciones del mercado o cotejo de los ofrecimientos recibidos y aceptación sin justificación objetiva de ofertas que superen los precios del mercado.
- Aceptación de bienes, obras o servicios de calidad inferior a la contratada o a la establecida en normas técnicas y omisión en la realización oportuna de las reclamaciones correspondientes.
- Reconocimiento de salarios, prestaciones y demás emolumentos y haberes laborales con violación de las normas que rigen el ejercicio de la función pública o las relaciones laborales.
- Omisión o ligereza en la defensa de los intereses patrimoniales de la entidad pública en actuaciones judiciales, arbitrales o conciliatorias.
- En general, cualquier conducta negligente o imprudente abiertamente contraria a

los principios que informan el ejercicio de la función administrativa y la gestión fiscal o a su naturaleza y objeto.

*Relación de causalidad entre el daño y la culpa.*

El último de los tres elementos esenciales de la responsabilidad fiscal es la relación de causa a efecto entre el daño y la culpa.

Este nexo, cuya existencia es indispensable para que se pueda derivar responsabilidad fiscal implica en su formulación más simple que el daño fiscal debe ser consecuencia directa de la conducta culposa del gestor fiscal. Por tanto, no existe dicho nexo, cuando en la producción del daño opera causa extraña, es decir, fuerza mayor, caso fortuito o el hecho de un tercero.

#### Notas

<sup>1</sup> Son muchas las constituciones que se refieren al Control como cuarto poder. Colombia de 1991, Título X, la de Venezuela del 1999, Del Poder Ciudadano, art. 273-296.

<sup>2</sup> Las modalidades de responsabilidad más frecuentes a que puede dar lugar la actuación de los servidores públicos y de los particulares en los casos que señale la ley, son las de carácter penal, disciplinaria, patrimonial, política y fiscal. En la materia que ocupa la atención de la Corte, en diferentes escenarios se alude a la sujeción a los principios y fundamentos constitucionales. Así por ejemplo, durante el trámite de aprobación de la ley a la que pertenecen las normas acusadas (L. 610), se plantearon estos presupuestos en la ponencia para primer debate en la Cámara de Representantes: "Consagración en forma expresa del sometimiento del proceso de responsabilidad fiscal a los principios que regulan el debido proceso y a los que presiden la actuación de la administración, de manera que, de una parte, se brinden a los presuntos responsables vinculados a investigaciones y los juicios fiscales todas las garantías para el ejercicio de su derecho a la

defensa y, de otra parte, las contralorías obren con celeridad, eficiencia, eficacia, economía e imparcialidad en el trámite de estos procesos, que son los mismos atributos que dichos organismos evalúan respecto de la gestión de las entidades vigiladas. (...) - Correlación entre el objeto del proceso de responsabilidad fiscal y la atribución constitucional de la cual emana su fundamento legal, establecida en el numeral 5º del artículo 267 de la Carta, en cuya virtud corresponde a los contralores establecer la responsabilidad que se derive de la gestión fiscal, de manera que el establecimiento de aquélla por parte de las contralorías está referida a una indebida o inadecuada gestión fiscal de la cual se derive un daño patrimonial que afecte la hacienda pública. (...)" (Gaceta del Congreso, No. 299, 26 de noviembre de 1998, p. 8)

<sup>3</sup> Artículo 7 de la Ley 610 de 2000, establece "PERDIDA, DAÑO O DETERIORO DE BIENES. En los casos de pérdida, daño o deterioro por causas distintas al desgaste natural que sufren las cosas, de bienes en servicio o inservibles no dados de baja, únicamente procederá derivación de responsabilidad fiscal cuando el hecho tenga relación directa con el ejercicio de actos propios de la gestión fiscal por parte de los presuntos responsables."

"En los demás eventos de pérdida, daño o deterioro de este tipo de bienes, el resarcimiento de los perjuicios causados al erario procederá como sanción accesoria a la principal que se imponga dentro de los procesos disciplinarios que se adelanten por tales conductas o como consecuencia civil derivada de la comisión de hechos punibles, según que los hechos que originaron su ocurrencia correspondan a las faltas que sobre guarda y custodia de los bienes estatales establece el Código Disciplinario Único o a los delitos tipificados en la legislación penal."

<sup>4</sup> En concordancia, Corte Constitucional, Sentencias C-364 de 2001, y C-619 de 2001.

<sup>5</sup> Sobre estas calidades, el párrafo 1º del artículo 4º de la Ley 610, establece que "La

responsabilidad fiscal es autónoma e independiente y se entiende sin perjuicio de cualquier otra clase de responsabilidad". Para la Corte Constitucional, "La responsabilidad fiscal se entiende sin perjuicio de la responsabilidad disciplinaria y penal a que haya lugar. Por consiguiente, es claro que dicho proceso no es ni puede calificarse como un proceso sancionatorio, pues tienen una naturaleza diferente. Además, este proceso se inicia con posterioridad al fallo que se profiere en el proceso de responsabilidad fiscal, por lo que se trata de dos procesos distintos, autónomos e independientes" (Sent. T-973/99).

<sup>6</sup> El legislador reconoce, igualmente, que la responsabilidad fiscal tiene por objeto el resarcimiento de los daños ocasionados al patrimonio público como consecuencia de la conducta dolosa o culposa de quienes realizan gestión fiscal mediante el pago de una indemnización pecuniaria que compense el perjuicio sufrido por la respectiva entidad estatal (Ley 610/2000, art. 4).

<sup>7</sup> En el mismo sentido en la sentencia C-364 de 2001, se dijo que "Si los procesos de responsabilidad fiscal, son la forma por excelencia a través de la cual, las Contralorías cumplen con su función fiscalizadora de la gestión de los dineros públicos, en nada se opone a la Constitución que la ley permita a la Contraloría General de la República, en los casos en que se ejerza su función de control excepcional, adelantar dichos procesos y llevarlos a su culminación; mucho menos cuando se tiene en cuenta que la posibilidad de declarar la existencia de responsabilidad fiscal, con sus consecuencias, forma parte de la naturaleza de los juicios fiscales; en ese sentido, cualquier tipo de actuación debe respetar los primados del debido proceso, lo cual sólo es posible si se permite la existencia de un procedimiento determinado, que garantice el derecho de defensa y las demás garantías procesales que consagra la Constitución". Así mismo, en la sentencia C-619 de 2001, se dijo que "la definición de naturaleza administrativa del proceso de responsabilidad fiscal significa que el fallo correspondiente puede ser demandado ante la jurisdicción contencioso de lo administrativo".

<sup>8</sup> La Corte ha precisado las distinciones entre la responsabilidad fiscal y la responsabilidad disciplinaria. Sobre este aspecto, en la sentencia C-484 de 2000, se dijo: "Esta Corporación tampoco encuentra que la existencia de multas y amonestaciones en el proceso de responsabilidad fiscal, vulneran el principio del non bis in idem en relación con las sanciones disciplinarias de los mismos nombres, pues como lo ha dicho en varias oportunidades esta Corte, sólo es posible predicar la vulneración del artículo 29 superior cuando dos sanciones consagran "identidad de causa, identidad de objeto e identidad en la persona a la cual se le hace la imputación". Pues bien, la multa sancionatoria en el proceso de responsabilidad fiscal pretende resarcir el daño causado al erario público, mientras que la multa en el proceso disciplinario se impone como sanción a una conducta en el servicio jurídicamente reprochable. Así mismo, la multa y la amonestación como medidas correccionales en el proceso fiscal, no tienen la misma naturaleza que las sanciones disciplinarias del mismo nombre, como quiera que, estas últimas, son impuestas como consecuencia del incumplimiento de los deberes propios del servidor público y, las primeras facilitan el ejercicio de la vigilancia fiscal. De igual manera, las medidas comparadas no tienen el mismo objeto, ya que las primeras pretenden sancionar una conducta reprochable disciplinariamente y, las segundas, buscan garantizar la eficiencia y eficacia del control fiscal. Finalmente, las multas y las amonestaciones correccionales y disciplinarias tampoco se identifican en cuanto al sujeto pasivo, como quiera que las primeras podrán imponerse a cualquier persona que maneje bienes o fondos del Estado, mientras que las sanciones disciplinarias se desenvuelven en el estricto ámbito de la función pública".

## Referencias

Amato y Barbera, A. (1997), *Manuale di diritto pubblico*, Bologna, il Mulino, v. III.

Congreso de la República (1998, 26 de noviembre) *Gaceta del Congreso*, núm. 299.

- \_\_\_\_\_ (2000, 31 de mayo) *Gaceta del Congreso*, núm. 177.
- Corte Constitucional (2001) Sentencia C-364, M.P. Eduardo Montealegre Lynett
- \_\_\_\_\_ (2001) Sentencia C-619, M.P. Marco Gerardo Monroy
- \_\_\_\_\_ (2000) Sentencia C-484, M.P. Alejandro Martínez Caballero
- \_\_\_\_\_ (1999) Sentencia T-973, M.P. Alvaro Tafur Gálvis.
- \_\_\_\_\_ (1998) Sentencia C-189, M.P. Alejandro Martínez Caballero
- \_\_\_\_\_ (1998) Sentencia C-189, M.P. Alejandro Martínez Caballero
- \_\_\_\_\_ (1996) Sentencia SU-620, M.P. Antonio Barrera Carbonell
- Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano
- Bibliografía**
- Amaya Olaya, U. (2002), *Teoría de la Responsabilidad Fiscal. Aspectos Sustanciales y Procesales*, Bogotá, Universidad Externado de Colombia.
- Constitución Política (1991) [en línea], disponible en: [www.presidencia.gov.co/constitucion/](http://www.presidencia.gov.co/constitucion/)
- Corte Constitucional (2001), Sentencia C-364, M.P. Eduardo Montealegre Lynett
- \_\_\_\_\_ (2001) Sentencia C-619, M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra
- "Ley 617" (2000) [en línea], disponible en: [www.secretariosenado.gov.co/leyes/L0617000.HTM](http://www.secretariosenado.gov.co/leyes/L0617000.HTM)
- "Ley 610" (2000) [en línea], disponible en: [www.secretariosenado.gov.co/leyes/L0610000.HTM](http://www.secretariosenado.gov.co/leyes/L0610000.HTM)
- "Ley 42" (1993) [en línea], disponible en: [www.secretariosenado.gov.co/leyes/L0042\\_93.HTM](http://www.secretariosenado.gov.co/leyes/L0042_93.HTM)
- López Obregón, C. (2006), *Control Fiscal Territorial. Fundamentos de Reforma*, Bogotá, Editorial Universidad del Rosario.
- Restrepo Medina, M. A. (2001, Octubre), "Responsabilidad Fiscal", en *Revista Estudios Socio-Jurídicos*, Bogotá, vol. 3, núm. 2, pp. 75-95.
- Sánchez Torres, C. A. et al. (2004), *Responsabilidad Fiscal y Control del Gasto Público*, Bogotá, Diké - Centro Editorial Universidad del Rosario.
- Younes Moreno, D. (2000), *Régimen del Control Fiscal y del Control Interno*, 4.<sup>a</sup> ed., Bogotá, Legis.

