

Bogotá D.C.,
110

Señor

ÁNGEL EDUARDO PÉREZ FAJARDO

Contralor General del Departamento del Putumayo
Calle 17 No. 7A-34 Ciudad Jardín, Mocoa (Putumayo)
despacho@contraloriaputumayo.gov.co



Auditoría General de la República
Al contestar cite el radicado No: 1102-202302137
Fecha: 14 de agosto de 2023 12:03:22 PM
Origen: Oficina Jurídica
Destino: Contralor General del Departamento del Putumayo

Referencia: Concepto 110.067.2023
SIA-ATC. 012023000513

Temas: 1. De la cuota de fiscalización de entidades de orden departamental.
2. De las Empresas Sociales del Estado (E.S.E.).
3. Del origen de los recursos para fijar la tarifa de control fiscal.

Respetado señor Contralor:

La Auditoría General de la República recibió su requerimiento mediante correo electrónico del miércoles, 28 de junio de 2023, el cual fue radicado bajo No. 02331202301648 y SIA-ATC. No 012023000513, en el que se realiza la siguiente consulta:

«Para fijar la Cuota de Fiscalización de las Empresas Sociales del Estado (ESE), del Orden Departamental, que son sujetos de control fiscal de la Contraloría General del Departamento del Putumayo; ¿al momento de calcularse los valores ejecutados para proceder a liquidar la cuota de fiscalización, se debe tener en cuenta los rubros transferidos por otras entidades para ser ejecutados por estas? (Por ejemplo, los relacionados de los convenios interadministrativos que suscriben la Gobernación con los Hospitales, las transferencias que se realizan por medio de acto administrativo y los recursos que se giran del Ministerio para la contratación de bienes, obras o servicios, entre otros), sin importan el origen de los recursos (regalías, SGP, recursos propios), o estos recursos se encuentran incluidos entre los que se no deben tener en cuenta para el cálculo de la cuota de fiscalización?»

Antes de proceder a dar respuesta a lo planteado, debemos indicar que, teniendo en cuenta las funciones constitucionales y legales asignadas a la Auditoría General de la República, no puede este ente de control tener injerencia en la toma de decisiones que sean de competencia de las entidades vigiladas, ya que nos corresponde un control posterior y selectivo de su gestión fiscal; por tanto, nos abstenemos de emitir conceptos sobre asuntos o situaciones individuales o concretas que puedan llegar a ser sometidos a vigilancia; por lo tanto, se abordará el tema de manera general y abstracta.

Respecto a la función de la AGR, el sentido, alcance, delimitación y competencia del ejercicio del control fiscal, la Corte Constitucional se pronunció entre otras en la Sentencia C-1176 de 2004, señalando:

«Por disposición constitucional, la vigilancia de la gestión fiscal de la Contraloría General de la República

le corresponde a la Auditoría, **sin que por tal circunstancia, ésta pueda convertirse en ente superior de aquella en cuanto al direccionamiento de la vigilancia y control fiscal**, pues la atribución constitucional conferida a la Auditoría solo se restringe a la vigilancia de la gestión fiscal de la Contraloría General, según así lo precisa la propia Constitución (...).» (Negrilla fuera de texto).

Así mismo, le indicamos que de conformidad con el numeral 3 del artículo 18 del Decreto-Ley 272 de 2000 «Por el cual se determina la organización y funcionamiento de la Auditoría General de la República», es función de la Oficina Jurídica «Emitir los conceptos jurídicos sobre temas de control fiscal y administrativos que le sean solicitados por el Auditor General o los requeridos por las demás dependencias del organismo», los cuales abordan los temas de manera general y abstracta, sin que tengan el carácter de fuente normativa, buscando solamente orientar y facilitar la aplicación normativa jurídica, más no la solución directa al problema jurídico planteado, por lo tanto, no son de obligatorio cumplimiento o ejecución.

Este Despacho para brindar elementos de juicio que contribuyan al debate académico y permitan al consultante dilucidar la problemática planteada traerá a colación las normas, jurisprudencia y doctrina referentes que se encuentra al alcance de todos, exponiendo algunas consideraciones jurídicas, para así emitir concepto de manera general y abstracta abordando los siguientes temas: i) De la cuota de Fiscalización de entidades de orden departamental; ii) De las Empresas Sociales del Estado (E.S.E.); y iii) Del origen de los recursos para fijar la tarifa de control fiscal.

1. De la cuota de fiscalización de entidades de orden departamental.

Mediante la Ley 1416 de 2010, por la cual se fortaleció al ejercicio del control fiscal, se reglamentó en su artículo primero la cuota de fiscalización a cargo de las entidades descentralizadas de orden departamental de la siguiente manera:

«Artículo 1°. Fortalecimiento del Control Fiscal de las Contralorías Departamentales. El límite de gastos previsto en el artículo 9° de la Ley 617 de 2000 para la vigencia de 2001, seguirá calculándose en forma permanente. Las cuotas de fiscalización correspondientes al punto dos por ciento (0.2%) a cargo de las entidades descentralizadas del orden departamental, serán adicionadas a los presupuestos de las respectivas Contralorías Departamentales. Entiéndase como la única fórmula para el cálculo del presupuesto de las Contralorías Departamentales.» (Subrayado por fuera del texto)

Respecto de esta tarifa, la Corte Constitucional en sentencia C-1148 del 31 de octubre de 2001, precisó:

«5.2 Al respecto, hay que decir, que no le asiste razón al actor, porque la “tarifa de control fiscal” no está enmarcada dentro de los conceptos de “tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen” (inciso 2° del artículo 338 de la Constitución), tal como lo entiende el demandante, sino que corresponde a un tributo especial, derivado de la facultad impositiva del Estado (arts. 150, numeral 12, y 338 de la Carta). Y que es fijada individualmente a cada una de las entidades de la

administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la Nación (art. 267, inciso 1º de la Carta).»

En ese sentido, es preciso señalar que la cuota de fiscalización es un tributo especial que hace parte del presupuesto de las contralorías departamentales, el cual se fija de manera individual a los sujetos de control del respectivo ente de control.

Ahora bien, el Consejo de Estado en Sentencia Rad. 05001-23-31-000-2005-07294-01 del 22 de febrero de 2018, resaltó la importancia de diferenciar la calidad de sujeto control fiscal, a la de sujeto de la cuota de vigilancia fiscal, señalando:

«La calidad de sujeto de “control fiscal” y sujeto de la “cuota de vigilancia fiscal” resultan plenamente diferenciables, como bien lo explicó el Tribunal Administrativo de Antioquia en primera instancia, pues, mientras el control es una condición esencial de nuestra arquitectura constitucional, la tributación es una carga impositiva que tiene su fuente en regulaciones expresas, debidamente determinadas.

Es más, si se analizan los pronunciamientos de las altas cortes 35, el calificativo de “tributo especial” deviene de concebirse como un híbrido de los instrumentos impositivos, pues campea entre los presupuestos propios de una contribución –como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen– y en los que delimitan los contornos propios de los impuestos –gravámenes sustentados en un hecho generados que no da lugar a retribución alguna; al menos no directa–. »

Así las cosas, examinando el tributo impuesto en el artículo 1º de la Ley 1416 de 2010 se observa que establece los elementos propios de dicha figura, designando como sujeto pasivo a las entidades descentralizadas del orden departamental, siendo las obligadas al pago de dicha tarifa, y, como sujeto activo a las Contralorías Departamentales a cuyo favor se realiza pago.

2. De las Empresas Sociales del Estado (E.S.E.).

El Legislador mediante la Ley 100 de 1993, por la cual se creó el Sistema General de Seguridad Social Integral, dispuso en su artículo 194 que los servicios de salud en todo el territorio nacional podrían ser prestados en forma directa por la Nación o las entidades territoriales, a través de las Empresas Sociales del Estado (ESE), de la siguiente manera:

«Artículo 194. Naturaleza. La prestación de servicios de salud en forma directa por la nación o por las entidades territoriales, se hará principalmente a través de las Empresas Sociales del Estado, que constituyen una categoría especial de entidad pública descentralizada, con personería jurídica, patrimonio propio y autonomía administrativa, creadas por la Ley o por las asambleas o concejos, según el caso, sometidas al régimen jurídico previsto en este capítulo.» (Subrayado fuera de texto)

Posteriormente, el gobierno nacional mediante la expedición del Decreto 1876 de 1994, reguló lo correspondiente a las ESE´s así:

«Artículo 1.- Naturaleza jurídica. Las Empresas Sociales del Estado constituyen una categoría especial de entidad pública, descentralizada, con personería jurídica, patrimonio propio y autonomía administrativa, creadas o reorganizadas por ley o por las asambleas o concejos.

Artículo 2.- Objetivo. El objetivo de las Empresas Sociales del Estado será la prestación de servicio de salud, entendidos como un servicio público a cargo del Estado y como parte integrante del Sistema de Seguridad Social en Salud.

(...)

Artículo 4.- Objetivos de las empresas sociales del Estado. Son objetivos de las Empresas Sociales del estado, los siguientes:

- a. Producir servicios de salud eficientes y efectivos que cumplan con las normas de calidad establecidas, de acuerdo con la reglamentación que se expida para tal propósito;
- b. Prestar los servicios de salud que la población requiera y que la Empresa Social, de acuerdo con su desarrollo y recursos disponibles pueda ofrecer,
- c. Garantizar mediante un manejo gerencial adecuado, la rentabilidad social y financiera de la Empresa Social;
- d. Ofrecer a las Entidades Promotoras de Salud y demás personas naturales o jurídicas que los demanden, servicios y paquetes de servicios a tarifas competitivas en el mercado; (...))» (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, el artículo 83 de la Ley 489 de 1998, estableció que las Empresas Sociales del Estado (E.S.E.) son instituciones creadas por la Nación o por las entidades territoriales para la prestación en forma directa de servicios de salud, y respecto al régimen jurídico aplicable a estas, la norma ibidem determinó:

«... se sujetan al régimen previsto en la Ley 100 de 1993, la Ley 344 de 1996 y en la presente Ley en los aspectos no regulados por dichas leyes y a las normas que las complementen, sustituyan o adionen.»

Dicho lo anterior, las ESE's son una categoría especial de entidad pública descentralizada, con personería jurídica, patrimonio propio y autonomía administrativa, que tienen como fin la prestación de servicios de salud a cargo del Estado, siendo parte del Sistema General de Seguridad Social.

3. Del origen de los recursos para fijar la tarifa de control fiscal.

La Constitución Política de Colombia en su artículo 48 señaló:

«Artículo 48. La Seguridad Social es un servicio público de carácter obligatorio que se prestará bajo la dirección, coordinación y control del Estado, en sujeción a los principios de eficiencia, universalidad y solidaridad, en los términos que establezca la Ley. Se garantiza a todos los habitantes el derecho

irrenunciable a la Seguridad Social.

El Estado, con la participación de los particulares, ampliara progresivamente la cobertura de la Seguridad Social que comprenderá la prestación de los servicios en la forma que determine la Ley.

La Seguridad Social podrá ser prestada por entidades públicas o privadas, de conformidad con la ley.

No se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la Seguridad Social para fines diferentes a ella.» (Subrayado y negrilla por fuera de texto)

En concordancia con lo anterior, la Ley 715 de 2001 «Por la cual se dictan normas orgánicas en materia de recursos y competencias de conformidad con los artículos 151, 288, 356 y 357 (Acto Legislativo 01 de 2001) de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones para organizar la prestación de los servicios de educación y salud, entre otros», determina en su artículo 97, lo siguiente:

«Artículo 97. Gravámenes a los recursos del Sistema General de Participaciones. En ningún caso podrán establecer tasas, contribuciones o porcentajes de asignación a favor de las contralorías territoriales, para cubrir los costos del control fiscal, sobre el monto de los recursos del Sistema General de Participaciones.

Los recursos transferidos a las entidades territoriales por concepto del Sistema General de Participaciones y los gastos que realicen las entidades territoriales con ellos, están exentos para dichas entidades del Gravamen a las transacciones financieras.» (Subrayado fuera de texto)

Sobre el particular, la Contraloría General de la República (CGR), en concepto CGR-OJ-016-2020, indicó:

«De la interpretación armónica del párrafo del artículo 11 de la Ley 617 de 2000, junto con el artículo 97 de la Ley 715 de 2001, se infiere que los recursos provenientes del Sistema General de Participaciones hacen parte de las exclusiones para efectos de calcular la cuota de fiscalización a imponer a las empresas sociales del estado del orden municipal, por parte de los órganos de control.»

De igual forma, la CGR en concepto CGR-OJ-152-2021, concluyó:

«5.1. De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 97 de la Ley 715 de 2001 y la sentencia C105 de 2004 que declaró exequible el inciso 3 de esta norma, prohíbe que los recursos del Sistema General de Participaciones sean disminuidos en cualquier modalidad de gravamen o contribución, en tanto ello menoscaba un derecho fundamental superior como lo constituye el bienestar de la comunidad y contraría el mandato consagrado en el artículo 357 de la Carta Política.

De acuerdo con lo expuesto, las Empresas Sociales del Estado, no están obligadas a cancelar cuota de fiscalización a ningún Organismo de Control.» (Subrayado por fuera del texto)

Teniendo en cuenta lo anterior, este Despacho en Concepto 110.52.2020, concluyó:

«De lo anterior podemos concluir que si bien la tarifa de control fiscal es un tributo especial que debe ser pagado por las entidades públicas a fin de contribuir a la financiación de la función pública de vigilancia y control fiscal, el legislador estableció algunas exenciones en razón a los especiales fines a que están destinados sus recursos -la seguridad social-, siendo ellas: las Empresas Promotoras de Salud, los Fondos de Pensiones, el Sistema General de Riesgos Laborales, las Entidades que manejen y administren recursos del sistema de seguridad social destinados al Sector Salud, las Cajas de Compensación Familiar, **los recursos del Sistema General Participaciones** en las entidades territoriales, y los recursos del **Sistema General de Regalías**». (Subrayado y negrilla fuera de texto)

Al respecto, el Consejo de Estado en sentencia del 22 de marzo de 2018 indicó¹:

«Teniendo por objeto la prestación de servicios de salud, con cargo a rubros que incluyen dinero de las transferencias nacionales o territoriales, resulta inexpugnable que las E.S.E. manejan recursos protegidos por la regla de destinación específica de que trata el artículo 48 Superior.

Esta característica impide que sobre ellos puedan imponerse gravámenes que desvíen las finalidades propias de la seguridad social, en su componente de salud.

Es así que se encuentra proscrita del orden jurídico toda posibilidad de sujetarlos a cargas impositivas o tributos.

En este sentido ha sido profusa la jurisprudencia de la Corte Constitucional. De ella se destacan las sentencias C-828 de 2001, C-655 de 2003 y C-1040 de 2003, en las que la alta Corporación dejó en claro que ningún tipo de impuesto, tasa o contribución puede tener como base gravable sumas que pertenezcan al sistema general de salud, las cuales, valga decir, se canalizan a través de las instituciones que lo conforman, entre ellas las Empresas Sociales del Estado, sin que por ello pueda considerárseles como propietarias de los mentados recursos, pues, se insiste, estos pertenecen al sistema.

Ahora bien, el hecho de que de tales instituciones manejen fuentes de financiación de esa envergadura no quiere decir que estén exentas de cargas tributarias por todo concepto. Es imperioso clarificar que nada obsta para que, al margen de los dineros de la seguridad social, cuenten con medios económicos propios, perfectamente separables de aquellos que tienen destinación específica, tal y como es el caso de los que ingresan a su patrimonio por concepto de ganancias y servicios complementarios o de medicina prepagada –por referir un ejemplo–, es decir son recursos con un origen ajeno al sistema, y que tienen como fuente el régimen de mercado que se permite para ciertos ámbitos del sector salud.

(...)

Esto significa que entre los contratos y convenios que puede celebrar la Empresa Social del Estado, bien como parte activa o pasiva del vínculo jurídico que en ejercicio de sus potestades relacionales se configure, incluyen los que tiene que ver con la venta de servicios médicos con cargo a los recursos del Unidad de Pago por Capitación, o bien por medicina prepagada o planeas complementarios, con cualquier sujeto del

¹ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo. Radicación número: 66001-23-31-003-2011-00142-01 C.P. Lucy Jeannette Bermúdez Bermúdez, veintidós (22) de marzo de dos mil dieciocho (2018).

sistema de seguridad en salud, llámese EPS, IPS, ARS, ARL, etcétera, siempre en el marco de la competitividad y la sostenibilidad social y financiera, acompañada de prácticas eficientes y efectivas en materia de salud.

(...)

De ahí que lo importante en estos casos no es el hecho gravable sino la fuente de los recursos sobre la cual se impone la carga tributaria, pues, como se dijo, si la actividad –derivada del acto, convenio, o cualquiera que sea el tipo de vínculo jurídico– se desarrolla con dineros de la seguridad social, entonces, no podrá ser pasible de impuesto, tasa o contribución alguna; en cambio, si al acto subyacen dineros de otra naturaleza, será permitido el sometimiento del mismo a la regla tributaria a que haya lugar.

Ahora bien, además de estas relaciones de orden médico, las instituciones del sistema, incluidas las E.S.E, realizan otro tipo de compra y venta de bienes y servicios que no tienen un influjo directo sobre su objeto misional –servir a la salud–, es el caso de las que recaen, por ejemplo, sobre material de dotación, obras de infraestructura o gastos de funcionamiento.

(...)

La anterior transcripción (...), es necesaria para demostrar que en el marco de la salud, no solo los gastos que directamente se asocian a la actividad médica están protegidos por la regla de destinación específica, sino todos los indirectos –operativos, de funcionamiento, etcétera–, por ende, estos tampoco pueden ser hechos generadores de gravámenes tributarios. Todo lo anterior, se insiste, siempre que estas erogaciones sean sufragadas con dineros pertenecientes al sistema general de seguridad social, al cual, valga aclarar, también se adscribe, entre otros, el componente de salud del sistema general de participaciones en virtud de lo estipulado en el artículo 47 de la Ley 715 de 2001. (...)» (Subrayado y negrilla fuera de texto)

Nótese, que es imprescindible establecer la fuente de los recursos a fin de determinar si sobre estos es aplicable la imposición de cuota de fiscalización, y no si los mismos ingresan a la respectiva ESE derivado de convenios interadministrativos suscritos con diversas entidades o cualquier otro mecanismo.

Ahora bien, en este orden de ideas, es necesario que el respectivo ente de control evalué de manera individualizada la fuente de los recursos y luego de efectuar el análisis de los mismos, determine si se encuentran exceptuados de la cuota de fiscalización o si por el contrario, los mismos deben ser parte del cálculo para fijar el monto de este gravamen.

Teniendo en cuenta lo expuesto, es claro que respecto de los recursos que ingresen a las Empresas Sociales del Estado destinados al cumplimiento de los fines de la seguridad social, *v.gr.* los del sistema general de participaciones, no podrían ser objeto de imposición de cuota de fiscalización, no obstante, aquellos que manejen las ESE's que no hagan parte de los ya mencionados serían sujetos a esta cuota en los términos señalados en la jurisprudencia del Consejo de Estado citada.

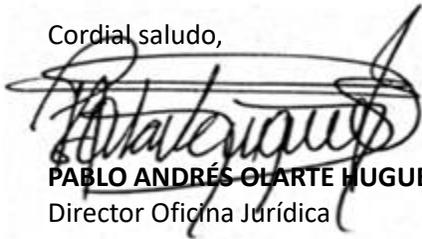
En los anteriores términos consideramos atendidas sus inquietudes, esperando haber dado claridad sobre las mismas. El presente concepto se emite en los términos del artículo 28 de la Ley 1437 de

2011 (CPACA) sustituido por el artículo 1º de la Ley 1755 de 2015 “Por medio de la cual se regula el Derecho Fundamental de Petición y se sustituye un título del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo”, con carácter orientador tal como lo determina la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo de Consejo de Estado en Auto del 19 de mayo de 2016 dentro del expediente radicado 20392 - 25000-23-37-000-2012-00320-01:

«...el artículo 253 del Decreto 01 de 1984 (hoy regulado en términos similares por el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011) prevé la consulta como una forma de ejercer el derecho de petición. La respuesta que da la administración se llama concepto y, en general, nace de la obligación de atender solicitudes de información sobre las materias que tiene a cargo. **Los conceptos sirven para orientar a los asociados sobre alguna cuestión que puede afectarlos. Pero eso no indica que siempre se trate de una manifestación unilateral de voluntad y, por ende, capaz de producir algún efecto jurídico general y abstracto. De hecho, los conceptos que emite la administración en relación con las materias que tienen a cargo no comprometen su responsabilidad ‘ni serán de obligatorio cumplimiento o ejecución’**» (Negrilla fuera de texto)

Para este Despacho es importante conocer la percepción sobre la atención brindada, para lo cual, adjunto a la presente encontrará un formato de encuesta para que lo diligencie y nos lo remita a la dirección de correspondencia Calle 26 # 69-76, Ed. Elemento, Torre 4 (Agua), Pisos 17 y 18 Bogotá, Cundinamarca o a los correos electrónicos juridica@auditoria.gov.co y pavelasquez@auditoria.gov.co. Si para usted resulta más cómodo, también puede diligenciarla de manera virtual a través de nuestra página web www.auditoria.gov.co ingresando por el botón SIA, seleccionando la opción SIA ATC ATENCIÓN AL CIUDADANO, estando allí, seleccione el botón Encuesta de Satisfacción e ingrese los dígitos del código SIA-ATC que aparecen en la referencia de la presente comunicación y las contraseñas 38f74e44, también puede consultar su solicitud seleccionando el botón Consultar Solicitud ingresando igualmente el mismo código SIA-ATC y contraseña.

Cordial saludo,



PABLO ANDRÉS OLARTE HUGUET
 Director Oficina Jurídica

Anexo: Formato encuesta de satisfacción

	Nombre y Apellido
Proyectado por:	Paula Andrea Velásquez Ferreira
Revisado por:	Pablo Andrés Olarte Huguét
Aprobado por:	Pablo Andrés Olarte Huguét
Los arriba firmantes declaramos que hemos revisado el documento y lo encontramos ajustado a las normas y disposiciones legales vigentes y por lo tanto, bajo nuestra responsabilidad lo presentamos para la firma.	