

Control fiscal territorial. Diagnóstico y perspectivas*



Carlos Ariel Sánchez Torres**

Clara López Obregón***

Edilberto Peña González****

David Aldana Arévalo*****

Recibido: 13 de junio de 2006

Aprobado: 23 de agosto de 2006

RESUMEN

En este documento se presentan los resultados del proyecto de investigación “Propuesta de mejoramiento al control fiscal territorial”, desarrollado por la Universidad del Rosario con el apoyo de la Agencia Técnica de Cooperación Alemana (GTZ). Se presentan brevemente el diagnóstico y la identificación de los principales problemas del sistema de control fiscal territorial en el primer nivel (Contraloría General de la República, contralorías departamentales, distritales y municipales), ofreciendo un panorama general del funcionamiento y la distribución de competencias entre los diferentes órganos de control fiscal. El documento se encuentra estructurado así: 1) introducción y marco constitucional del sistema del control fiscal, 2) distribución de competencias entre órganos de control fiscal, 3) desarrollo del control fiscal a la luz de la jurisprudencia, 4) control fiscal territorial, 5) calidad del control fiscal territorial, y 6) propuestas de reforma y conclusiones.



* Los resultados del proyecto de investigación fueron publicados en su totalidad en el texto *Control Fiscal Territorial. Fundamentos de reforma*, publicado por la Agencia de Cooperación Técnica Alemana (GTZ) y la Universidad del Rosario en el año 2006, en desarrollo del Contrato de prestación de servicios No. 930 de 2005. Este artículo recoge una síntesis de los principales planteamientos y las discusiones del equipo de trabajo, cuyo objetivo es difundir los productos de los proyectos de investigación que realizan las líneas de investigación de la Universidad del Rosario. Agradecemos enviar sus comentarios sobre este artículo al correo electrónico: cariel@urosario.edu.co.

** Director del Proyecto de Investigación.

*** Investigadora principal. Facultad de Jurisprudencia.

**** Profesor auxiliar de carrera académica. Facultad de Jurisprudencia.

***** Joven Investigador. Facultad de Jurisprudencia.

Estud. Socio-Juríd., Bogotá (Colombia), 8(2): 44-84, julio-diciembre de 2006

Dentro de las propuestas analizadas en este proyecto se encuentran la despolitización en la elección de los funcionarios encargados de efectuar el control fiscal a nivel territorial, la financiación para realizar dicho control con fuente en recursos propios de las entidades territoriales, la implementación de mecanismos de agrupación de órganos de control para lograr economías de escala, y la integración del control fiscal territorial con el control de segundo nivel mediante la aplicación de un mecanismo de subsidiariedad en el ejercicio del control por parte de la Contraloría General de la República, y el mejoramiento en los sistemas de información, indicadores y evaluación aplicados por las contralorías territoriales.

Palabras clave: control fiscal territorial, contralorías territoriales, Contraloría General de la República, finanzas públicas.

ABSTRACT

This document contains the research results of the territorial fiscal control improvement proposal project, developed by Rosario University with the support by the German Technical Cooperation Agency (GTZ). In short, it analyzes and identifies the principal problems of the Colombian territorial fiscal control system on the first level, (Contraloría General de la República Office, Departmental, Municipal and District Controller Offices) offering a general view of the performance and the distribution of responsibilities between the different fiscal control bodies. The document is structured as follows: 1) introduction and constitutional scheme of the fiscal control system, 2) a description of the distribution of responsibilities between the different fiscal control bodies, 3) The development of territorial fiscal control with reference to jurisprudence, 4) territorial fiscal control, 5) quality of territorial fiscal control and 6) reform proposals and conclusions.

Among the proposals analyzed in this project we have, the depoliticization on the election of the employees in charge of territorial fiscal control, the financing necessary to realize that control, sourced from territorial entities own resources and the achievement of economies of scale thought the merging of control bodies; Another proposal involves the integration of territorial fiscal control with the second level control by means of the application of support mechanism to the control function exercise by Contraloría General de la República Office, and a improvement of information systems, indicators and evaluations applied by territorial controller offices.

Key words: Territorial fiscal control, territorial controller offices, Contraloría General de la República, public finances.

INTRODUCCIÓN

En este artículo se presentan sintéticamente los resultados del proyecto de investigación “Propuesta de mejoramiento al control fiscal territorial”, desarrollado por la Universidad del Rosario con el apoyo financiero de la Agencia Técnica de Cooperación Alemana (GTZ). Se presentan brevemente el diagnóstico y la identificación de los principales problemas del sistema de control fiscal territorial de primer nivel –Contraloría General de la República (CGR), contralorías departamentales, distritales y municipales–, y segundo nivel –Auditoría

Estud. Socio-Juríd., Bogotá (Colombia), 8(2): 44-84, julio-diciembre de 2006

General de la República (AGR)–, ofreciendo un panorama general del funcionamiento y la distribución de competencias entre los diferentes órganos de control fiscal.

En la investigación se aborda el control fiscal territorial en Colombia desde diferentes ópticas, y a partir de un diagnóstico se elabora una propuesta concertada y participativa de mejoramiento sobre los niveles mencionados que lo ejercen. La hipótesis de la cual parte la investigación es la siguiente: el mejoramiento y la optimización de la eficiencia y eficacia del control fiscal territorial es un elemento clave para recuperar y fortalecer la confianza ciudadana respecto a la rendición de cuentas de las autoridades locales y la transparencia de la gestión de los recursos públicos y su destino efectivo en la satisfacción de las necesidades sociales a cargo del Estado, lo cual constituye requisito indispensable para el fortalecimiento y la legitimación de la democracia local, y el mejoramiento del proceso de descentralización territorial.

Dentro de las propuestas analizadas en este proyecto se encuentran la despolitización en la elección de los funcionarios encargados de efectuar el control fiscal a nivel territorial, la financiación para realizar dicho control con fuente en recursos propios de las entidades territoriales, la implementación de mecanismos de agrupación de órganos de control para lograr economías de escala, y la integración del control fiscal territorial con el control de segundo nivel mediante la aplicación de un mecanismo de subsidiariedad en el ejercicio del control por parte de la Contraloría General de la República, y el mejoramiento en los sistemas de información, indicadores y evaluación aplicados por las contralorías territoriales.

El sentido analítico del siguiente artículo consiste en profundizar en el diagnóstico y la conceptualización del sistema de control fiscal establecido en la Constitución; establecer las fortalezas y debilidades de su regulación legal; analizar el impacto normativo del desarrollo jurisprudencial sobre la regulación legal, y analizar la práctica del control fiscal por parte de los órganos de control fiscal competentes.

PROBLEMA

El problema que abordó la investigación se planteó a través del siguiente interrogante: ¿cómo hacer del control fiscal un instrumento de fortalecimiento de la democracia local?

Estud. Socio-Juríd., Bogotá (Colombia), 8(2): 44-84, julio-diciembre de 2006

El mejoramiento y la optimización de la eficiencia y eficacia del control fiscal territorial es elemento clave para recuperar o fortalecer la confianza ciudadana en la rendición de cuentas de las autoridades locales sobre la eficiencia y transparencia en la gestión de los recursos públicos y su destino efectivo a la satisfacción de las finalidades sociales del Estado a su cargo, lo cual constituye requisito indispensable para el fortalecimiento y la legitimación de la democracia local.

En este sentido, las premisas que orientaron la investigación fueron las siguientes:

- a. Es necesario contar con un control fiscal territorial efectivo para garantizar la materialización de los fines sociales del Estado cuyo cumplimiento corresponde al nivel territorial.
- b. El fortalecimiento del control fiscal local es parte necesaria en la profundización y mejoramiento del proceso de descentralización territorial.
- c. Mejorar el control fiscal territorial exige complementar el control de segundo nivel con un mecanismo de subsidiariedad en el ejercicio del control por parte de la CGR.

METODOLOGÍA

La investigación se desarrolló mediante la aplicación de la siguiente metodología:

- a. **Investigación previa:** la etapa de investigación previa permitió determinar el estado actual del problema de investigación y profundizar en el diagnóstico y la sistematización del diseño institucional y funcional del control fiscal territorial; su impacto sobre la cobertura, transparencia, eficiencia y eficacia en el cumplimiento de su misión constitucional y legal.
- b. **Sistematización:** en esta etapa se realizó el análisis crítico de la estructura orgánica y de la distribución de competencias entre los órganos de distintos niveles de gobierno para concluir con un análisis de la distancia que se percibe entre la teoría implícita en la normatividad y su aplicación en la práctica.

- c. **Resultados:** a través del análisis y la descripción de los datos se obtuvieron los resultados que permiten mostrar, de manera global, cómo se encuentra la calidad del control fiscal en Colombia.
- d. **Propuesta de reforma:** presentación de la propuesta de reforma del diseño institucional y de competencias del control fiscal actual.

1. DESARROLLO LEGAL DEL CONTROL FISCAL TERRITORIAL A LA LUZ DE LA JURISPRUDENCIA

La Constitución de 1991 amplió de manera significativa el espectro del control fiscal en el país al establecer que la vigilancia fiscal se ejercerá, no solamente sobre las entidades públicas, sino también sobre los particulares que manejen fondos o bienes de la Nación y de las entidades territoriales (CP, arts. 267 y 272). Así se establece el principio de universalidad de la vigilancia fiscal al determinar que allí donde haya un bien o recurso público, llegará el control fiscal, sin tener en cuenta la naturaleza pública o privada de la persona jurídica o natural que lo administre. Este principio, desarrollado por la Corte Constitucional mediante Sentencia C-167 de 1995, precisó que en relación con el artículo 267, específicamente sobre la competencia de la CGR, de llevar a cabo el control fiscal de la administración, debe entenderse en su más amplia acepción, es decir referido tanto a las tres ramas del poder público como a cualquier entidad de derecho público, y a los particulares que manejan fondos o bienes de la Nación, que garanticen al Estado la conservación y adecuado rendimiento de los bienes e ingresos de la Nación; así pues donde quiera que haya bienes o ingresos públicos, deberá estar presente en la fiscalización, el ente superior de control.¹

No obstante lo anterior, han surgido interrogantes respecto del alcance del control fiscal cuando los recursos manejados tienen un carácter mixto, es decir, que a éstos pertenece una cuota del sector público y otra del privado o solidario, aspectos que son desarrollados en detalle más adelante.

La interpretación legal y jurisprudencial de la universalidad del control fiscal ha conducido a un complejo entramado de distribución de competencias entre los distintos órganos de control fiscal, generan-



¹ Corte Constitucional, Sentencia C-167 del 20 de abril de 1995, M. P. Fabio Morón Díaz.

do conflictos y duplicación de funciones, presentándose diversos criterios de distribución del control, así: nivel u orden de gobierno del sujeto vigilado, naturaleza jurídica del sujeto vigilado, y naturaleza de los recursos administrados; criterios cuya aplicación ha repercutido en la ampliación del alcance del control fiscal ejercido.

En este marco conceptual, la expresión “control fiscal territorial”, comprende la vigilancia fiscal de la totalidad de los recursos de las entidades territoriales, independientemente del órgano de control fiscal que la ejerza. En consecuencia, el análisis abarca el control fiscal ejercido por las contralorías departamentales, distritales y municipales, y la Contraloría General de la República (CGR) sobre los recursos de las entidades territoriales, así como el ejercido por la Auditoría General de la República sobre los recursos entregados a las contralorías para el cumplimiento de su misión fiscalizadora.

1.1. Evolución de la distribución de competencias entre órganos de control fiscal

El primer criterio adoptado para distribuir competencias entre los distintos órganos de control fiscal es el carácter orgánico: el orden territorial o nivel de gobierno del organismo que administra el recurso o bien público, establecido en el artículo 272 de la Constitución Política, el cual dispone que “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. La de los municipios incumbe a las contralorías departamentales, salvo lo que la ley determine respecto de contralorías municipales”. A su vez, el artículo 65 de la Ley 42 de 1993 reafirma este criterio de distribución de competencias entre los distintos órganos de control fiscal cuando dispone que “las contralorías departamentales, distritales y municipales realizan la vigilancia de la gestión fiscal en su jurisdicción de acuerdo a los principios, sistemas y procedimientos establecidos en la presente Ley”.

Adicionalmente la ley determinó, a manera de excepción, que las contralorías territoriales ejercerían la vigilancia fiscal sobre las entidades y los organismos que integran la administración en el respectivo ente territorial de su jurisdicción, según lo establecido en el artículo 3 de la Ley 42 de 1993.

Las diversas normas analizadas integran los pronunciamientos de la Corte Constitucional respecto de la competencia concurrente y prevalente de la CGR para la vigilancia de los recursos transferidos a las entidades territoriales por parte de la nación, pertenecientes al Régimen General de Participaciones (anteriormente situado fiscal y participaciones de los municipios en los ingresos corrientes de la nación) y las regalías. Situación que además de generar duplicidad en el control, y con ello el desgaste administrativo y financiero del Estado en su conjunto, se presta para la evasión de responsabilidades cuando un órgano de control se escuda en la competencia del otro sobre los mismos recursos para excusar su negligencia u omisión.²

En la actualidad, la distribución de competencias entre los órganos de control fiscal obedece a un sistema mixto que combina la pertenencia del sujeto vigilado a determinado orden territorial con la proveniencia de los recursos públicos que van a ser vigilados, el cual, a su vez, ha generado nuevos conflictos de competencias entre la CGR y las contralorías territoriales.

1.1.1. Recentralización del control fiscal

De manera contraria al objetivo de descentralización de funciones en las entidades territoriales y el fortalecimiento de su autonomía, el estudio muestra que se ha presentado una tendencia hacia la recentralización y concentración de la función pública de control fiscal en la Contraloría General de la República que coincide con una propensión hacia la recentralización del gasto público sugerida por el Acto Legislativo No. 1 de 2001.

En este sentido, el Acto Legislativo No. 1 de 2001 reformativo de los artículos 356 y 357 de la Constitución, y su desarrollo en el artículo 89 de la Ley 715 del mismo año, estableció que el control, el seguimiento y la verificación del uso legal de los recursos del Sistema General de Participaciones es responsabilidad de la Contraloría General de la República, y que para tal fin ésta definirá con las contralorías territoriales un sistema de vigilancia especial de estos recursos. Con base en esta disposición, la CGR ha extendido la in-



² Es el caso de la Empresa de Aguas de Cartagena cuando la AGR determinó que los recursos nacionales no habían recibido el control debido y la CGR atribuía la competencia a la Contraloría Distrital y esta última a la nacional.

interpretación de su competencia para armonizar los sistemas de control fiscal de todas las entidades públicas del orden nacional y territorial (CP, art. 268, num. 12), y es así como mediante la Resolución Orgánica No. 5678 de 2005 establece un sistema especial de vigilancia que contempla las metodologías aplicables para el ejercicio del control fiscal por parte de las contralorías territoriales, invadiendo, en nuestro criterio, la autonomía de éstas para prescribir los métodos y la forma como deben rendir cuentas los responsables del erario e indicar los criterios de evaluación financiera, operativa y de resultados que deberán seguirse, según remisión del artículo 272 de la Constitución al numeral primero del artículo 268 *ibídem*.

El reconocimiento de una competencia propia de la CGR y, adicionalmente, con carácter prevalente sobre los recursos de transferencias de la nación, concreta una clara limitación de la autonomía de las entidades territoriales prevista en el artículo 287 de la Constitución, en primer lugar, porque allí se consagra en cabeza de los municipios, departamentos y distritos, el derecho de “participar en las rentas nacionales”, razón por la cual está lejos de corresponder al concepto de “transferencia” la concesión graciosa de un auxilio a voluntad de la nación propio del régimen constitucional anterior; las participaciones son verdaderos recursos propios que se deducen de un derecho constitucionalmente consagrado.

Adicionalmente, se viene gestando un proceso de marchitamiento de las contralorías territoriales en materia de recursos y competencias reflejado en la Ley 617 de 2000, y en la propuesta de eliminación de dichos órganos territoriales de control fiscal en el referendo de 2003, que aunque sin efecto, amenaza con hacerlas irrelevantes, lo cual conlleva al debilitamiento de la democracia local que tanto depende de una adecuada rendición de cuentas respaldada en una evaluación independiente que permita y promueva un verdadero control social participativo.

Otro de los problemas abordado en detalle dentro de la investigación fue el expuesto por la Corte Constitucional, en el cual se consideró que el criterio orgánico para la distribución de competencias entre las CGR y las contralorías territoriales debía complementarse con el criterio del origen de los recursos que deben ser vigilados.³



³ Corte Constitucional, Sentencia C-403 de 1999, M. P. Alfredo Beltrán Sierra.

La Sentencia C-403 de 1999 concretó los efectos jurídicos de la clasificación entre recursos endógenos y recursos exógenos establecida en la Sentencia C-127 de 1995, para ampliar la competencia de la CGR a la vigilancia de los recursos de transferencia del presupuesto de la nación a las entidades territoriales.

1.1.2. Cobertura del control fiscal territorial

Mediante Sentencia C-219 de 1997, la Corte manifestó que “para que se mantenga vigente la garantía de la autonomía territorial, se requiere que al menos una porción razonable de los recursos de las entidades territoriales puedan ser administrados libremente. De otra forma, sería imposible hablar de autonomía y estaríamos frente a la figura de vaciamiento de contenido de esta garantía constitucional”. Para verificar este postulado, se cuantificaron los recursos exógenos y endógenos de los departamentos y los municipios, concluyéndose que entre los años 2000 y 2003, las transferencias de recursos de la nación a los municipios pasaron de representar el 57% de los ingresos totales a participar con 65%. En consecuencia, las contralorías departamentales y las municipales tenían competencia exclusiva, en este último año, sobre solamente el 35% de los recursos, y las demás correspondían de manera prevalente a la vigilancia de la CGR, así les correspondiera una competencia residual concurrente. Los resultados se pueden consultar en la tabla 1.

Tabla 1. Recursos exógenos como porcentaje del total de ingresos de los municipios (sumatoria por departamento)

	2000 (%)	2001 (%)	2002 (%)	2003 (%)
Amazonas	60	68	53	70
Antioquia	39	35	37	47
Arauca	86	80	69	83
Atlántico	55	57	58	65
Bolívar	67	66	69	73
Boyacá	70	70	68	74
Caldas	50	54	52	63
Caquetá	67	67	68	81
Casanare	83	70	67	61
Cauca	69	68	68	79
Cesar	76	75	69	81
Chocó	81	83	78	89
Córdoba	77	71	68	87
Cundinamarca	53	54	53	57
Guainía	73	52	50	86
La Guajira	85	77	74	67
Guaviare	78	75	74	76
Huila	73	65	66	78
Magdalena	75	84	80	86
Meta	75	63	65	75
N. de Santander	75	66	69	80
Nariño	70	66	71	77
Putumayo	85	81	77	87
Quindío	57	57	64	70
Risaralda	25	33	44	60
San Andrés	46	27	43	32
Santander	51	51	55	66
Sucre	83	76	74	87
Tolima	66	65	61	71
Valle	34	34	39	48
Vaupés	92	58	79	88
Vichada	80	91	78	87
Total general	57	55	56	65

Fuente: DNP y cálculos propios.

La participación de los recursos exógenos en el total de los ingresos representa el 63%, excluyendo a Bogotá, ya que en esta última alcanzan apenas el 21%. La competencia del control fiscal territorial abarca, entonces, el 53% del total de los ingresos, cuando se incluye a la capital de la república que se asemeja a un departamento por disposición del Decreto 1421 de 1993. Los resultados se pueden consultar en la tabla 2.

Tabla 2. Recursos exógenos como porcentaje del total de ingresos de los departamentos y Bogotá

	2000 (%)	2001 (%)	2002 (%)	2003 (%)
Amazonas	85	90	78	88
Antioquia	38	47	46	37
Arauca	92	88	94	92
Atlántico	37	47	47	45
Bolívar	54	59	61	61
Boyacá	77	75	79	76
Caldas	47	69	69	62
Caquetá	68	81	82	70
Casanare	89	93	70	73
Cauca	68	78	74	76
Cesar	82	87	82	73
Chocó	28	29	91	-
Córdoba	64	70	81	72
Cundinamarca	51	50	48	48
Guainía	88	90	90	81
La Guajira	82	83	87	90
Guaviare	66	83	86	67
Huila	77	75	79	81
Magdalena	71	73	77	75
Meta	70	69	73	71
N. de Santander	72	76	76	81
Nariño	82	79	70	71
Putumayo	66	33	81	81
Quindío	47	56	59	51
Risaralda	64%	69	70	51
San Andrés	52	57	42	34
Santander	52	50	75	64
Sucre	80	79	79	73

Continúa...

	2000 (%)	2001 (%)	2002 (%)	2003 (%)
Tolima	70	62	76	68
Valle	44	53	65	51
Vaupés	84	97	88	92
Vichada	89	85	93	96
Bogotá	25	25	32	31
Total	50	54	58	53
Total sin Bogotá	60	64	68	63

Fuente: DNP y cálculos propios.

Aunque la competencia territorial es significativa, no deja de preocupar que casi dos terceras partes de los recursos de municipios y departamentos, excluida Bogotá, están sujetos al control prevalente de la CGR, con desmedro de la autonomía de las respectivas entidades territoriales.

1.1.3. El conflicto según el carácter mixto, público-privado, del capital del sujeto de control

Gracias al principio de universalidad, se dio el punto de partida para que los particulares que administren recursos o bienes públicos se clasificaran como sujetos de control fiscal, en principio de la Contraloría perteneciente al orden territorial que haya realizado el respectivo aporte.

La vigilancia fiscal de entidades privadas ha suscitado dos clases de conflictos de competencia: en primer lugar, el referido a la naturaleza del recurso público vigilado, y en segundo lugar, respecto del alcance del control fiscal cuando la entidad privada maneja recursos tanto de origen público como privado, como el caso de las empresas de economía mixta, fundaciones y cooperativas creadas con recursos públicos, las empresas de servicios públicos domiciliarios, así como de entidades enteramente privadas que administran contribuciones parafiscales y tasas con destinación específica.

En consecuencia, son sujetos del control fiscal por parte de las contralorías las empresas de servicios públicos domiciliarios de carácter mixto; así mismo, la ley ratifica que el control fiscal no se limitará a los bienes aportados sino que se ejercerá igualmente sobre los actos y contratos que versen sobre los bienes aportados, es decir, sobre

la empresa en sí y no exclusivamente sobre el monto de los aportes, posición que además ha sido planteada por la Corte Constitucional en Sentencia C-1191 de 2000, al declarar inexecutable el artículo 37 del Decreto Ley 266 de 2000 que pretendía reducir la intervención de las contralorías al examen de los documentos que al final de cada ejercicio social la empresa coloca a disposición de los accionistas, en los términos que se establecen en el Código de Comercio para la aprobación de los estados financieros.

1.1.4. Régimen aplicable a las entidades privadas que administran recursos parafiscales

Los recursos parafiscales son aquellos gravámenes que con carácter obligatorio establecidos por la ley, afectan a un determinado grupo social o económico y se utilizan en beneficio del propio sector, cuya administración debe hacerse en la forma prevista por la ley que los crea, ya sea por entidades públicas o particulares.

El artículo 28 de la Ley 42 de 1993, en desarrollo del artículo 267 superior, encomendó la vigilancia de las entidades privadas que administren recursos parafiscales a las contralorías. Es el caso de las Cajas de Compensación respecto de las cuales en Sentencia 1375 de 2002, el Consejo de Estado aclaró que manejaban recursos parafiscales por lo que su control fiscal estaba a cargo de la Contraloría General de la República y de las contralorías departamental, distrital o municipal, en el respectivo nivel territorial. Respecto de la naturaleza parafiscal de los recursos de la seguridad social el pronunciamiento estuvo a cargo de la Corte Constitucional mediante Sentencia C-655 de 2003 con motivo de la exclusión de los recursos de las entidades prestadoras de salud (EPS) del pago de la cuota de control fiscal habida cuenta de que por mandato del artículo 48 de la Constitución dichos recursos parafiscales no podrían ser empleados a uso distinto al de la seguridad social.⁴



⁴ Sobre la naturaleza parafiscal de los recursos de la seguridad social, véanse, entre otras, las sentencias C-179 de 1997, M. P. Fabio Morón Díaz; C-183 de 1997, M. P. José Gregorio Hernández Galindo, y SU-480/97, M. P. Alejandro Martínez Caballero.

1.1.5. Régimen aplicable a entidades privadas que cumplen una función pública remunerada con una tasa

Son sujetos de control fiscal los particulares que perciben recursos en ejercicio de una función pública por habilitación del Estado. Si bien el ejercicio de tal función no modifica la naturaleza privada de las personas jurídicas, es claro que cuando utilizan tales atribuciones ocupan el lugar de la autoridad estatal, con sus obligaciones, deberes y prerrogativas, entre ellas, el sometimiento al control fiscal cuando sus recursos provienen del ejercicio de una función de carácter de público, como en el caso de las Cámaras de Comercio según pronunciamiento de la Corte Constitucional en Sentencia C-167 de 1995.

Respecto a las notarías es de anotar que ejercen una función pública, al dar fe pública de las actuaciones privadas y custodiar el protocolo respectivo por habilitación de la ley, para lo cual cobran tasas, según la actuación específica de la cual se trate, así lo corrobora un concepto de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado.⁵

No obstante, la sala concluye que “Los ingresos de las notarías provenientes del ejercicio de la función pública, esto es, de la retribución que pagan los usuarios de acuerdo con las tarifas oficiales, no constituyen fondos públicos, porque la ley no les otorga este carácter ni ingresan al Presupuesto General de la Nación”⁶, con lo que se crea un nicho de recursos fruto de la soberanía fiscal del Estado sustraídos del control fiscal. Es tal vez la única excepción al principio de universalidad del control fiscal.

1.2. Control fiscal de segundo nivel: Auditoría General de la República⁷

La Auditoría General de la República es un órgano de control fiscal de segundo nivel creado por la Ley en atención al artículo 274 de la Constitución. En el seno de la Asamblea Nacional Constituyen-



⁵ Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil, concepto radicación No. 919 del 24 de octubre de 1996, C. P. Roberto Suárez Franco.

⁶ Ídem.

⁷ Elaborado a partir de AGR, López Obregón, Clara, Contribución a la transparencia de la gestión fiscal gubernamental e Informes de Labores 2003-2005.

te, la determinación de crear la figura del auditor se fundó en un diagnóstico negativo generado no sólo por los grandes casos de corrupción y politización que afectaron a las contralorías, sino, también, por la falta de resultados en el control a la defraudación del patrimonio público.

La creación del auditor obedeció, entonces, a un diagnóstico negativo sobre el sistema de control fiscal entonces existente que identificó la necesidad de establecer un “control al control” como paso previo para devolverle credibilidad, legitimidad y confiabilidad al ejercicio de ésta tan importante función para la democracia.

1.2.1. Evolución institucional

No obstante la claridad del mandato constitucional, la Auditoría General de la República (AGR) fue creada como entidad autónoma solamente en el año 2000, cuando inicialmente fue reglamentada por los artículos 62 a 64 de la Ley 42 de 1993; la Auditoría se concibió como un apéndice de la Contraloría General de la República y operó así en virtud de lo dispuesto por los artículos 81 a 89 y 108 de la Ley 106 de 1993 relativa a la organización y funcionamiento de la Contraloría General de la República. De acuerdo con esa normatividad, el auditor pertenecía a la entidad vigilada y sus recursos constituían una sección dentro del presupuesto general de sujeto sometido a su control.

La Auditoría General de la República, pese a todos los tropiezos e inconvenientes, logra su conformación como órgano de control fiscal independiente a mediados de 1999, cuando se le dotó de la autonomía requerida para el adecuado y cabal ejercicio de sus funciones. Casi un año después, con la Sentencia C-1339 de 2000, se hizo explícito su papel en el contexto del sistema de control fiscal colombiano, destacando su carácter de “control fiscal de segundo nivel” por lo que no se restringió a la vigilancia de la gestión fiscal de la Contraloría General de la República sino que se incorporó a las contralorías territoriales acatando el espíritu de la norma constitucional.

En síntesis, a pesar de que la figura del auditor ante la Contraloría General de la República fue creada en 1991, y que en 1993 se dotó a ese despacho del personal requerido para el cumplimiento de sus funciones, sólo a partir del año 2000 se le otorgaron las garantías requeridas para realizar una efectiva vigilancia sobre la gestión fiscal de los

organismos de control fiscal (autonomía jurídica, presupuestal y administrativa). Dichas atribuciones y funciones se desprenden del texto de los artículos 4, 5, 17 del Decreto Ley 272 de 2000.

1.2.2. Sistema de evaluación integral de las contralorías (SEISA)

El Sistema de Evaluación de Instituciones Superiores de Auditoría (SEISA) es un sistema integral de evaluación de las contralorías orientado a su certificación con base en criterios técnicos objetivos y procesos auditores eficientes atenedos a estándares internacionales.

El SEISA está compuesto de seis subsistemas interrelacionados que permiten el control fiscal integral de las contralorías, y generan los indicadores y las calificaciones necesarios para el proceso de certificación ordenado en el artículo 17, numeral 7° del Decreto Ley 272 de 2000, así: i) Subsistema de metodologías para el control financiero, de regularidad y de gestión de los procesos financieros, fiscales y de participación ciudadana; ii) subsistema de metodologías para la evaluación de la calidad del proceso auditor; iii) subsistema de metodologías para la auditoría de los procesos macrofiscales; iv) subsistema de rendición de cuentas en línea vinculado al sistema de información del Sistema de Control Fiscal colombiano de la AGR; v) subsistema de diagnóstico funcional y misional; vi) subsistema de control fiscal prudencial.

El conjunto de metodologías SEISA –de implementarse y retroalimentarse con la experiencia de su aplicación– podría constituirse en un instrumento potenciador de la transformación del ejercicio del control fiscal en Colombia, trascendiendo la cultura formalista todavía no superada para convertirse en un control fiscal orientado a resultados sustanciales y adecuado a estándares internacionales al servicio de la materialización del Estado social de derecho entre los colombianos. El control al control, metódica y autónomamente ejercido reduce, si no elimina, la práctica de negociar los hallazgos y procesos de responsabilidad fiscal que tanto desprestigio le ha ocasionado al sistema de control fiscal.

1.2.3. Debilidades y amenazas institucionales

Si bien la AGR, en su complejo recorrido institucional, ha adquirido en los años recientes independencia institucional y autonomía para el ejercicio de sus funciones en gran medida gracias a la interpreta-

Estud. Socio-Juríd., Bogotá (Colombia), 8(2): 44-84, julio-diciembre de 2006

ción mediante reiteradas sentencias de la Corte Constitucional, subsisten debilidades institucionales estructurales y retrocesos jurisprudenciales que tienden a limitar su efectividad e incluso su relevancia dentro del sistema de control fiscal, que son las siguientes:

1.2.3.1. Periodo constitucional

Por una parte, el periodo constitucional de dos años del auditor es extremadamente limitado para concretar una gestión, máxime que la Ley 270 de 1996, al establecer las funciones de la Sala Plena del Consejo de Estado, prohibió su reelección.⁸ Ello debilita el control fiscal ejercido sobre contralores con periodos de cuatro años que ven pasar durante su ejercicio a tres auditores distintos, en razón de los términos de los periodos.

1.2.3.2. Control fiscal recíproco

Mediante Sentencia C-1176 de 2004, la Corte Constitucional dictaminó que la Contraloría General de la República tiene la competencia constitucional para ejercer el control fiscal sobre la Auditoría General, generando un inconveniente control mutuo que crea incentivos contrarios a la independencia que debe caracterizar el ejercicio de las funciones de control fiscal de segundo nivel. La Corte Constitucional determinó que con el control mutuo no limitaba la autonomía de la AGR y aplicó, sin atención a su particular posición dentro del sistema de control fiscal, la cláusula general de competencia del artículo 267 constitucional a la CGR. La recuperación de la autonomía de este órgano de control fiscal de segundo nivel solo podrá lograrse mediante reforma constitucional.

Con todo, no debe olvidarse que el artículo 268 de la Constitución le confiere al contralor general la potestad de “exigir, verdad sabida y buena fe guardada, la suspensión inmediata de funcionarios mientras culminen las investigaciones o los respectivos procesos penales o disciplinarios”, y de igual forma, en los procesos auditores los funcionarios de la Contraloría podrán acceder, incluso estando vigente la reserva del sumario, a los procesos en su contra que ade-



⁸ Ley 270 de 1996, artículo 35, numeral 9: “Elegir, de terna enviada por la Corte Suprema de Justicia, para periodos de dos años, al auditor ante la Contraloría General de la República o a quien deba reemplazarlo en sus faltas temporales o absolutas, sin que en ningún caso pueda reelegirlo”.

lante la AGR, lo cual genera entre ambas entidades conflictos de interés e inconvenientes que terminarán por minar la calidad del control fiscal, su autonomía y hasta su transparencia.

1.2.3.3. Posible limitación del alcance de sus funciones

En sentencia C-1776 de 2004, se abrió nuevamente el debate constitucional sobre las funciones de la AGR lo cual puede llevar a que en el futuro se limite la integralidad del control fiscal que hoy ejerce la AGR, circunscribiéndolo al control financiero de carácter numérico legal, es decir, excluyendo la posibilidad de ejercer un control de gestión y de resultados de las contralorías. Ello, no obstante la claridad del texto del numeral 7 del artículo 17 del Decreto Ley 272 de 2000 y de las demás normas que establecen sus competencias y funciones, declaradas todas exequibles por la Corte Constitucional mediante Sentencia C-1339 de 2000.

1.3. Auditorías privadas

El artículo 267 de la Constitución autoriza a la ley para permitir que la función pública de control fiscal sea contratada, en casos especiales, con empresas privadas colombianas, previo concurso de méritos y con concepto previo del Consejo de Estado.

Por la vía del primer ordinal de este artículo, el control fiscal podría ser delegado en cabeza de empresas colombianas, casi sin limitación alguna, como consecuencia de la limitación de recursos impuesta a las contralorías territoriales por la Ley 617 de 2000.

Como se desprende de los artículos 32 a 34 de la Ley 42 de 1993, la contratación privada del control fiscal solamente abarca el ejercicio auditor como quiera que la deducción de la responsabilidad fiscal permanece en todo tiempo en cabeza de las contralorías. De igual forma, se prevé que las contralorías pueden, en cualquier tiempo, retomar la vigilancia de la gestión fiscal y solicitar la presentación periódica de informes a los vigilados. Estamos, por consiguiente, en la figura de la delegación, razón por la cual, la vigilancia de la gestión y los resultados de estas contrataciones compete a la AGR. En consecuencia, esta entidad podría incluir las empresas privadas que se llegaren a contratar para ejercer funciones de control fiscal, en sus planes de auditoría.

2. RESULTADOS - CONTROL FISCAL TERRITORIAL

2.1. Principales características

A nivel territorial Colombia cuenta con 67 contralorías, de las cuales 32 son departamentales, 30 son municipales, 4 son distritales y la Contraloría General de la República.

Las principales características de las contralorías que se tendrán en cuenta a continuación son: i) la categorización municipal, distrital y departamental para determinar el número de contralorías dentro de cada categoría. Esta categoría se encuentra sustentada por la Ley 617 de 2000, que dicta normas tendientes a fortalecer la descentralización y se dictan normas para la racionalización del gasto público Nacional; y ii) la clasificación de las contralorías por cuartiles de presupuesto.

En relación con la categorización territorial, para el año 2003 el mayor número de contralorías departamentales se encontraba en los departamentos de cuarta categoría. Esto significa que el 31% de las contralorías departamentales se encuentran en los departamentos más pobres, mientras que tan solo el 6% se encuentran en los departamentos más ricos o con mayores ingresos corrientes de libre destinación anuales o mayor población. Esto puede explicar, en parte, el mal funcionamiento de algunas contralorías, lo cual nos lleva a pensar que la mejor medida no es la supresión sino la reubicación de ellas en el territorio nacional, agrupando en regiones para aprovechar economías de escala.

Tabla 4. Contralorías municipales y distritales por categoría 2003

Categoría	No. Contralorías
1	11
2	14
3	4
4	1
6	1
ESP	3
Total Contralorías	34

Fuente: DNP.

Tabla 3. Contralorías departamentales por categoría 2003

Categoría	No. Contralorías
1	4
2	8
3	8
4	10
ESP	2
Total Contralorías	32

Fuente: DNP.

Para los municipios y distritos se puede determinar que el mayor número de contralorías municipales y distritales se encuentran en los municipios y distritos de primera y segunda categoría. Ello se debe, en gran medida, a la aplicación de la Ley 617 de 2000 que estableció requisitos de recursos y población para que un municipio pudiera contar con una contraloría, lo que significó la eliminación de unas 125 desde la sanción de la Ley. En la actualidad, tan solo el 2,9% de las contralorías municipales y distritales se encuentran en los municipios y distritos más pobres o con menores ingresos corrientes de libre destinación anuales o menor población, mientras que el 73% se encuentran en los municipios y distritos más ricos (en este caso se tuvieron en cuenta la primera y segunda categoría).

La situación de las contralorías municipales, distritales y departamentales es diferente, ya que las primeras se ubican en mayor proporción en las primeras categorías, mientras que para las departamentales se ubican en mayor proporción en las últimas categorías. Sin embargo, dadas estas características se puede afirmar que la mejor medida a tomar no es la supresión de las contralorías sino una reubicación y mayor control sobre estas.

2.2. Presupuesto por cuartiles

Con base en el Informe de Resultados 2003-2005 de la Auditoría General de la República se obtuvieron los presupuestos de cada una de las contralorías para los años 2000, 2001, 2002 y 2003, y se clasificaron por cuartiles, es decir, se divide el total de las contralorías en cuatro grupos con el fin de determinar el 25% de las contralorías con los presupuestos más altos. Este procedimiento se realizó por separado para las contralorías municipales, por un lado, y para las contralorías departamentales y distritales,⁹ por el otro.

2.2.1. Contralorías municipales

Se puede identificar una disminución del presupuesto total en términos corrientes, pasando de \$77.011.148 miles en el 2000 a \$53.804.319 miles en el 2003. La variación porcentual del presupuesto total es negativa a lo largo del periodo, y la variación más significativa es la del 2000 al 2001, equivalente a -22,4% debido, probablemente, a la Ley 617 de 2000 de racionalización del gasto público. Finalmente, para el año 2003 la variación fue de -3% del total del presupuesto de las contralorías municipales (Tabla 5, Anexo).

Es evidente la gran diferencia respecto al presupuesto promedio del cuartil más alto de las contralorías municipales, reflejando la gran desigualdad de presupuesto y, por tanto, la diferencia en los informes de gestión y resultados de cada una de ellas. Para los demás cuartiles la desviación estándar es menor, y a lo largo del periodo tiende a disminuir, a excepción del segundo cuartil, debido en parte al ajuste de gasto que debieron hacer estas contralorías desde la Ley 617 de 2000.



⁹ No se tiene en cuenta la Contraloría Distrital de Bogotá.

Tabla 5. Variación porcentual media y desviación estándar del presupuesto por cuartiles de las contralorías municipales (2000-2003)

Cuartil	% Media			% Desviación estándar		
	2001	2002	2003	2001	2002	2003
I	-7,7	-5,8	0,3	0,5	-14,1	-12,1
II	-8,8	2,7	2,1	22,3	10,3	11,8
III	-11,6	-8,3	7,5	-5,9	-57,6	10,6
IV	-25,9	-8,2	11,8	-29,4	0,5	9,0

Fuente: Auditoría General de la República. Cálculo de los autores.

La tabla 5 muestra la variación porcentual de la media y desviación estándar para cada uno de los cuartiles. Se puede observar que en términos generales, el presupuesto viene disminuyendo; por ejemplo, en el año 2002 el presupuesto del cuartil IV disminuyó en un 8,2%, sin embargo, la variación para el año 2003 fue de un incremento del 11,8% lo que refleja, posiblemente, cambios en la composición del presupuesto, especialmente en la de gastos, donde se ha visto incumplimiento de la Ley 617 de 2000. Esta situación también se presenta para el año 2003 en los demás cuartiles.

La variación porcentual en la desviación estándar no ha disminuido en todos los cuartiles, lo que quiere decir que la diferencia de presupuestos respecto a su valor promedio por cuartil no ha disminuido. Para el cuartil dos la variación porcentual para el 2001 aumentó en un 22,3%, mientras que para el 2003 fue de 11,8%. Esto refleja que la desigualdad de presupuesto de las contralorías municipales para este cuartil no ha disminuido, mientras que para el cuartil más bajo sí se ha disminuido la diferencia de presupuesto llegando a -12,1% en el 2003. Finalmente, se puede concluir que para el cuartil más bajo sí se han logrado reducciones de la desigualdad mientras que en cuartil más alto la desigualdad es cada vez mayor.

2.2.2. Contralorías departamentales y distritales

Para el año 2001 el presupuesto total de las contralorías departamentales y distritales disminuyó 11,2%, para el 2002 disminuyó 23,3%, y para el 2003 disminuyó 5% (tabla 7, Anexo).

En el caso de las contralorías departamentales y distritales, los presupuestos promedio de todos los cuartiles en el periodo 2000-2003 han disminuido. Igual que las contralorías municipales, el cuartil más alto es el que presenta la mayor desviación estándar, reflejando así mayor desigualdad entre las contralorías pertenecientes a este grupo. Esta desigualdad se debe a valores extremos en el presupuesto de algunas contralorías. La desviación estándar ha disminuido de un año a otro, por ejemplo, en el 2000 la desviación era de \$4.204.827 (miles) y en el 2003 era de \$3.803.747 (miles). Para los demás cuartiles la desviación estándar también tiende a disminuir por la misma razón de la racionalización del gasto generando así una menor desigualdad de presupuestos en las contralorías.

Tabla 6. Variación porcentual media y desviación estándar del presupuesto por cuartiles de las contralorías departamentales y distritales (2000-2003)

Cuartil	% Media			% Desviación estándar		
	2001	2002	2003	2001	2002	2003
I	-12,6	-8,4	-7,5	-27,9	-17,5	-0,6
II	-12,5	-15,1	-9,7	-41,3	-2,1	9,4
III	-32,2	-12,7	3,4	-61,7	-29,2	20,5
IV	-3,5	-28,3	-6,3	45,3	-47,3	18,1

Fuente: Auditoría General de la República. Cálculo de los autores.

En términos de variación porcentual podemos observar que para todos los cuartiles el presupuesto promedio ha disminuido. El cuartil que registró la tasa de crecimiento más negativa para el año 2003 fue el segundo con una variación de -9,7%, siguiéndole el primer cuartil con una variación de -7,5% en el mismo año.

La tasa de crecimiento de la desviación estándar para los dos primeros años en todos los cuartiles fue negativa, lo que indica una reducción en la desigualdad de los presupuestos. No obstante, esta tendencia cambia para el 2003 y la desigualdad se incrementa más en los cuartiles más altos que en los más bajos (tabla 6).

2.3. Análisis del presupuesto de las contralorías

El análisis del presupuesto en términos reales busca determinar en qué medida el presupuesto de las contralorías ha disminuido. En

primera instancia se analizaron los presupuestos de todas las contralorías municipales y los de todas las contralorías departamentales y distritales, y a continuación se analizó la media o el promedio de presupuesto de cada uno de los cuartiles para las contralorías municipales y departamentales. Este análisis no se realizó en miles de pesos corrientes, como se venía realizando, sino en miles de pesos constantes del año 1998. La metodología que se aplica es la deflactación de las series a través del Índice de Precios al Consumidor (IPC) con base diciembre de 1998, que registra el Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE).

2.3.1. Contralorías municipales

Para el periodo 2000-2003, en términos reales el presupuesto disminuyó con una variación porcentual del 2002 al 2003 del -8,9%. Teniendo en cuenta dicha variación se puede decir que el presupuesto total de las contralorías municipales se ha reducido aproximadamente en un 50%, lo que lleva a pensar que esto se debe a la racionalización del gasto que impuso la Ley 617 de 2000 y que afecta directamente al presupuesto (tabla 7).

Tabla 7. Presupuesto total de las contralorías municipales 2000-2003 (miles de pesos constantes con año base 1998)

AÑO	2000	2001	2002	2003
Presupuesto	648.297	467.493	405.437	369.307
Variación %	-	-27,9	-13,3	-8,9

Fuente: Auditoría General de la República. Cálculo de los autores.

La reducción del presupuesto para todos los cuartiles es evidente, y si se compara el año 2000 con el 2003 la reducción del presupuesto promedio está por encima del 20% en todos los niveles, observándose una mayor reducción en el cuartil más alto de presupuesto (-38%). Esto muestra el gran esfuerzo que están llevando a cabo las contralorías por reducir sus presupuestos, específicamente los gastos como lo dice la Ley 617 de 2000. Adicionalmente, hay que tener en cuenta los planes de mejoramiento que están llevando a cabo cada una de ellas para aumentar la eficiencia, eficacia, cobertura y calidad.

2.3.2. Contralorías departamentales y distritales

De igual forma, las contralorías departamentales y distritales también han reducido su presupuesto total, en términos reales, a lo largo del periodo. La variación negativa es cada vez menor debido a que el proceso de ajuste del presupuesto mejora a medida que las contralorías manejan mejor sus recursos. La variación del año 2000 al año 2003 es aproximadamente del 40%, lo que muestra el gran esfuerzo también a nivel departamental y Distrital por cumplir la Ley 617 de 2000 (tabla 8).

Tabla 8. Presupuesto total de las contralorías departamentales y distritales 2000-2003 (miles de pesos constantes con año base 1998)

AÑO	2000	2001	2002	2003
Presupuesto	939.569	774.760	555.505	495.488
Variación %	-	-17,5	-28,3	-10,8

Fuente: Auditoría General de la República. Cálculo de los autores.

En cuanto a la disminución del presupuesto por cuartiles se encontró que la variación porcentual 2000-2003 de todos los cuartiles se encuentra alrededor del 40 y 50%; mostrando mayor reducción en los cuartiles III y IV, con 50,1% y 47.2% respectivamente.

3. RESULTADOS - CALIDAD DEL CONTROL FISCAL TERRITORIAL

3.1. Contralorías territoriales

Existen otras características que son importantes para la elaboración de los indicadores de gestión de las contralorías territoriales. Las variables que se tuvieron en cuenta son: presupuesto, número de funcionarios, número de funcionarios administrativos y misionales, número de funcionarios nivel profesional, entidades vigiladas, total de quejas y denuncias tramitadas, número de quejas y denuncias radicadas durante el periodo, número de auditorías ejecutadas, número de procesos de responsabilidad fiscal y total procesos de responsabilidad fiscal con fallo.

3.1.1. Indicadores promedio de todas las contralorías

Para este análisis se obtuvieron los resultados de aplicar los indicadores de cada una de las contralorías. Sin embargo, estos resultados pueden verse sesgados por falta de información de las contralorías en algunas variables para algunos años. No obstante, las conclusiones son interesantes y se aproximan a la realidad actual.

3.1.1.1. Contralorías municipales

En las contralorías municipales el porcentaje de funcionarios misionales dedicados a desarrollar procesos fiscales o de auditoría es favorable y constante durante todo el período, esto significa que el porcentaje restante corresponde a labores administrativas, aspecto importante en el mejoramiento de las contralorías. El nivel de profesionalismo en promedio es muy bajo todavía y debe mejorarse para los siguientes años. La eficacia en el trámite de quejas y denuncias es del 100%, lo que genera gran confianza por parte de los ciudadanos para el control fiscal participativo. El costo promedio por funcionario ha disminuido del 2002 al 2003 como se verá en la tabla 9:

Tabla 9. Datos de los indicadores

Promedio Contralorías Municipales				
Indicadores	2000	2001	2002	2003
Porcentaje de funcionarios misionales	64%	65%	63%	63%
Entidades auditadas por funcionario misional	1,5	2,1	3,6	2,8
Promedio de entidades auditadas por funcionario	4,7	3,4	2,5	2,5
Profesionalización de la planta de personal	26%	32%	39%	34%
Costo promedio por funcionario (miles \$)	27.613	39.127	42.218	38.003
Costo promedio por ente vigilado (miles \$)	160.378	130.367	95.293	97.970
Número de quejas tramitadas por funcionario	1,8	2,3	3,8	3,0
Eficacia en el trámite de quejas y denuncias	115%	100%	97%	109%
Promedio de entidades sujetas de vigilancia por funcionario misional	1,5	2,1	3,6	2,8
Promedio de procesos de responsabilidad fiscal por funcionario	4,8	9,8	14,5	10,7
Porcentaje de procesos efectivos	21%	28%	26%	21%
Auditorías ejecutadas por funcionario	3,8	4,6	4,6	3,7
Costo promedio de las auditorías ejecutadas	113.601	75.420	50.394	64.318

Fuente: Auditoría General de la República. Cálculo de los autores.

El porcentaje de entidades auditadas por funcionario misional no es el óptimo debido al gran número de funcionarios en esa área. El número promedio de procesos de responsabilidad fiscal por funcionario es satisfactorio, aunque en el último año se redujo de 14,5 procesos a 10,7 procesos.

3.1.1.2. Contralorías departamentales y distritales

Los indicadores de estas contralorías son muy similares a los anteriores, por ejemplo, se encontró que el porcentaje de funcionarios

misionales para el 2003 fue de 65,4%, cifra bastante satisfactoria si se tienen en cuenta otros indicadores de labores fiscales y auditoría. El número de entidades auditadas por funcionario misional ha aumentado desde el 2000 de 3,84 entidades en ese año a 8,77 en el 2003. El porcentaje de profesionalismo continúa siendo bajo, aunque de esta forma se justifica la disminución del costo promedio por funcionario.

Tabla 10. Datos de los indicadores

Promedio Contralorías Departamentales y Distritales				
Indicadores	2000	2001	2002	2003
Porcentaje de funcionarios misionales	64,6%	63,4%	62,5%	65,4%
Entidades auditadas por funcionario misional	3,84	8,06	7,77	8,77
Promedio de entidades auditadas por funcionario	0,8	0,4	3,5	0,5
Profesionalización de la planta de personal	33,7%	8157,5%	33,6%	33,8%
Costo promedio por funcionario	29.586	51.723	53.435	43.313
Costo promedio por ente vigilado	22.874	13.729	158.406	19.134
Número de quejas tramitadas por funcionario	1,2	1,4	2,0	1,7
Eficacia en el trámite de quejas y denuncias	115,6%	210,0%	101,4%	89,7%
Porcentaje de entidades auditadas	38,6%	34,0%	200,7%	52,9%
Promedio de entidades sujetas a vigilancia por funcionario misional	3,8	8,1	7,8	8,8
Promedio de procesos de responsabilidad fiscal por funcionario	9,1	13,7	16,1	16,0
Porcentaje de procesos efectivos	11,1%	15,4%	22,1%	15,2%
Auditorías ejecutadas por funcionario	2,0	2,6	3,0	4,5
Costo promedio de las auditorías ejecutadas	89.573	109.329	60.339	62.784

Fuente: Auditoría General de la República. Cálculo de los autores.

La disminución del costo promedio por ente vigilado disminuyó significativamente de \$158.406 en el 2002 a \$19.134 en el 2003, tal vez por la racionalización de gastos que se viene ejecutando con la Ley 617 de 2000. La participación ciudadana no se ha dejado a un lado y es por esto que, aunque no es el mayor porcentaje, el 89,7% de eficacia en el trámite de quejas y denuncias refleja el fuerte compromiso de las contralorías con la ciudadanía.

En términos generales, la presencia de las contralorías en el territorio genera confianza en los resultados y en el control que cada una de ellas practica a las entidades que vigila, y aunque existen algunos errores por corregir, la solución no es eliminarlas sino pensar en planes de mejoramiento que superen los indicadores actuales y los resultados hasta ahora obtenidos, reforzar la planta de personal y capacitarlos de acuerdo con las funciones establecidas.

Por tanto, una alternativa de solución se orienta hacia una reforma administrativa en las contralorías, mas no en su eliminación, dado que son las únicas entidades que tienen un control directo sobre los procesos de responsabilidad fiscal y de auditoría.

3.1.2. Debilidades y fortalezas - Contralorías territoriales

La siguiente información describe un conjunto de situaciones, fortalezas y debilidades encontradas en la mayoría de las contralorías, que pueden darse en algunos casos al mismo tiempo o en otros en contralorías específicas.

Las debilidades y fortalezas más comunes de las contralorías son:

3.1.2.1. Fortalezas

- Existencia de planes para lograr mayor cobertura y profundidad en los ejercicios de control, y el avance del proceso de saneamiento contable.
- Existe una fuerte tendencia hacia el desarrollo de actividades relacionadas con la promoción y aplicación de los mecanismos de participación ciudadana para atender las diferentes quejas, denuncias y derechos de petición interpuestos por la ciudadanía y relacionadas con la gestión de las entidades públicas y la prestación de los servicios a su cargo. Sin embargo, esta actividad hasta

ahora es solo una tendencia que está comenzado y que todavía presenta muchas fallas.

- Se busca que los procesos de responsabilidad fiscal que se desarrollan en la entidad cumplan los términos y las garantías procesales contemplados en la Ley 610 de 2000.
- Dentro de los planes de mejoramiento se encuentran: rendición de la cuenta, apropiado sistema de archivo de la información, disminución de contratación de servicios personales y organización parcial de la base de datos de los procesos de responsabilidad fiscal y jurisdicción coactiva.
- Implementación de metodologías para evaluar cada uno de los sistemas fiscales.
- Buena disponibilidad por parte de las contralorías para atender las recomendaciones de la AGR y el compromiso de adoptar planes de mejoramiento.
- En las contralorías de los primeros cuartiles existe una alta profesionalización de la planta de personal, también han logrado la certificación de los procesos y estandarización conforme la norma ISO, y se observa un cumplimiento de la normatividad y los límites de contratación, y cumplimiento en el trámite de quejas y denuncias.

3.1.2.2. Debilidades

- En algunas contralorías se observa la falta de resultados efectivos en el proceso auditor, incumplimiento de obligaciones fiscales, falta de actuación en los procesos fiscales y no revisión de las cuentas recibidas de sus entidades vigiladas.
- Se debe fortalecer el sistema de control interno de las contralorías para implementar la aplicación de controles que permitan evaluar y monitorear la ejecución de las funciones y actividades, para garantizar el mejoramiento en los niveles de eficacia, eficiencia y economía en el manejo de los recursos y el desarrollo de su objeto misional.
- Mejorar el grado de profesionalismo en las entidades de tal forma que se llegue a un grado de interdisciplinariedad con el fin

de intercambiar opiniones de alto criterio en materia de ejercicio del control fiscal.

- Algunas contralorías no actúan oportuna y diligentemente ante los hallazgos detectados en el proceso auditor para que se puedan tomar a tiempo medidas correctivas y preventivas.
- Debido a las limitaciones de presupuesto es frecuente el incumplimiento del límite de gasto establecido por la Ley 617 de 2001, así como incumplimientos en la Ley 610 de 2000 en los procesos de responsabilidad fiscal.
- Incumplimiento parcial de normas y falta de una adecuada planeación, programación y ejecución de la actividad contractual de la entidad.
- Deficiencia en la comunicación entre las instancias de dirección y control fiscal, y la encargada de tramitar quejas.
- En algunas contralorías existe una improvisación en la vinculación de personal por contratos de prestación de servicios, con alto costo y sin un beneficio efectivo para el trabajo misional.
- En algunas contralorías se presenta desactualización en la aplicación de procedimientos contables de la Contaduría General de la Nación, y desconocimiento de los procedimientos establecidos en el Estatuto Orgánico de Presupuesto en esta materia.
- En algunas se incumplen los principios de transparencia y selección objetiva de la contratación administrativa.
- En contralorías departamentales de mayores cuartiles hacen falta mapas de riesgos misionales y mayor seguimiento a las quejas trasladadas a otras entidades.
- La inoportuna atención de quejas y la falta de motivación a la ciudadanía para participar son características de las contralorías departamentales con mayor presupuesto, que todavía no han podido superarse a pesar de los grandes esfuerzos y de la voluntad de la mayoría de las contralorías.

4. PROPUESTA DE REFORMA Y CONCLUSIONES

El objetivo de esta parte final es presentar, a manera de conclusión, los principales problemas identificados en el diagnóstico previo que afectan el sistema de control fiscal en Colombia, acompañado de la propuesta de solución correspondiente. Para llevar a cabo este objetivo, los problemas se clasifican en tres categorías: i) problemas de tipo orgánico; ii) problemas de tipo funcional, y iii) problemas de gestión administrativa y financiera, cultura organizacional, entre otros. Las soluciones, a su vez, se especifican por el tipo de acción que implicarían: reforma constitucional, legal o reglamentaria y de gestión.

Los problemas, que se muestran resumidos en el siguiente cuadro, y que son ampliamente presentados en el informe final, fueron identificados en la elaboración del documento, y adicionalmente fueron tenidos en cuenta otros argumentos que respaldan las afirmaciones aquí expuestas.

Resumen de debilidades del Sistema de Control Fiscal

Debilidad	Tipo de problema	Posible solución	Tipo de acción
1. Tendencia re-centralizadora del reformismo constitucional.	Político	Mejoramiento técnico, administrativo y financiero de las contralorías para mejorar la calidad de la función que prestan con miras a recuperar el respeto ciudadano.	Cualificación de la gestión del control fiscal territorial, e implementación de reformas orientadas al mejoramiento de las contralorías territoriales.
2. Ausencia de racionalidad en el número, tamaño y calidad de contralorías territoriales.	Orgánico	Fusión de algunas contralorías territoriales atendiendo a criterios de economías de escala.	Reforma constitucional y legal.

Continúa...

3. Falta de autonomía presupuestal, de independencia política de las contralorías territoriales.	Orgánico	Autonomía para el manejo, administración y fijación de su presupuesto.	Reforma constitucional.
4. Problema de suficiencia de recursos y control de costos.	Orgánico	Diseño, previo el estudio correspondiente, de una contraloría modelo que pueda servir de referente para realizar comparaciones de costo-beneficio y determinar costos reales, tamaño y composición de una contraloría modelo o ideal.	Investigación puntual.
5. La ausencia de una carrera administrativa para el auditor fiscal gubernamental.	Orgánico	Diseñar un sistema de carrera administrativa independiente propio para el sistema de control fiscal en conjunto.	Reforma legal.
6. Autonomía limitada del auditor general: el periodo demasiado corto, dos (2) años; control fiscal recíproco entre AGR y CGR.	Orgánico	Ampliar el periodo de ejercicio de funciones del auditor general de la república a 4 años. Establecer mayores calidades e incorporar el mecanismo de concurso de méritos al proceso de elección. Establecer un control fiscal a la AGR por parte de su nominador, el Consejo de Estado.	Reforma constitucional y legal.
7. Forma de elección de los contralores territoriales, contralor general de la república y auditor general de la república.	Orgánico	Elección de los contralores debe contemplar la realización de un concurso de méritos. Hacer más exigentes los requisitos de postulación.	Reforma constitucional y legal.
8. Generalización del control excepcional de la CGR sobre recursos territoriales por vía del control prevalente sobre las transferencias de la nación.	Funcional	Eliminación del control prevalente no previsto en la Constitución; reglamentación de causales sustanciales para el ejercicio del control excepcional de la CGR y delimitación clara de las	Reforma legal y reglamentaria (resolución orgánica CGR).

Continúa...

		competencias en cabeza de cada órgano de control fiscal.	
9. Confusión en ejercicio de potestad reglamentaria por parte de la CGR entre expedición de normas de auditoría gubernamental (NAG) para todo el sistema de control fiscal y prescripción de métodos, forma de rendir cuentas de sus vigilados y criterios para la evaluación financiera, operativa y de resultados en ejercicio de sus funciones.	Funcional y de gestión	Aclarar interpretación sobre alcance de potestad reglamentaria del contralor, la cual no abarca competencia para prescribir métodos y criterios de evaluación de los contralores territoriales. Establecer un mecanismo concertado, por ejemplo, un cuerpo consultor del contralor general con participación de los diferentes integrantes del sistema de control fiscal, para el análisis, elaboración y discusión de recomendaciones tipo Basilea para la supervisión bancaria para la adopción de normas de auditoría gubernamental y definiciones técnicas, etc., con enfoque internacional.	Resolución reglamentaria del contralor general. Podría considerarse la posibilidad de elevarlo a norma legal una vez comprobada su eficacia.
10. Control interno de baja calidad y desarticulado del control fiscal.	Funcional	Integración del control interno al sistema de control fiscal, con excepción del control interno disciplinario, bajo la órbita del poder reglamentario del contralor general, quien deberá atenerse al mandato legal sobre la materia. Paralelamente, el principio de la responsabilidad de la entidad ejecutora referente al cumplimiento del control interno en la entidad pública, no se debe violar.	Reforma legal y reglamentaria.

Continúa...

<p>11. Dispersión y variedad de metodologías de control fiscal y ausencia de un lenguaje común.</p>	<p>Funcional y de gestión</p>	<p>Expedición y actualización de normas de auditoría gubernamental en una resolución especializada de fácil consulta y conocimiento (lenguaje común).</p> <p>Elaboración de metodologías proforma para el control fiscal territorial por parte de la CGR a título de colaboración técnica, las cuales serían adoptadas formalmente y adaptadas a las circunstancias propias por las contralorías territoriales que lo requieran. Dicha asistencia técnica contaría con la aceptación generalizada de las contralorías menos desarrolladas que carecen de los medios y, muchas veces, de los conocimientos técnicos y jurídicos en la profundidad debida, para el desarrollo de guías de auditoría, sin afectar la autonomía y la capacidad de desarrollo propia de las contralorías más avanzadas.</p>	
<p>12. Funciones coadministradoras de la Contraloría y falta de universalidad en la estadística fiscal.</p>	<p>Funcional y de gestión</p>	<p>Especializar a la Contraloría en auditaje y certificación, y a la Contaduría General de la Nación en el registro, actualización y custodia de la estadística fiscal, y en la elaboración de los estados financieros correspondientes.</p>	<p>Gestión en asistencia técnica y capacitación por parte de la CGR.</p>

Continúa...

13. Normas débiles en cuanto a la aplicación de sanciones e insuficiente aplicación de multas.	Funcional y de gestión	Fortalecer la capacidad sancionatoria de las contralorías y de la AGR.	Reforma constitucional.
14. Multiplicidad de sistemas de evaluación con funciones similares y superpuestas. Deslinde de competencias del control fiscal y del Ministerio Público para evitar duplicidad de investigaciones en materia fiscal.	Orgánico y funcional	Otorgar a los órganos de control fiscal competencia para conocer de faltas disciplinarias que se derivan del manejo contable y presupuestal por su relación inescindible con la gestión fiscal vigilada. Establecer delimitación de competencias respecto de evaluación de gestión y resultados en materia de políticas públicas.	Reforma legal y de gestión. Reforma constitucional.
15. Débil participación ciudadana en el ejercicio del control fiscal.	Gestión	Creación de una red de participación de la comunidad integrada por diferentes sectores organizados de la sociedad civil.	Mejoramiento gestión contralorías y de organización ciudadana.
16. Formalidad y falta de contenido en la elaboración de los informes macrofiscales.	Gestión	El contenido de los informes financieros debe incluir una evaluación macro e integral de la aplicación del principio de eficiencia en la gestión fiscal consolidada de la nación y de cada repartición territorial, así como la valoración de los resultados a la luz del principio de equidad, con arreglo a metodologías e indicadores específicamente diseñados para tal efecto. El contenido de los informes macrofiscales debe contribuir al debate y control público en materia de gestión y resultados de las políticas públicas.	Reforma legal y de gestión.

Continúa...

Estud. Socio-Juríd., Bogotá (Colombia), 8(2): 44-84, julio-diciembre de 2006

17. Falta de calidad en ejercicio del control fiscal.	De gestión y control	Para la integración efectiva del sistema y el mejoramiento de la calidad del ejercicio del control se requiere aplicar un sistema de estándares mínimos de calidad del ejercicio auditor, y la certificación técnica de las contralorías por parte de la AGR con base en el sistema de evaluación SEISA diseñado para tales efectos con financiación del BID.	Reforma legal y de gestión.
18. Alcance del proceso de revisión de la cuenta.	De gestión	Formulación de una metodología sistematizada que permita el examen oportuno y con mayor frecuencia de las cuentas.	Reforma reglamentaria.
19. Rechazo del control fiscal de segundo nivel y falta de claridad sobre el mismo.	De gestión	Trabajar sobre la cultura organizacional de las contralorías, reacias a ser controladas.	Gestión.
20. Interpretaciones encontradas sobre el alcance de funciones del control fiscal y la autonomía de la AGR.	Funcional	Aclaración normativa respecto del control fiscal integral de segundo nivel con el mismo alcance que el control fiscal de las contralorías.	Reforma legal.
21. Dilatación procesal y prescripción de los procesos de responsabilidad fiscal. Impunidad fiscal.	De gestión y orgánico	Trámite verbal de procesos de responsabilidad y mejoramiento de gestión. Trasladar el trámite del proceso de responsabilidad fiscal a la jurisdicción contencioso administrativa.	Reforma legal y reforma constitucional.
22. Ausencia de información para elaborar los indicadores y corroborar la información presentada por la Auditoría General de la República.	Funcional	Esta es una debilidad de la CGR, y por tanto se debe propender por la creación de un centro estadístico que agrupe, compile, centralice y manipule la información de todas las gerencias.	Estudiar sistema actual de gestión de la información.

Tabla 11. Presupuesto por cuartiles para las contralorías municipales de Colombia (2000-2003)

	Año 2000	Año 2001	Año 2002	Año 2003
	Contraloría	Contraloría	Contraloría	Contraloría
	Presup. (miles \$)	Presup. (miles \$)	Presup. (miles \$)	Presup. (miles \$)
I Cuartil	Ciénaga	225.905	155.576	459.431
	Envigado	447.646	416.363	461.252
	Florencia	376.320	285.441	414.538
	Montería	597.997	461.790	408.497
	Sincelejo	423.083	394.804	335.357
	Soacha	533.568	436.828	407.976
	Tumaco	337.164	479.928	188.183
	Tunja	565.331	417.453	n.d.
	Armenia	772.310	784.085	n.d.
	Florencia	661.887	628.422	n.d.
II Cuartil	Floridablanca	875.870	818.864	762.206
	Itagüí	680.563	745.252	791.682
	Popayán	795.000	767.569	748.012
	Soledad	755.166	522.120	762.243
	Valledupar	787.737	705.992	813.900
	Yumbo	1.106.986	956.855	471.557
	Bello	1.000.086	1.003.572	727.282
	Buenaventura	941.011	922.784	1.122.285
	Dosquebradas	1.302.802	856.760	996.780
	Ibagué	1.417.312	931.180	1.109.963
III Cuartil	Neiva	1.144.642	1.067.909	982.273
	Pasto	1.285.879	1.070.458	941.377
	Villavicencio	1.655.250	1.707.431	973.714
	Barranquilla	4.435.109	1.858.361	1.535.702
	Bucaramanga	25.824.050	11.301.756	1.951.270
	Cali	1.615.008	1.563.170	12.260.429
	Cúcuta	2.350.723	19.888.273	1.253.840
	Manizales	20.033.767	1.291.646	20.062.057
	Medellín	1.479.860	1.422.141	1.384.382
	Palmita	2.603.116	1.768.720	1.478.131
Total PPTO	77.011.148	59.778.391	55.467.860	53.804.319

Tabla 12. Presupuesto por cuartiles para las contralorías departamentales y distritales de Colombia (2000-2003)

Año 2000		Año 2001		Año 2002		Año 2003	
Contraloría	Presup. (miles \$)						
Amazonas	245.761	Amazonas	324.470	Amazonas	306.911	Amazonas	333.844
Caquetá	640.285	Arauca	756.290	Arauca	490.899	Arauca	511.287
Chocó	932.270	Caquetá	565.280	Caquetá	539.149	Caquetá	550.982
Guania	151.598	Chocó	603.019	Chocó	488.225	Chocó	433.227
Guaviare	358.003	Guania	125.196	Guania	131.422	Guania	175.325
Putumayo	623.100	Guaviare	391.296	Guaviare	386.905	Guaviare	482.567
Sucre	837.189	Putumayo	528.987	Putumayo	662.218	Putumayo	461.860
Vaupés	308.981	Vaupés	243.158	Vaupés	247.441	Vaupés	169.580
Vichada	270.457	Vichada	281.796	Vichada	266.170	Vichada	119.021
Arauca	1.145.288	Cauca	1.583.132	Casanare	862.256	Casanare	963.594
Casanare	2.173.618	Cauca	1.199.540	Cauca	1.528.100	Cesar	844.001.8
Cesar	1.640.824	Guajira	1.746.791	Cesar	893.830	Guajira	944.995
Córdoba	1.820.248	Magdalena	1.632.266	Magdalena	890.012	Magdalena	1.380.000
Guajira	1.030.000	Norte de Santander	1.325.321	Magdalena	1.371.800	Meta	1.395.764
Magdalena	1.645.735	Quindío	1.458.905	Meta	1.355.668	Quindío	1.524.910
Nariño	2.111.527	Risaralda	1.054.977	Nariño	1.526.058	San Andrés	1.108.921
San Andrés	1.983.036	San Andrés	998.948	San Andrés	1.229.898	Sucre	909.977
Santa Marta	935.164	Sucre	1.668.012	Sucre	1.097.696	Santa Marta	641.317
Bolivar	3.062.231	Santa Marta	2.387.238	Bolivar	1.909.472	Bolivar	1.971.787
Boyacá	3.835.642	Bolivar	2.186.520	Caldas	1.949.879	Cauca	1.591.000
Cauca	2.180.251	Boyacá	2.077.597	Córdoba	1.535.214	Córdoba	1.566.769
Huila	3.223.903	Casanare	1.786.459	Huila	1.901.315	Huila	2.004.129
Meta	3.004.579	Córdoba	2.194.831	Norte de Santander	1.853.885	Nariño	1.910.915
Norte de Santander	2.184.499	Huila	1.752.773	Quindío	1.672.643	Norte de Santander	1.995.707
Quindío	2.753.713	Meta	2.222.634	Risaralda	1.540.185	Risaralda	1.640.368
Risaralda	3.881.476	Nariño	1.754.383	Santa Marta	1.922.860	Tolima	2.089.027
Antioquia	17.412.505	Antioquia	15.707.529	Antioquia	13.069.367	Antioquia	13.982.066
Atlántico	4.677.272	Atlántico	3.000.657	Atlántico	2.690.677	Atlántico	2.431.975
Caldas	4.058.580	Caldas	2.765.462	Boyacá	5.055.823	Boyacá	2.257.872
Cundinamarca	9.250.444	Cundinamarca	6.325.452	Cundinamarca	6.064.440	Caldas	2.171.597
Santander	5.878.176	Santander	3.414.374	Santander	3.488.833	Cundinamarca	7.450.985
Tolima	3.986.162	Tolima	7.043.858	Tolima	2.028.630	Santander	3.099.300
Valle	9.338.612	Valle	19.653.746	Valle	5.786.707	Valle	5.422.942
Barranquilla	7.916.779	Barranquilla	4.586.842	Barranquilla	4.424.637	Barranquilla	4.287.699
Cartagena	6.113.500	Cartagena	3.720.966	Cartagena	4.849.351	Cartagena	3.362.355
Total PPTO	111.611.408	Total PPTO	99.068.505	Total PPTO	79.988.576	Total PPTO	72.187.682

BIBLIOGRAFÍA

- Auditoría General de la República, Informe de Gestión del señor Auditor General de la República 2001-2003, marzo de 2003.
- Auditoría General de la República, *Auditemas*, Boletín Informativo de la AGR, No. 1, Bogotá, 1 de agosto de 2003,
- Auditoría General de la República, *Auditemas*, Boletín Informativo de la AGR, No. 3, Bogotá D.C., octubre de 2003.
- Auditoría General de la República, *Auditemas*, Boletín Informativo de la AGR, No. 3, Bogotá D.C., noviembre de 2003.
- Auditoría General de la República, *Auditemas*, Boletín Informativo de la AGR, No. 3, Bogotá D.C., enero de 2004.
- López B., César Augusto, “El nuevo sistema de control fiscal”, Auditoría General de la República, Bogotá, 2002, p. 2.
- López Obregón, Clara, *Hacia un control fiscal orientado a resultados*, Memorias Foros Regionales 2003, I Foro Regional, Auditoría General de la República, Santiago de Cali, 5 y 6 de noviembre de 2003.
- López Obregón, Clara, *Hacia un control fiscal orientado a resultados*, Memorias Foros Regionales 2003, II Foro Regional, Auditoría General de la República, Neiva, 2 y 3 de diciembre de 2003.
- , Informe de Resultados 2003-2005, Auditoría General de la República, marzo de 2005.
- Congreso de la República, ponencia para primer debate al proyecto de Ley No. 181 de 2004 Senado, “Por la cual se reglamentan los organismos de control fiscal, se organiza su función pública, se deroga la Ley 610 De 2000 y se dictan otras disposiciones”, pp. 7 y 8.
- Contraloría General de la República, El control del futuro, Diagnósticos organizacionales efectuados por la Contraloría, Bogotá, 2000. p. 45.
- Deneiger, Peter, Análisis al Proyecto de ley No. 181 de 2004 senado-241 de 2004, “Por la cual se reglamentan los organismos de control fiscal, se organiza su función pública, se deroga la Ley 610 de 2000 y se dictan otras disposiciones”. Consultor, Agencia Técnica de Cooperación Alemana (GTZ), agosto de 2005.
- , Comentarios sobre la situación del control fiscal en Colombia. Consultor, Agencia Técnica de Cooperación Alemana (GTZ), agosto de 2005.
- , Tendencias nuevas, experiencias y literatura referente al control en el sector subnacional, específicamente municipal. Con-

sultor, Agencia Técnica de Cooperación Alemana (GTZ), agosto de 2005.

Naranjo Galves, Rodrigo, "Control fiscal a entidades territoriales: lecciones para Colombia". Investigador Grupo "Carlos Holguín Holguín", Universidad del Rosario, consultor Programa de Apoyo a la Descentralización (GTZ), pp. 4, 5.

Oviedo P., Rafael E., "Impacto de la Ley 617 de 2000 en el ejercicio del control fiscal territorial", Auditoría General de la República, Dirección de Control Fiscal, enero de 2005.

Sánchez Torres, Carlos Ariel et al., *Hacia el control fiscal que necesita Colombia*, 2004, mimeo.