

**ADMINISTRACIONES PUBLICAS COOPERATIVAS - Régimen de control fiscal. Vigilancia / CONTRALORÍA - Auditoria financiera y operativa / DANCOOP - Funciones / CONTROL FINANCIERO - Auditoria financiera**

Son entidades públicas creadas por la Nación o las entidades territoriales, a las que por su naturaleza cooperativa se les aplica la legislación cooperativa, en lo que fuere pertinente (art. 8º Ley 79 de 1988), y por lo mismo están sujetas a la inspección y vigilancia del DANCOOP (arts. 39 y 40) del Decreto 1482 de 1989). Dicha naturaleza especial de cooperativas es compatible con el carácter público de los aportes que forman su patrimonio, circunstancia en la cual se fundamenta el ejercicio de las funciones de control fiscal por parte de la Contraloría. La Contraloría establecerá los procedimientos aplicables para cumplir la vigilancia de la gestión fiscal que ordena el artículo 21 de la Ley 42 de 1993 y bajo la cual quedan comprendidas las administraciones públicas cooperativas. Esos procedimientos serán fijados teniendo en cuenta que el control se ejercerá en forma posterior y selectiva, siguiendo los principios y sistemas consignados en el Capítulo I del Título I de la ley citada. La auditoria financiera, considerada como el “control financiero”, esto es, “el examen que se realiza, con base en las normas de auditoria de aceptación general, para establecer si los estados financieros de una entidad reflejan razonablemente el resultado de sus operaciones y los cambios en su situación financiera, comprobando que en la elaboración de los mismos y en las transacciones y operaciones que los originaron, se observaron y cumplieron las normas prescritas por las autoridades competentes y los principios de contabilidad universalmente aceptados o prescritos por el Contador General” (art. 10 de la Ley 42), y la auditoria operativa entendida como “una revisión crítica y sistemática dirigida a juzgar la efectividad, eficiencia y economía con que han sido utilizados los recursos”, sí es procedente, en los términos de la ley.

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE CONSULTA Y SERVICIO CIVIL**

**Consejero ponente: CÉSAR HOYOS SALAZAR**

**Santa Fe de Bogotá, D. C., seis (6) de junio de mil novecientos noventa y seis (1996).**

**Radicación número: 809**

**Actor: DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO NACIONAL DE COOPERATIVAS**

**Referencia: Administraciones públicas cooperativas. Régimen de control fiscal. Decreto - ley 1482 de 1989.**

La señora Directora del Departamento Administrativo Nacional de Cooperativas, doctora Esperanza Anzola Mora, formula a la Sala la siguiente consulta:

“1. ¿Las administraciones públicas cooperativas reguladas por el Decreto 1482 / 89, al manejar recursos públicos requieren una auditoría operativa y financiera, ejercida por parte de la Contraloría General de la Nación?

2. ¿Cuál es el alcance del control permanente de la revisoría fiscal impuesta por el DANCOOP frente al control fiscal de la Contraloría?

3. ¿Tiene competencia la Contraloría para imponer sanciones a los empleados de las administraciones públicas cooperativas entendiendo que estos entes son de naturaleza eminentemente privada?”

## 1. CONSIDERACIONES:

### 1.1 Administraciones públicas cooperativas

La Ley 79 de 1988, en el Título II sobre el Sector Cooperativo, al describir en el capítulo IV otras formas asociativas, dispone:

“Artículo 130. Las empresas de servicios en las formas de administraciones públicas cooperativas, establecidas por la Nación, los departamentos (intendencias y comisarías) y los municipios o distritos municipales, mediante leyes, ordenanzas o acuerdos, serán consideradas como formas asociativas para los efectos de este título y podrán constituirse con un mínimo de cinco entidades.”

Posteriormente el Gobierno Nacional, en desarrollo de las facultades extraordinarias otorgadas por el artículo 131 de la mencionada ley, expidió el Decreto - ley 1482 de 1989, que regula, entre otras entidades, a las empresas de servicios bajo la forma de administraciones públicas cooperativas. Este decreto, entre otras cosas ordena: que serán de iniciativa de la Nación, los departamentos, los distritos y municipios mediante leyes, ordenanzas o acuerdos; que tendrán personería jurídica que les reconocerá el Departamento Administrativo de Cooperativas, DANCOOP; que el pago de los aportes y demás contribuciones económicas por parte de las entidades públicas que las establezcan, estará supeditado a las apropiaciones presupuestales que para tal fin deben efectuar las entidades asociadas sujetas a tal requisito.

Lo anterior indica el origen presupuestal de los recursos utilizados para cumplir con los aportes ordinarios o extraordinarios de las entidades asociadas y con los cuales se forma el patrimonio de las administraciones públicas cooperativas.

De tal manera que no ofrece duda alguna la naturaleza pública de tales recursos (art. 25 Decreto 1482 / 89) y su afectación a la prestación de servicios públicos (art. 1º *ibídem*), independientemente del régimen especial de funcionamiento, integrado

por elementos de derecho público y de derecho privado, al que están sujetas dichas entidades.

Por consiguiente, son entidades públicas creadas por la Nación o las entidades territoriales, a las que por su naturaleza cooperativa se les aplica la legislación cooperativa, en lo que fuere pertinente (art. 8º Ley 79 de 1988), y por lo mismo están sujetas a la inspección y vigilancia del DANCOOP (arts. 39 y 40 del Decreto 1482 de 1989). Dicha naturaleza especial de cooperativas es compatible con el carácter público de los aportes que conforman su patrimonio, circunstancia en la cual se fundamenta el ejercicio de las funciones de control fiscal por parte de la Contraloría.

Esta especie de propiedad cooperativa tiene, desde la Constitución Política de 1991, especial tratamiento por parte del Estado, ya que a este le corresponde proteger y promover las formas asociativas y solidarias de propiedad (art. 58), así como fortalecer las organizaciones solidarias (art. 333).

### 1.2 Control fiscal

En desarrollo del artículo 267 de la Carta, la Ley 42 de 1993 dispone:

“Son sujetos del control fiscal los órganos que integran las ramas legislativa y judicial, los órganos autónomos e independientes como los de control y electorales, los organismos que hacen parte de la estructura de la administración nacional y demás entidades nacionales, los organismos creados por la Constitución Nacional y la ley que tienen régimen especial, las sociedades de economía mixta, las empresa industriales y comerciales del Estado, los particulares que manejan fondos o bienes del Estado, las personas jurídicas y cualquier otro tipo de organización o sociedad que maneje recursos del Estado en lo relacionado con estos y el Banco de la República” (art. 2º).

Sobre este precepto, la Corte Constitucional al declarar la constitucionalidad del control fiscal sobre el Banco de la República, expresó:

“Ciertamente, con prescindencia de su naturaleza pública o privada, de sus funciones o de su régimen ordinario o especial, los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la Nación quedan sujetos al control fiscal que ejerce la Contraloría General de la República, desde luego circunscrita a la gestión fiscal realizada (C.P. art. 267 y Ley 42 de 1993, art. 2º).”

(...)

10. De conformidad con la idea generalmente aceptada de que el fisco o erario público está integrado por los bienes o fondos públicos, cualquiera sea su origen, el concepto de gestión fiscal alude a la administración o manejo de tales bienes, en sus diferentes y sucesivas etapas de recaudo o percepción, conservación, adquisición, enajenación, gasto, inversión y disposición.

Consiguientemente, la vigilancia de la gestión fiscal se endereza a establecer si las diferentes operaciones, transacciones y acciones jurídicas, financieras y materiales en las que se traduce la gestión fiscal se cumplieron de acuerdo con las normas prescritas por las autoridades competentes, los principios de contabilidad universalmente aceptados o señalados por el Contador General, los criterios de eficiencia aplicables a las entidades que administran recursos públicos y, finalmente, los objetivos, planes, programas y proyectos que constituyen un período determinado, las metas y propósitos inmediatos de la administración (Ley 42 de 1993, arts. 8º, 9º, 10, 11, 12, 13)” (Sentencia N° C - 529 de 11 de noviembre de 1993).

En las administraciones públicas cooperativas, creadas por la Nación o por las entidades territoriales (art. 130 Ley 79 / 88), el ejercicio del control fiscal se debe cumplir conforme lo prevé la Ley 42 de 1993; es decir, se tendrá en cuenta que además del aporte presupuestal que ingresa al patrimonio de las administraciones públicas cooperativas, las entidades estatales (nación, departamentos o municipios) participan como socias y por tanto, la función fiscalizadora se ejercerá como dispone el artículo 21, esto es, evaluando la gestión empresarial de tal manera que permita determinar que el manejo de los recursos públicos se realice de acuerdo con los principios establecidos en el artículo 8º de la mencionada ley. Los resultados obtenidos tendrán efecto únicamente en lo referente al aporte estatal.

La Contraloría establecerá los procedimientos aplicables para cumplir la vigilancia de la gestión fiscal que ordena el artículo 21 de la Ley 42 de 1993 y bajo la cual quedan comprendidas las administraciones públicas cooperativas. Esos procedimientos serán fijados teniendo en cuenta que el control se ejercerá en forma posterior y selectiva, siguiendo los principios y sistemas consignados en el Capítulo I del Título I de la ley citada.

La auditoría financiera y operativa, entendida como el establecimiento de auditores y auditorías independientes y distintos de la Contraloría, no podrá existir por cuanto fueron declaradas inexecutable las expresiones “los auditores” y “las auditorías” del inciso 2º del artículo 4º de la Ley 42 / 93, que las sustentaban.

Pero la auditoría financiera considerada como el “control financiero”, esto es, “el examen que se realiza, con base en las normas de auditoría de aceptación general, para establecer si los estados financieros de una entidad reflejan razonablemente el resultado de sus operaciones y los cambios en su situación financiera, comprobando que en la elaboración de los mismos y en las transacciones y operaciones que los originaron, se observaron y cumplieron las normas prescritas por las autoridades competentes y los principios de contabilidad universalmente aceptados o prescritos por el Contralor General” (art. 10 de la Ley 42), y la auditoría operativa entendida como “una revisión crítica y sistemática dirigida a juzgar la efectividad, eficiencia y economía con que han sido utilizados los recursos”, sí es procedente, en los términos de la ley (Garrido, Martín, citado por Younes Morenos, Diego. “Nuevo régimen del control fiscal”, p. 146).

Los preceptos de la Ley 42 de 1993 y los que sean dictados por el Contralor General de la República, en ejercicio de las facultades que le confiere el artículo 268 numeral 12 de la Constitución Nacional, primarán en materia de control fiscal sobre los que puedan dictar otras autoridades (art. 6º Ley 42 / 93).

En materia de sanciones pecuniarias, el Contralor General de la República tiene potestad para imponer las que sean del caso (art. 268 num. 5 C.N.) e, igualmente, los contralores departamentales, distritales o municipales en el ámbito de su jurisdicción (art. 272 inc. 6º C.N.).

Por otra parte, la inspección y vigilancia que el Departamento Administrativo Nacional de Cooperativas desarrolla sobre las administraciones públicas cooperativas se realiza en las mismas condiciones de las demás entidades sometidas a su acción, de conformidad con las normas vigentes (Leyes 24 de 1981 y 79 de 1988 y decretos reglamentarios), y con la finalidad de asegurar que en su constitución, funcionamiento, desarrollo de su objeto, disolución y liquidación, se sometan a

las disposiciones legales y estatutarias y a los intereses de los asociados (art. 39 Ley 79 / 88).

El inciso 2º del artículo 151 de la Ley 79 de 1988 consigna: “Además de las facultades de inspección y vigilancia que corresponden al Departamento Administrativo Nacional de Cooperativas, los organismos cooperativos se someterán a la inspección y vigilancia concurrente de otras entidades del Estado, de acuerdo con la naturaleza de sus funciones”. Y en el inciso 3º *ibídem* precisa: “Las funciones de inspección y vigilancia no implican por ningún motivo facultad de cogestión o intervención en la autonomía jurídica y democrática de las cooperativas.”

En materia contable y financiera, el DANCOOP, a través de la Sección de Revisión y Análisis Contable, cumple la función de “Revisar, aprobar o improbar las cuentas, balances y demás informes financieros o económicos que están obligadas a rendir al Departamento las entidades sometidas a su control; en la periodicidad, y con las formalidades y requisitos que este señale” (art. 32 num. 1º Ley 24 / 81). Así mismo, establece normas generales sobre el sistema de la contabilidad cooperativa.

Además del control concurrente de la Contraloría y el DANCOOP, que es externo, las administraciones públicas cooperativas tienen órganos de inspección y vigilancia interna: la Junta de Vigilancia y el Revisor Fiscal (art. 20 Decreto 1482 / 89). En las que tengan menos de diez asociados, los estatutos pueden contemplar otras formas para el ejercicio del control social (art. 22 *ibídem*).

## 2. LA SALA RESPONDE:

2.1 La vigilancia de la gestión fiscal que cumple la Contraloría sobre las administraciones públicas cooperativas, se ejerce por mandato del artículo 267 de la Constitución Política y 2º de la Ley 42 de 1993 conforme lo disponen los

artículos 21 y 22 de la misma, esto es, teniendo en cuenta la participación que el Estado tenga en el patrimonio de aquellas. Para este efecto, la Contraloría evaluará la gestión empresarial de tal forma que permita determinar que el manejo de los recursos públicos se realice de acuerdo con los principios establecidos en el artículo 8º de la citada ley.

La Contraloría cumplirá el control fiscal siguiendo los principios y sistemas consignados en el Capítulo I del Título I de la mencionada ley.

La Contraloría ejerce sobre las administraciones públicas cooperativas, como parte de su función externa de control fiscal, el financiero y el de gestión, mas no una auditoría financiera y operativa entendida como el establecimiento de un organismo independiente y distinto de los previstos en la Constitución para cumplir el control fiscal.

2.2 El alcance del control permanente del Departamento Administrativo Nacional de Cooperativas, DANCOOP, no es exclusivo y excluyente, sino que concurre con el de la respectiva Contraloría. Dicho control tiene como finalidad asegurar que el funcionamiento de las administraciones públicas cooperativas “se ajuste a las disposiciones legales sobre el particular y los intereses de los asociados” (art. 2º num. 5º Ley 24 / 81).

Las funciones de inspección y vigilancia no implican por ningún motivo facultad de cogestión o intervención en la autonomía jurídica y democrática de las administraciones públicas cooperativas. Ellas deben cumplirse con sujeción a las disposiciones de la Leyes 24 de 1981 y 79 de 1988 y sus decretos reglamentarios, y al Decreto - ley 1482 de 1989.

2.3 En materia de sanciones pecuniarias, el Contralor General de la República tiene potestad para imponer las que sean del caso (art. 268 num. 5 C.N.) e, igualmente, los contralores departamentales, distritales o municipales en el ámbito de su jurisdicción (art. 272 inc. 6º C.N.).

Transcríbese a la señora Directora del Departamento Administrativo Nacional de Cooperativas, DANCOOP. Igualmente, envíese copia a la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República.

*Luis Camilo Osorio Isaza, Presidente de la Sala; Javier Henao Hidrón, César Hoyos Salazar, Roberto Suárez Franco.*

*Elizabeth Castro Reyes, Secretaria.*