



MEMORANDO INTERNO

Bogotá D.C., 19 de noviembre de 2002
OJ110

110.043.200

PARA: Dr. CARLOS BOTERO BORDA
Director Responsabilidad Fiscal y Jurisdicción Coactiva

DE: JUAN FERNANDO ROMERO TOBÓN
Director Oficina Jurídica

REFERENCIA: NUR 212-3-11830 de 3 de octubre de 2002
Solicitud de Concepto - Gestión Fiscal. Daño Patrimonial al Estado. Concepto y alcances.

Apreciado Doctor,

Por medio de la presente, y en desarrollo de la función de conceptualización asignada a esta dependencia, me permito efectuar las siguientes reflexiones en relación con las inquietudes planteadas por la dependencia a su cargo.

1.- LA CONSULTA.-

En el escrito de fecha 3 de octubre de los corrientes se ha solicitado a esta Oficina, emitir concepto sobre el alcance de los artículos 3º y 6º de la Ley 610 de 2000. En concreto, absolver los siguientes interrogantes:

- Para determinar el daño patrimonial al erario, es necesario que concurren las cinco condiciones de una gestión fiscal antieconómica, ineficaz, ineficiente, inequitativa e inoportuna; o por el contrario es suficiente con que se cumpla una de ellas? Lo anterior en razón a la utilización de la conjunción copulativa "e" y no de la conjunción disyuntiva "o".
- En concordancia con lo anterior cuál es el alcance del "objetivo funcional y organizacional, programa o proyecto", de los entes públicos como particularización de los "fines esenciales del Estado".
- Si las obligaciones tributarias de declarar y pagar impuestos de carácter nacional, departamental, distrital y municipal que no se hacen en cumplimiento de un fin o cometido estatal particularizado si no (sic)

Accep
19-11-02
3:40pm

Robt
Palma D
19-11-02
3:26pm

110.043.2002

concepto

simplemente una gestión administrativa puede constituir por si sola una gestión fiscal.

2.- FUNDAMENTOS.-

Con el objeto de absolver los interrogantes planteados, se estima necesario efectuar las siguientes precisiones conceptuales:

- 1.- Con la expedición de la Constitución de 1991, el modelo de control fiscal existente en el país fue objeto de profundas transformaciones. La nueva comprensión del Estado y del papel que desempeñan las autoridades en la sociedad, influyeron decisivamente en el mismo. De un esquema de control caracterizado por la comprobación numérico legal de las operaciones realizadas con cargo al patrimonio público, se pasó al análisis global de la gestión que permite no sólo determinar si se ha realizado una correcta utilización de los recursos, sino adicionalmente el grado de eficiencia, economía, equidad y eficiencia con que han actuado las autoridades en el cumplimiento de los cometidos estatales que les han sido confiados. Así mismo, y para evitar una amalgama dañina, se pasó de una especie de "coadministración" al control posterior y selectivo. Dicho cambio produce una clara división de funciones y responsabilidades, desde todo punto de vista saludable. En este sentido, es claro el mandato del artículo 267 de la Constitución Política, que en lo pertinente establece:

Art. 267.- El control fiscal es una función pública que ejercerá la Contraloría General de la República, la cual vigila la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la nación.

Dicho control se ejercerá en forma posterior y selectiva conforme a los procedimientos, sistemas y principios que establezca la ley.

[. . .] La vigilancia de la gestión fiscal del Estado incluye el ejercicio de un control financiero, de gestión y de resultados, fundado en la eficiencia, la economía, la equidad y la valoración de los costos ambientales.

Dentro de nuestro actual marco constitucional se entiende que es deber de las autoridades públicas elaborar, aplicar e interpretar el derecho atendiendo a la realidad social y en procura de satisfacer sus necesidades, pues esta clase de Estado se caracteriza por su compromiso en la realización de una mayor justicia material. No es entonces posible, en un Estado social, como el que nos gobierna, interpretar una institución o un procedimiento previsto por la

Constitución o por ordenamientos legales o administrativos por fuera de los contenidos materiales plasmados en los principios y derechos fundamentales de los cuales es depositario el ordenamiento superior.

Ahora bien, este nuevo compromiso vino acompañado de una nueva forma de organización estatal en donde se consolidó el papel de los responsables de la administración y el control de los recursos públicos. En efecto, dentro de este nuevo contexto, se ha asignado una mayor autonomía al gestor público, quien no debe estar en busca de avales y vistos buenos, y se han fortalecido los procesos de toma de decisiones al poner a su disposición diferentes herramientas que le permiten identificar las necesidades sociales que debe satisfacer, la forma en que la entidad a su cargo debe encauzar las actuaciones para la realización de ese fin, la identificación del presupuesto requerido para el funcionamiento del organismo y el cumplimiento de los cometidos estatales que le han sido asignados, su ejecución, etc., razón por la cual hoy se exige que la gestión de recursos del erario responda a criterios claros y objetivos, todo ello con el fin de que prime el interés general sobre el particular y se logren los fines del Estado. Lo anterior ha permitido que a nivel doctrinario se afirme:

. . . [A]hora la administración se entiende como una labor constructiva, donde el gestor público es responsable por los resultados de su gestión y debe, haciendo uso de los instrumentos puestos a su alcance, tomar las medidas para que el Estado se legitime como un agente de cambio. Por ello, todas las leyes expedidas en el país han dotado a los servidores públicos que asumen cargos como directores, gerentes, jefes y demás, de las entidades públicas, de suficientes herramientas a efecto de que puedan adelantar la labor encomendada y realizar el cometido para el cual fueron creados los organismos a su cargo.

En materia de contratación por ejemplo, la Ley 80 de 1993 ha establecido que los responsables de la dirección de la actividad contractual son los representantes legales de las entidades públicas, a quienes les corresponde adoptar las medidas que se estimen necesarias para que se satisfaga el fin perseguido con la actividad contractual y que los particulares involucrados en el mismo no vean afectados sus intereses económicos con ocasión a situaciones excepcionales que se pueden presentar; de igual forma en materia disciplinaria se dota de herramientas para sancionar las faltas que se puedan cometer en desarrollo de la labor y que puedan afectar la continuidad y calidad del servicio asignado; en materia de control interno se establece como responsabilidad a cargo del representante legal o director la implantación del sistema, su constante revisión y mejora lo que garantiza la

realización de las operaciones a cargo del organismo en la forma prevista por el estado y esperada por la comunidad, etc.

Es claro entonces que corresponde al gestor público ordenar las actuaciones requeridas para que la entidad a su cargo cumpla con los cometidos constitucionales y legales asignados; disponer de los bienes y recursos de la entidad, organizarlos y supervisar las actuaciones que recaigan sobre los mismos; orientar la acción de la organización y de sus funcionarios e imponer las sanciones que demande el incumplimiento de las funciones asignadas, etc; en consecuencia, analizar la gestión fiscal adelantada, implica verificar que las operaciones realizadas con los recursos públicos se hayan ejecutado con observancia de las normas vigentes de tal suerte que su debido manejo sea fiable, así como establecer que la acción del gestor público no haya ocasionado pérdidas, mermas o deterioros sobre los recursos o bienes confiados a su gestión.

El que la Carta Política haya dotado de tantos instrumentos al gestor público genera un mayor número de responsabilidades y el deber para los organismos de control, de realizar una evaluación más estricta sobre la labor adelantada con los recursos públicos.¹

Desde esta perspectiva se ha entendido que el control fiscal existe para garantizar el correcto ejercicio de las funciones públicas y por ende el cumplimiento de los fines del Estado. En consecuencia, el ejercicio de control fiscal se orienta hacia la vigilancia de la gestión fiscal, no sólo verificando si se ha dado un correcto uso y aplicación a los recursos públicos, sino adicionalmente, evaluando y calificando si la acción de los responsables en el manejo del erario se ha dado bajo los principios de eficiencia, eficacia, economía, equidad y valoración de los costos ambientales, así como las repercusiones que sus actuaciones han tenido en el patrimonio confiado a su gestión. Mediante la valoración de los principios de la gestión fiscal es posible establecer si los bienes y recursos se han dirigido al cumplimiento de los fines del Estado o se han desviado de su finalidad, ocasionando pérdidas, mermas o deterioros sobre el patrimonio público. No obstante, es necesario reconocer que ésta no es la única forma de advertir la ocurrencia de detrimentos al erario, ya que los mecanismos de participación ciudadana han permitido a la comunidad directamente afectada por la ocurrencia de un detrimento -obras inconclusas, por ejemplo-, solicitar la intervención de los organismos de

¹ CONTROL FISCAL. Herramienta de Gestión. Mauricio Bogotá Muñoz. Editorial Carrera 7ª. Bogotá. Páginas 64 y 65.

control fiscal y la consecuente iniciación de los respectivos procesos de responsabilidad fiscal, sin que medie una valoración previa de la gestión fiscal que conduzca a colegir si se ha dado cumplimiento de los principios que se deben observar por parte de las autoridades en su desarrollo.

No obstante lo anterior, es claro que la gran innovación introducida por la Constitución Política fue exigir la evaluación global de la gestión fiscal y permitir la deducción de responsabilidad fiscal, cuando en desarrollo de la misma -globalmente considerada-, se afecte el patrimonio público. La Corte Constitucional ha explicado cuales son las implicaciones que se desprenden de la nueva comprensión del concepto de gestión fiscal, precisando:

[. . .] En síntesis, con arreglo a la nueva Carta Política la gestión fiscal no se puede reducir a perfiles económico-formalistas, pues, en desarrollo de los mandatos constitucionales y legales el servidor público y el particular, dentro de sus respectivas esferas, deben obrar no solamente salvaguardando la integridad del patrimonio público, sino ante todo, cultivando y animando su específico proyecto de gestión y resultados. Proceder éste que por entero va con la naturaleza propia de las cosas públicas, por cuanto la efectiva realización de los planes y programas de orden socio-económico, a tiempo que se sustenta y fortalece sobre cifras fiscales, funge como expresión material de éstas y de la acción humana, por donde la adecuada preservación y utilización de los bienes y rentas del Estado puede salir bien librada a instancias de la vocación de servicio legítimamente entendida, antes que de un plano y estéril cumplimiento normativo, que no por obligatorio garantiza sin más la realización práctica de las tareas públicas. Por esto mismo, a título de corolario se podría agregar que: el servidor público o el particular -dentro de una dimensión programática-, con apoyo en los bienes y fondos estatales puestos a su cuidado pueden alcanzar los objetivos y resultados de la gestión proyectada, al propio tiempo que dichos bienes y fondos despliegan su eficiencia económica manteniendo la integralidad patrimonial que la vida útil y la circulación monetaria les permite. Se trata entonces de abogar por la integridad y fortalecimiento de un patrimonio público dinámico, eficiente y eficaz, en la senda de la gestión estatal que por principio debe privilegiar el interés general sobre el interés particular; lo que equivale a decir que: la mejor manera de preservar y fortalecer el patrimonio público se halla en la acción programática, que no en la mera contemplación de unos haberes "completos" pero inertes.²

² CORTE CONSTITUCIONAL. Sentencia C-840 de 9 de agosto de 2001, Magistrado Ponente Dr. Jaime Araújo Rentería. El resaltado y subrayado no corresponden al texto original.

- 2.- De acuerdo con lo anterior es claro, que el ejercicio del control fiscal constituye una garantía de la debida aplicación de los recursos públicos al cumplimiento de los cometidos estatales. El proceso de responsabilidad fiscal emerge como el instrumento adecuado para lograr este fin y se ejercita una vez los organismos de control fiscal advierten la ocurrencia de una afectación sobre el patrimonio público generada por una indebida gestión fiscal. Así lo ha entendido tanto el Consejo de Estado como la Corte Constitucional al precisar:

[. . .] En nuestro país la responsabilidad fiscal ha adquirido suficiente grado de identidad. Surge cuando el daño al patrimonio del Estado es producido por un agente suyo que actúa en ejercicio de la gestión fiscal de la Administración o por particulares o entidades que manejan fondos o bienes públicos y como consecuencia de irregularidades encontradas por los funcionarios de los organismos de control fiscal, quienes tienen competencia para adelantar los respectivos procesos, deducir la consiguiente responsabilidad e imponer las sanciones pertinentes, para lo cual cumplen el tipo de gestión pública a que se refiere el artículo 267 de la Carta Política, en donde la responsabilidad fiscal encuentra su específico fundamento.

[. . .] El objeto de la responsabilidad fiscal consiste en que las personas encargadas de la recaudación, manejo o inversión de dineros públicos o de la custodia o administración de bienes del Estado, que por acción u omisión y en forma dolosa o culposa, asuman una conducta que no está acorde con la ley -o cualquier otro funcionario que contraiga a nombre de los órganos oficiales obligaciones no autorizadas por aquélla-, deberán reintegrar al patrimonio público los valores correspondientes a todas las pérdidas, mermas o deterioros que como consecuencia se hayan producido.³

[. . .] 6.1. Como función complementaria del control y de la vigilancia de la gestión fiscal que ejerce la Contraloría General de la República y las contralorías departamentales, distritales y municipales, existe igualmente, a cargo de éstas, la 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", la cual constituye una especie de la responsabilidad que en general se puede exigir a los servidores públicos o a quienes desempeñen funciones públicas, por los actos que lesionan el servicio o el patrimonio público, e incluso a los contratistas y a los particulares que hubieren causado perjuicio a los intereses patrimoniales del Estado (arts. 6, 29, 90, 121, 123 inciso 2, 124, 267, 268-5 y 272 C.P., 83 y 86 de la ley 42 de 1993).

³ CONSEJO DE ESTADO. Sala de Consulta y Servicio Civil. Concepto No. 732 de 3 de octubre de 1995. Consejero Ponente Dr. Javier Henao Hidrón.

6.2. Es decir, que la responsabilidad fiscal podrá comprender a los directivos de las entidades y demás personas que profieran decisiones que determinen la gestión fiscal, así como a quienes desempeñen funciones de ordenación, control, dirección y coordinación, y a los contratistas y particulares a los cuales se les deduzca responsabilidad dentro del respectivo proceso, en razón de los perjuicios que hubieren causado a los intereses patrimoniales del Estado.

[. . .] De este modo, el proceso de responsabilidad fiscal conduce a obtener una declaración jurídica, en la cual se precisa con certeza que un determinado servidor público o particular debe cargar con las consecuencias que se derivan por sus actuaciones irregulares en la gestión fiscal que ha realizado y que está obligado a reparar el daño causado al erario público, por su conducta dolosa o culposa.

Para la estimación del daño debe acudir a las reglas generales aplicables en materia de responsabilidad; por lo tanto, entre otros factores que han de valorarse, debe considerarse que aquél ha de ser cierto, especial, anormal y cuantificable con arreglo a su real magnitud. En el proceso de determinación del monto del daño, por consiguiente, ha de establecerse no sólo la dimensión de éste, sino que debe examinarse también si eventualmente, a pesar de la gestión fiscal irregular, la administración obtuvo o no algún beneficio.⁴

De esta forma, siempre que se advierta la ocurrencia de un daño o afectación sobre el patrimonio público que sea consecuencia de una indebida gestión fiscal, es deber de los organismos de control fiscal promover los respectivos procesos de responsabilidad fiscal. Es de recordarse que el concepto genérico de daño está referido al "menoscabo sufrido por un patrimonio"⁵, en la materia analizada, el menoscabo sufrido por el patrimonio público.

- 3.- Luego de la expedición de la Constitución de 1991, el tema de la responsabilidad fiscal ha sido objeto de desarrollo legislativo en dos oportunidades, a saber, la Ley 42 de 1993 artículos 72 y siguientes y, la Ley 610 de 2000. La primera de ellas se caracterizó por la poca reglamentación y su constante remisión a otras fuentes normativas. La segunda en procura de decisión, por un mayor nivel de conceptualización que permitió elevar a

⁴ CORTE CONSTITUCIONAL. Sentencia SU-620 de 13 de noviembre de 1996. Magistrado Ponente Dr. Antonio Barrera Carbonell. Esta posición ha sido reiterada en las sentencias C-054 y C-540 de 1997, C-189 de 1998 y, C-635 de 2000.

⁵ TRATADO DE LAS OBLIGACIONES. Resarcimiento de daños. A. Von Tuhr. Editorial Reus. Madrid 1984. Página 57.

rango de norma, parámetros dados por la Corte Constitucional sobre el tema de la responsabilidad fiscal.

Para los efectos de esta consulta interesa lo establecido en los artículos 3º, 4º y 6º de la Ley 610, que son del siguiente tenor literal:

[. . .] **Artículo 3o. Gestión fiscal.** Para los efectos de la presente ley, se entiende por gestión fiscal el conjunto de actividades económicas, jurídicas y tecnológicas, que realizan los servidores públicos y las personas de derecho privado que manejen o administren recursos o fondos públicos, 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 a la recaudación, manejo e inversión de sus rentas en orden a cumplir los fines esenciales del Estado, con sujeción a los principios de legalidad, eficiencia, economía, eficacia, equidad, imparcialidad, moralidad, transparencia, publicidad y valoración de los costos ambientales.

Artículo 4o. Objeto de la responsabilidad fiscal. 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.

Para el establecimiento de responsabilidad fiscal en cada caso, se tendrá en cuenta el cumplimiento de los principios rectores de la función administrativa y de la gestión fiscal.

[. . .] **Artículo 6o. Daño patrimonial al Estado.** Para efectos de esta ley se entiende por daño patrimonial al Estado la lesión del patrimonio público, representada en el menoscabo, disminución, perjuicio, detrimento, pérdida, uso indebido o deterioro de los bienes o recursos públicos, o a los intereses patrimoniales del Estado, producida por una gestión fiscal antieconómica, ineficaz, ineficiente, inequitativa e inoportuna, que en términos generales, no se aplique al cumplimiento de los cometidos y de los fines esenciales del Estado, particularizados por el objetivo funcional y organizacional, programa o proyecto de los sujetos de vigilancia y control de las contralorías.

Dicho daño podrá ocasionarse por acción u omisión de los servidores públicos o por la persona natural o jurídica de derecho privado, que en forma dolosa o culposa produzcan directamente o contribuyan al detrimento al patrimonio público.

Tanto en el concepto de gestión fiscal como en el de daño patrimonial al Estado se recogen y desarrollan los elementos que se deben tener en cuenta

para deducir la responsabilidad fiscal. En relación con el concepto de daño patrimonial al Estado, el artículo 6º precisa que éste puede ser consecuencia de una gestión fiscal antieconómica, ineficaz, ineficiente, inequitativa e inoportuna. Es decir, para comprender su campo de acción, es preciso remitirse, necesariamente al criterio de gestión fiscal y a su turno, en un peldaño subsiguiente, al objeto de la responsabilidad fiscal. Se pregunta en la consulta si la conjunción utilizada en la definición obliga a que se demuestre la concurrencia de todas las características enunciadas en la norma para que se pueda concluir la existencia de un daño al patrimonio del Estado, ya que ésta tiene carácter copulativo, más no disyuntivo.

Al respecto, esta dependencia encuentra que el artículo 6º contiene una redacción que tiende claramente a la abstrusión, por lo que es preciso decantarlo y acudir, en consecuencia, a principios que de antaño han gobernado nuestra hermenéutica. Así surge de la serie de expresiones como la "g", como medio de la descripción, o "particularizados". Pero, además, es una característica que también surge de otras reflexiones, tal y como se podrá advertir. Es preciso convenir que la pretensión del artículo fue la de definir claramente el daño, como uno de los elementos de la responsabilidad fiscal, pero en virtud de los debates produjo dos formas normativas que, en todo caso, no resultan antagónicas pero que propician la confusión⁶. Por un lado, el postulado deductivo reflejado en el menoscabo al patrimonio por la gestión fiscal. De otra parte, unos propósitos de concreción que debieran guiar al intérprete sobre la aludida generalidad. Ello es claro si se analiza el *iter* legislativo.

En primer lugar, para esta Oficina la relación contenida en la norma analizada para efectos de deducir la existencia de un detrimento al erario es de carácter eminentemente enunciativo, lo que se deduce de una interpretación integral

⁶ En este sentido se comparte la posición expuesta por el Dr. Uriel Amaya Olaya, en su obra *TEORÍA DE LA RESPONSABILIDAD FISCAL*, que al analizar el contenido del artículo 6º de la Ley 610, afirma: "Como se aprecia, la ley desarrolla -de manera ostensiblemente antitécnica y confusa- una serie de conductas (disminución, perjuicio, detrimento, pérdida, uso indebido, etc.) que en últimas corresponden al concepto de menoscabo. Y agrega una serie de situaciones modales que pueden originarlo, las cuales deben verse de manera simplemente referencial, pues muchas de ellas, per se, no son generadoras de daño, tales como el uso indebido de bienes públicos o la gestión fiscal antieconómica, ineficaz, inequitativa, etc. La definición legal -además de innecesaria para la configuración del elemento a nivel normativo-, en lugar de ganar en precisión conceptual, es ambigua y confusa, razón por la cual insisto en mantener una lectura dogmática y sistemática del daño, a partir de los elementos y características jurídicas que le son esenciales, y de la particular especificidad que se deriva del contexto de la responsabilidad fiscal."

de la norma y de las demás disposiciones de la Ley 610 de 2000, que ante todo exigen para la configuración del daño, que la pérdida, merma o deterioro sufrido por el patrimonio público sea consecuencia de una indebida gestión fiscal y éste concepto no sólo cubre actuaciones antieconómicas, ineficaces, ineficientes, inequitativas e inoportunas, sino adicionalmente ilegales y de otra índole. Así se desprende de las locuciones "en términos generales". Esa es la razón por la cual la Ley en su artículo 4º ordena al investigador fiscal que al momento de determinar la responsabilidad fiscal no sólo tenga en cuenta el cumplimiento de los principios rectores de la gestión fiscal, sino adicionalmente de la función administrativa. En este sentido, ha precisado la doctrina al referirse al artículo analizado:

[. . .] Aquí caben por supuesto, no sólo los daños producidos por una conducta que origine el menoscabo en forma directa, sino del mismo modo aquellos daños derivados de una gestión fiscal ineficaz e ineficiente, pues justamente el nuevo paradigma de modernización de la administración pública contiene un concepto gerencial (*management* público), orientado por novedosas herramientas y métodos de administración, mediante una nueva racionalidad al servicio de los decisores públicos. Igualmente, el componente teleológico incluido en la norma que se comenta, hace parte integral de dicho concepto de gestión, pues el cuerpo constitucional no sólo hace prevalecer la *gestión* de lo público, sino aquella que se acomode al logro de las metas finalísticas esenciales del Estado⁷.

Una interpretación diferente llevaría al absurdo de considerar que sólo hay detrimento cuando una gestión fiscal es antieconómica, ineficaz, ineficiente, inequitativa e inoportuna, pero no, cuando ella tan sólo ha sido antieconómica e ineficaz, o solo uno de estos elementos, y, en todo caso, ha ocasionado una merma sobre el patrimonio público, el cual, se reitera, es el objeto de la responsabilidad fiscal.

Por ello, es necesario tener en cuenta que en los antecedentes del trámite legislativo que se surtió con ocasión a la expedición de la Ley 610 de 2000, se ha podido constatar cual fue la intención del legislador al introducir éste nuevo artículo al proyecto de ley original presentado por el representante a la Cámara Germán Navas Talero. En ese documento se lee:

⁷ TEORÍA DE LA RESPONSABILIDAD FISCAL. Uriel Alberto Amaya Olaya. Universidad Externado de Colombia. Bogotá. 2002. Página 188.

Artículo 6°. Daño Patrimonial al Estado. (Nuevo). Se incorpora un concepto genérico de daño patrimonial al Estado y se señalan las acciones que pueden ocasionarlo, circunscribiéndolas a la realización de gestión fiscal.⁸

Se deduce de la transcripción hecha que fue propósito del Congreso de la República establecer una definición genérica de daño vinculándola al concepto de gestión fiscal, toda vez que ello constituye el supuesto que habilita el ejercicio de la acción de responsabilidad fiscal, pero no por eso se pueden entender excluidas hipótesis no enunciadas en la norma que se realizan en desarrollo de la gestión fiscal, ni mucho menos que los eventos planteados en la norma sean los únicos en que se agote el tema del daño fiscal, pues lo importante es que exista una afectación sobre el patrimonio público y que esta se presente como consecuencia de una indebida gestión fiscal, es decir, un sujeto calificado (artículo 3°) que ha ocasionado un daño.

Es de recordarse que a pesar de que una cuenta puede no ser fenecida, ello no necesariamente se produce porque la gestión ha sido descalificada por presentarse todas las hipótesis planteadas en la norma, pues bien puede acontecer que la gestión haya sido antieconómica e ineficiente, pero no necesariamente inequitativa y que el detrimento advertido tenga origen precisamente en esos cuestionamientos y no en el último. Las combinaciones pueden variar. El daño fiscal tiene un carácter eminentemente complejo y es tarea de las autoridades que tienen competencia para declararlo y decidir finalmente sobre el mismo, sobre la base de las pruebas allegadas, definir sobre la existencia de los elementos básicos del mismo, es decir su resultado.

De este modo, de aceptarse una hermenéutica que permita considerar obligatoria la concurrencia de los elementos enunciados se desconocería la naturaleza de la responsabilidad fiscal, el objeto del proceso de responsabilidad fiscal y se abriría una brecha que facilitaría la pérdida de mayores recursos del erario. Desde este punto de vista, sería epitafio paradójico en una ley que pretendió ajustarse a los lineamientos trazados por la Corte Constitucional y, en todo caso, fortalecer la gestión fiscal.

Lo cierto es que en materia de responsabilidad fiscal lo que exige la Ley es que exista una pérdida, merma o deterioro que afecte el patrimonio público y

⁸ Gaceta del Congreso de la República No. 177 de 31 de mayo de 2000.

que ella se consecuencia de una indebida gestión fiscal, para lo cual se parte de la comprensión de que la gestión fiscal cobija todas las actuaciones y operaciones que se realizan con cargo a los recursos del erario por parte de los responsables de su manejo, por lo que el concepto del daño al patrimonio del Estado no se puede considerar limitado a los elementos que aparecen enunciados en el artículo 6º de la Ley 610 de 2000.

- 4.- Ahora bien, en cuanto a la segunda pregunta, es preciso reiterar que el artículo analizado mantiene niveles de confusión. Sin duda todo Estado para poder realizar los cometidos que le han sido encomendados por la sociedad, debe adoptar una estructura orgánica que garantice el desarrollo de tareas y la asignación de responsabilidades. Con tal objeto se crean las entidades públicas, que coadyuvan en la realización de los cometidos estatales y ninguna de sus actuaciones puede considerarse ajena dicha finalidad.

Las expresiones "objetivo funcional y organizacional" utilizados por el artículo 6º de la Ley 610 de 2000, hacen alusión a las funciones generales y específicas que son asignadas a las entidades en donde se advierte la ocurrencia del detrimento; por ello, se entienden comprendidas dentro de este concepto, no sólo aquellas funciones relacionadas con la misión que están llamadas a cumplir dentro del Estado, sino adicionalmente aquellas requeridas para el debido funcionamiento del organismo, pues de la debida realización de las segundas depende en gran medida la atención de la necesidad o interés público cuya satisfacción se ha encomendado al ente objeto de evaluación.

Por su parte las expresiones "programa o proyecto" a los cuales hace referencia la norma, se encuentran estrechamente relacionadas con los objetivos trazados durante un período determinado por parte de la administración. En este sentido, es necesario verificar tanto en el plan anual como en el presupuesto adoptado para la respectiva vigencia, así como los programas y proyectos específicos que se ha comprometido a ejecutar la administración con miras a la realización de los cometidos constitucionales que le han sido encomendados, pues no basta con tener asignadas en forma permanente unas funciones que atender, ya que la Constitución demanda de las instituciones la búsqueda permanente de la satisfacción de las necesidades sociales, que varían en forma constante y por tanto demandan acciones concretas susceptibles de ser ajustadas dependiendo de las variables que presente la realidad.

En criterio de esta Oficina, tales conceptos resultan corolario de un análisis de la responsabilidad fiscal pero no nos apartan de la tesis central de este escrito.

- 5.- En el último interrogante planteado en su consulta se pregunta si las obligaciones de declarar y pagar impuestos de carácter nacional, departamental, distrital y municipal, que constituyen obligaciones meramente administrativas y no se hacen en cumplimiento de un fin o cometido estatal, pueden ser consideradas obligaciones fiscales.

Para esta Oficina es claro que las actuaciones mencionadas en su consulta tienen carácter fiscal y no exclusivamente administrativo, toda vez que se trata de acciones jurídicas y materiales que recaen o se adelantan con cargo al patrimonio público y por ende, pueden afectarlo. De igual forma, se debe tener en cuenta que ninguna actividad realizada por una entidad pública puede considerarse ajena al cumplimiento de los cometidos estatales.

Se debe recordar que el concepto de gestión fiscal alude a la administración y manejo de los fondos o bienes públicos y que de conformidad con lo que se ha reconocido en la jurisprudencia constitucional⁹, cobija las diferentes operaciones, transacciones y acciones jurídicas, financieras y materiales, que se realizan para el recaudo o percepción, conservación, adquisición, enajenación, gasto, inversión y disposición de los recursos que conforman el erario. Es decir, que para que se pueda considerar que se está ante un acto de gestión fiscal, basta que se trate de un acto que con capacidad decisoria afecte o pueda afectar el patrimonio público o tenga incidencia en el mismo, realizado por persona que tenga a su cargo su manejo. En este sentido, se ha precisado:

[. . .] La gestión fiscal, entonces, le concede al servidor público -o de manera excepcional al particular-, por vía funcional o contractual, no sólo una *disponibilidad material* sobre el patrimonio público, sino esencialmente una *disponibilidad jurídica* sobre el mismo. Es decir, la capacidad jurídica para disponer del mencionado patrimonio de manera válida y legítima, como producto del límite reglado señalado en las normas jurídicas -o en el objeto contractual, en tratándose de éste- que le otorgan la competencia estricta para ello.

⁹ En este sentido se pueden consultar las sentencias C-529 de 1993, C-167 de 1995 y C-840 de 2001, todas de la Corte Constitucional.

De esta disponibilidad jurídica (gestión fiscal) sobre el bien jurídico (patrimonio público) se deriva una posición de garante para el servidor público o particular.

[. . .] Pero no todas las actuaciones constituyen gestión fiscal, ya que ésta última alude al deber de *protección especial* sobre los bienes o fondos públicos derivados de la relación funcional (o contractual, excepcionalmente) existente en un caso concreto sobre ellos, por parte del servidor público (o del particular, excepcionalmente) que tiene la capacidad jurídica (facultad de disposición) para administrarlos, y por tanto adquiere una posición de garante frente a los mismos.¹⁰

En el caso de las entidades públicas, algunas de las obligaciones de carácter tributario deben ser atendidas con cargo a sus recursos¹¹, en otros eventos, sirven como "recaudadoras" de los tributos a cargo de las personas que prestan sus servicios en ellas o con quien han realizado determinadas operaciones¹², situación que ubica a los responsables de las obligaciones tributarias en gestores fiscales en razón a que realizan actos con cargo a los recursos públicos que les genera un deber de protección especial sobre los mismos. Es tan claro ese deber de protección que en caso de indebido diligenciamiento de las declaraciones tributarias o de no pago oportuno de las obligaciones fiscales, en nuestro ordenamiento jurídico se prevé la imposición de sanciones o el pago de intereses de mora, que como ya lo ha precisado esta Oficina en reiteradas oportunidades¹³, constituyen detrimento para efectos fiscales, que debe ser recuperado por vía del proceso de responsabilidad fiscal, siempre que se trate de entidades que cuenten con patrimonio autónomo. En este sentido, se ha precisado:

. . . [e]l elemento central que caracteriza el ámbito patrimonial de un ente público -para efectos de la determinación del daño-, es la capacidad jurídica que le permite administrar su propio patrimonio y su presupuesto, con un grado de autonomía predeterminado por la ley, y aplicado al cumplimiento de los fines y objetivos que le son propios.

¹⁰ TEORÍA DE LA RESPONSABILIDAD FISCAL. Obra ya citada. Páginas 160 a 162.

¹¹ Pago de impuestos de vehículos, predial, etc.

¹² Por ejemplo, retención en la fuente, ventas, etc.

¹³ Nos referimos a los conceptos de fecha 18 de septiembre de 2001 y de 19 de febrero de 2002.

V. gr., ese rasgo distintivo se aprecia sin dificultad en las hipótesis de descentralización administrativa, como una de las variables de los principios de la función administrativa enunciados en el artículo 209 de la Carta Política, pues allí dicho concepto se complementa con el de autonomía - dentro del marco del Estado unitario-, la cual le permite sobre todo a los entes territoriales, una facultad de autogestión.

En este evento, es claro que si un presupuesto de un ente territorial es afectado por la imposición de una multa por parte de otro de distinto nivel, sí se está produciendo un detrimento patrimonial a los recursos que le pertenecen y que se encuentran destinados a alcanzar específicos logros de gestión y metas de resultado, componentes éstos propios de la gestión fiscal. No es suficiente para afirmar la tesis contraria, con deducir que los mencionados recursos ingresan a otro presupuesto público para concluir la inexistencia del daño, pues estamos en presencia de un distinto grado de autonomía para administrarlos, comprometerlos e invertirlos, y en un igualmente distinto nivel de planeación y cumplimiento de metas.

No se puede pasar por alto que precisamente uno de los aspectos esenciales de la descentralización reside en la Constitución económica, factor que justifica el arraigo de independencia en la administración del patrimonio público: [. . .]

[. . .] Se aprecia sin dificultad, que la autonomía presupuestal deslinda el ámbito operativo de la administración de los recursos públicos de los diversos entes del Estado, y como consecuencia, radica en las respectivas autoridades no sólo la competencia para administrarlo, sino la responsabilidad en los eventos en que surjan conductas lesivas al ordenamiento o del propio patrimonio.

Por lo tanto, en los eventos en que una entidad pública, por negligencia de sus funcionarios, se vea obligada a cancelar intereses moratorios a otra, existe responsabilidad fiscal por ese sobrecosto producido en el cumplimiento de la obligación.

Y si una entidad pública impone por causas similares una multa a otra, cuando se produzca la cancelación de la misma, sobreviene un daño patrimonial constitutivo de responsabilidad fiscal, cuando se trate de patrimonios independientes.¹⁴

Estas conductas constituyen actos de gestión fiscal.

¹⁴ TEORÍA DE LA RESPONSABILIDAD FISCAL. Obra ya citada. Páginas 160 a 162.

3.- CONCLUSIONES.-

De conformidad con lo anteriormente expuesto, a los interrogantes planteados se debe responder:

- 1.- Para efectos de considerar que existe daño patrimonial al Estado en términos de lo establecido en el artículo 6º de la Ley 610 de 2000 no es necesario acreditar que la gestión fiscal cuestionada y que ha dado lugar a la ocurrencia del detrimento, se ha realizado en forma antieconómica, ineficaz, ineficiente, inequitativa e inoportuna, a la vez, pues de una interpretación integral de la Ley se deduce que tal relación es enunciativa y por tanto la pérdida, merma o deterioro sufridos por el patrimonio público, bien pueden tener origen en una gestión fiscal antieconómica, así ésta no sea inequitativa, ni se ubique dentro de los demás supuestos contemplados en la norma, o, en una gestión fiscal ilegal o de cualquier otra naturaleza.
- 2.- Las expresiones "objetivo funcional y organizacional, programa o proyecto" dentro del contexto de "los fines esenciales del Estado", deben ser entendidas como el marco de atribuciones reconocidas a la entidad pública, tanto generales como específicas, que se desarrollan a través de instrumentos como la planeación y el presupuesto, instrumentos que le permiten a toda entidad realizar los cometidos estatales que le han sido encomendados.
- 3.- Las obligaciones tributarias de declarar impuestos de carácter nacional, departamental, distrital y municipal, constituyen claros actos de gestión fiscal, no de gestión administrativa.

Sólo resta puntualizar que este concepto se emite dentro de los parámetros establecidos en el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo.

Confiando en que la inquietud planteada haya sido absuelta, me suscribo de usted,

Atentamente,

Original Firmado Por:
Juan Fernando Romero Tobón.

JUAN FERNANDO ROMERO TOBÓN

c.c. Auditor Delegado
Grupo de Atención Ciudadana - DPA