



**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERO PONENTE: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Bogotá D.C., veinticuatro (24) de octubre de dos mil dieciocho (2018)

Referencia: NULIDAD

Radicación: 180012333000-2015-00014-01 (22648)

Demandante: E.S.E. HOSPITAL MARÍA INMACULADA

Demandado: DEPARTAMENTO DE CAQUETÁ

Temas: Estampilla Pro Desarrollo Departamental. Empresas Sociales del Estado prestadoras del servicio de salud

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

Conoce la Sala el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia de doce (12) de abril de dos mil dieciséis (2016), proferida de manera oral por el Tribunal Administrativo del Caquetá, providencia en la que se dispuso:

PRIMERO: NEGAR las pretensiones de la demanda.

SEGUNDO: Sin costas en esta instancia.

TERCERO: ORDENAR que en firme esta decisión se archive el expediente previas las constancias de rigor.

I. ANTECEDENTES

1. La norma demandada

Mediante los artículos 149 a 153 de la Ordenanza 035 de 25 de noviembre de 2004¹, la Asamblea Departamental del Caquetá estableció la estampilla Pro Desarrollo Departamental en ese territorio.

En el artículo 152, de manera textual, se dispuso que “[e]s obligatorio el uso de la estampilla Pro-desarrollo Departamental en todas las entidades oficiales del Orden Departamental incluidos los Institutos Descentralizados”.

2. Las pretensiones

En ejercicio del medio de control de simple nulidad, la parte demandante solicitó:

Que se declare la Nulidad del artículo 149 de la Ordenanza No. 035 del 25 de Noviembre de 2004 emitida por la Asamblea Departamental del Caquetá mediante la cual se regula la estampilla Pro-Desarrollo Departamental para el Caquetá, por ser contrario a la Constitución por omitir reglamentar y/o regular su aplicación frente a las Empresas Sociales del Estado, en los términos que se expondrán en el concepto de violación.

3. Las normas violadas y el concepto de la violación

Para la parte demandante, la actuación de la Asamblea Departamental del Caquetá vulneró los artículos 4 y 48 de la Constitución Política (CP), 9 de la Ley 100 de 1993, 17 del Decreto Ley 1281 de 2002 y, 68 (último párrafo) y 89 (primer párrafo) de la Ley 715 de 2001.

El concepto de la violación se sintetiza así:

¹ Por la cual se compila el Estatuto de Rentas del Departamento del Caquetá.

Los artículos 149 y siguientes de la Ordenanza 035 de 2004 son contrarios a la Constitución Política, porque la Asamblea Departamental del Caquetá incurrió en una omisión reglamentaria respecto de la exclusión de la aplicación de la estampilla Pro Desarrollo Departamental a las empresas sociales del Estado.

Esa desatención conduce a que se vulnere el artículo 48 de la CP, según el cual, no se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la Seguridad Social para fines distintos a ella. Disposición que se reprodujo en el artículo 9 de la Ley 100 de 1993.

De esta manera, en los contratos de prestación de servicios realizados por las entidades que administran recursos del Sistema General Participación en Salud y del Sistema General de Seguridad Social en el Sector Salud, no es posible que los entes territoriales establezcan gravámenes que modifiquen su destinación específica. En este sentido, se pronunció la Superintendencia Nacional de Salud en la Circular 64 de 2010².

Transcribió apartes de la sentencia SU-480 de 1998, en la que se expuso que los recursos que integran el sistema de seguridad en salud tienen el carácter de contribuciones parafiscales.

Respecto de la destinación específica de los recursos que financian la seguridad social, la parte actora transcribió apartes del concepto 9021 del 14 de enero de 2011, emanado del Ministerio de la Protección Social.

En lo que tiene que ver con la imposibilidad de que se graven con impuestos los contratos del régimen subsidiado y los pagos de los servicios de salud, citó apartes de la Circular 19 de 2001 del Ministerio de la Protección Social.

Precisó que el hospital, demandante en este caso, no recibe del Estado dineros, subsidios o recursos económicos de ninguna índole, por lo tanto, se trata de una IPS que se sostiene única y exclusivamente con la venta de los servicios que presta (urgencias, hospitalización, cirugía, consulta externa, entre otros), lo que

² Esta circular se derogó única y exclusivamente por competencia del emisor.

conduce a que la carga impuesta por la ordenanza genere un sobrecosto que agrava su situación económica.

También se afecta el principio del libre mercado en condición de igualdad, porque las entidades privadas no están sometidas al pago de la estampilla en discusión.

En el escrito de la demanda, se solicitó la **suspensión provisional** del artículo 149 de la Ordenanza 035 de 2004, porque, conforme con lo expuesto con anterioridad, la no exclusión de las empresas sociales del Estado, en relación con la estampilla Pro Desarrollo, conduce a la violación del artículo 48 de la Constitución Política³.

4. La contestación de la demanda

El Departamento de Caquetá se opuso a las pretensiones de la demanda, por las razones que se resumen a continuación:

Se refirió a la autonomía que las entidades territoriales tienen en materia de tributos y, afirmó que, conforme con los artículos 149, 151, 152, 153 y 444 del Estatuto de Rentas Departamental, las empresas sociales del Estado no son los sujetos pasivos de la estampilla Pro Desarrollo Departamental.

El contrato gravado con la citada estampilla, es aquel suscrito entre las entidades descentralizadas con sus contratistas, siempre y cuando, este último, tampoco sea otra entidad pública.

Propuso la excepción que denominó "**INEXISTENCIA DE CAUSAL DE NULIDAD**" y transcribió apartes del concepto de la Contraloría General de la República 80112-EE16795, según el cual, la

³ En la audiencia inicial celebrada el 12 de abril de 2016, el Tribunal negó la suspensión provisional, porque de la confrontación entre la norma demandada de ilegalidad con el artículo 48 de la CP, no se observa que exista vulneración alguna. Precisó que el artículo 149 de la Ordenanza 035 de 2004 se refiere al hecho generador de la estampilla en los mismos términos previstos en el artículo 170 del Decreto de Régimen Departamental. "*Por lo tanto, no existe un punto de paralelo relevante que nos permita señalar que el artículo 149 está vulnerando el artículo 48 de la CP*". Cfr. el CD anexo en el folio 97 del c.p. nro. 1 (Parte II. del minuto 0:05:44 al minuto 0:17:21 de grabación). Decisión que no fue objeto de recurso alguno. (a partir del minuto 0:17:35 de grabación).

prohibición de gravar la transferencia de recursos del Sistema General de Participaciones se aplica a la transferencia de recursos que realiza la Nación a las entidades territoriales, mas no a los pagos que en ejecución de contratos estatales realicen los entes estatales.

Insistió en la diferencia que existe entre la operación de la transferencia de estos recursos, con los pagos que se realizan con los mismos, a favor de los contratistas⁴, motivo por el cual, estos últimos no gozan de las garantías del Sistema General de Participación y, por lo tanto, las entidades pagadoras de los servicios deben cumplir con la obligación de retención de la estampilla, siendo sujetos pasivos del tributo los proveedores del servicio⁵.

Finalmente, el departamento demandado puso de presente que pretender exonerar totalmente a las empresas sociales del Estado del "uso" de la estampilla resulta desproporcionado, porque dichas entidades no circunscriben su actividad a administrar y ejecutar recursos provenientes del Sistema de Seguridad Social en Salud o del Sistema General de Participaciones –sector salud-.

Por eso, los recursos que provienen de otra fuente no se enmarcarían en la presunta violación del artículo 48 de la CP y, por ende, no sería viable decretar la nulidad de la norma demandada, en la forma pretendida por la parte actora.

Finalmente propuso la excepción "**GENÉRICA O INNOMINADA**" que resulte probada en el curso del proceso.

5. La sentencia apelada

⁴ Cfr. el oficio SH-HTD 0635 de 12 de julio de 2012 de la Dirección Departamental de Rentas.

⁵ Cfr. el concepto nro. 010873 de 26 de marzo de 2015, del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda⁶, porque la materia que regula la norma demandada no se refiere a los actos y contratos de las empresas sociales del Estado, como hechos generadores de la estampilla Pro Desarrollo Departamental y, por lo mismo, la inclusión de estas empresas como sujetos pasivos del tributo.

Se refirió a los artículos 287, 294 y 338 de la CP, así como a la sentencia C-891 de 2012, que analizó el principio de legalidad de los tributos, para concluir que *“la Constitución Política asigna a las Asambleas Departamentales y Concejos Distritales y Municipales la competencia para determinar los elementos esenciales del tributos (sic), los mismos deben haber sido simplemente creados o autorizados por la ley, dentro de esos elementos está indudablemente establecer cuáles son los sujetos pasivos, las tarifas, el hecho generador y, en general, todos los elementos propios del tributo”*⁷.

También se remitió a la sentencia del Consejo de Estado de 18 de julio de 2013⁸ y, afirmó que el departamento demandado está facultado para adoptar en su jurisdicción la estampilla Pro Desarrollo Departamental y regularla conforme con los elementos previstos en la ley que la creó (art. 170 del Estatuto de Régimen Departamental).

Luego de hacer mención al contenido de los artículos 149 de la Ordenanza 035 de 2004 –demandado-, artículo 48 (inciso tercero) de la CP, 9 de la Ley 100 de 1993, 17 del Decreto 1281 de 2002 y, 68 y 89 de la Ley 715 de 2001, así como a la resolución 342 de 2007 del Ministerio de la Protección Social, concluyó que la norma demandada *“se limita simplemente a mencionar que el producto de la estampilla Pro Desarrollo Departamental constituye renta del Departamento del Caquetá y que será destinado a la construcción de infraestructura educativa y deportiva. Es decir, el artículo acusado reitera el contenido del artículo 170 del Decreto Ley 1222 de 1986 o Estatuto del Régimen Departamental, en cuanto establece en qué se invertirán los recursos percibidos por concepto de estampilla. Por lo demás, no se*

⁶ Se profirió sentencia de manera oral. Su contenido se puede consultar en el CD anexo en el folio 97 del c.p. nro. 1. Parte IV.

⁷ CD anexo en el folio 97 del c.p. nro. 1. Del minuto 0:15:27 al minuto 0:16:09 de la parte IV de la grabación.

⁸ Radicado nro. 2010-00040 (19398), C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

*advierte en el texto de la disposición acusada ninguna referencia sobre sujeto pasivo, hecho generador y demás elementos del tributo*⁹.

Por lo anterior, el Tribunal afirmó que la norma demandada no es comparable con las invocadas por la parte actora como presuntamente vulneradas, porque *“en nada se refiere a recursos de las instituciones de seguridad social como tampoco se refiere a qué entidades específicamente aplica la estampilla Pro Desarrollo Departamental”*¹⁰.

Aclaró que la parte actora debió demandar la nulidad del artículo 152 de la Ordenanza 035 de 2004 *“que sí se refiere a los actos y contratos que son gravados con la estampilla Pro Desarrollo Departamental, sin embargo, no se demandó, por lo cual, en virtud del principio de la justicia rogada, no le es dado a la Sala realizar un estudio de fondo en relación a otros artículos que no fueron solicitados su anulación en esta demanda”*¹¹.

Por último, con fundamento en el artículo 188 del CPACA, se abstuvo de condenar en costas, porque se trata de una controversia de interés público.

6. El recurso de apelación

La **parte demandante** apeló la sentencia de primera instancia, por las siguientes razones:

Del contenido íntegro de la demanda se infiere que con la misma se pretende obtener *“la nulidad de la aplicación”* de la estampilla Pro Desarrollo del Departamento del Caquetá a las empresas sociales del Estado.

⁹ Del minuto 22:03 al minuto 22:51 de la parte IV de la grabación.

¹⁰ Del minuto 23:22 al minuto 23:45 de la parte IV de la grabación.

¹¹ Del minuto 24:10 al minuto 24:54 de la parte IV de la grabación.

Teniendo en cuenta lo anterior y, en aplicación del principio de prevalencia al derecho sustancial sobre el formal (art. 228 CP), afirmó que se debe entender que la demanda de nulidad se refiere a todos los artículos que regulan esa estampilla en el Departamento del Caquetá, en consecuencia, solicitó que se proceda al estudio del fondo del asunto.

Respecto de este último, manifestó que no es correcto asegurar que dentro del modelo tributario de la estampilla Pro Desarrollo Departamental las empresas sociales del Estado, en este caso, el Hospital María Inmaculada (art. 194 de la L. 100/93), únicamente actúa como recaudador del tributo.

Y, agregó que se le está imponiendo una carga administrativa, la de recaudador, cuando su función *“redunda únicamente en la prestación del servicio de salud”*.

Aclaró que para prestar el servicio de salud, esa entidad debe contratar la prestación de otros servicios, suministros y obras, en consecuencia, los contratistas del hospital son considerados parte integral del sistema, porque sin ellos, no sería posible prestarlo.

Precisó que conforme con el artículo 5 del Decreto Nacional 1876 de 1994, esa institución debe cumplir con una estructura básica, dentro de la que se encuentra la de logística, que comprende las unidades funcionales encargadas de ejecutar, en coordinación con las demás áreas, los procesos de planeación, adquisición, manejo, utilización, optimización y control de los recursos humanos, financieros, físicos y de información necesarios para alcanzar y desarrollar los objetivos de la organización y, realizar el mantenimiento de la planta física y su dotación.

Adicional a lo anterior, se tiene que, conforme con lo dicho por la Corte Constitucional en la sentencia C-1489 de 2000, reafirmado en la sentencia C-262 de 2013, por prestación del servicio de salud o de seguridad social en salud no puede entenderse únicamente la realización del acto médico, también lo comprende la ejecución de todos aquellos aspectos de prevención, administración de recursos, divulgación y promoción, entre otros, que hacen posible y eficiente la acción directa de los profesionales de la salud.

De este modo, las acciones de gestión administrativa para la prestación de los servicios de salud cumplen con su función constitucional y, dentro de estas se encuentra la celebración de los contratos de las ESE, cuyo objeto pretenda no solo la prestación de un servicio asistencia, sino también, el mantenimiento, adquisición y manejo de los recursos físicos o estructurales.

Sostuvo que el modelo de tributación establecido en la ordenanza demandada, respecto de la estampilla Pro Desarrollo Departamental, conduce a una clara afectación de la prestación del servicio de salud, máxime, cuando se trata de instituciones ubicadas en regiones que requieren de la importación de profesionales especialistas.

Recalcó que los recursos con los que se asume el pago de los contratos suscritos por las empresas sociales del Estado hacen parte de los asignados a la seguridad social, en consecuencia, no pueden desnaturalizarse por el solo hecho de hacerse pagos a terceros.

Para la parte apelante, el Tribunal consideró, de manera equivocada, que los sujetos pasivos del gravamen son los contratistas, al ser estos quienes asumen el pago de la estampilla, sin embargo, este argumento desconoce que el recurso cumple con su destinación específica cuando se materializa el acceso de un usuario al Sistema General de Seguridad Social en Salud –SGSSS– por sus diferentes medios, físicos, asistenciales o administrativos.

Aseguró que es posible que se entienda que la desnaturalización del recurso se presenta cuando se desprende la orden de pago frente al objeto contractual cumplido. Sin embargo, se debe tener en cuenta que en el caso de las ESE, los contratos que celebran no persiguen un interés particular, en la medida en que redundan en la prestación del servicio de salud.

De ahí que sus contratistas, en desarrollo de las obras o servicios, materializan la destinación de los recursos dentro de los que se incluye una ganancia legítima, que según ha dicho la Corte Constitucional, es conforme a derecho y no implica que estos dineros estén por fuera de los recursos destinados a la salud.

En este orden de ideas, la orden de pago que sale de la prestación de estos servicios u obras, son con cargo a los recursos de la

entidad, por lo que siguen siendo dineros del SGSSS y, es solo cuando el desembolso ingresa al patrimonio del contratista, que se desnaturaliza el origen y la destinación de los recursos, pero, para ese momento, esos dineros no pueden ser objeto del gravamen.

Recalcó que las instituciones prestadoras de servicios de salud, privadas o mixtas, conforme con la Ley 100 de 1993, tienen el carácter de prestadoras del servicio de salud y, por ende, no se les puede considerar como administradoras de los dineros de la salud.

De esta manera, aunque en apariencia, los recursos con los que se asume el costo de la estampilla provienen de los contratistas, la realidad es que cuando se hace efectiva la "retención" del recurso, estos dineros no han "salido efectivamente" del patrimonio de la entidad, por lo que en últimas, se están gravando recursos del Sistema General de Salud.

Por lo anterior, afirmó que basta con realizar una comparación de los pagos que efectúa la entidad, con lo que se evidencia que "los netos a pagar varían conforme a los costos que generan el pago de las estampillas".

Para el efecto, aportó copia de dos cuentas por pagar y dos comprobantes de entrada, y solicitó que si se considera necesario, se decrete prueba de oficio para que se anexen al expediente de manera oficial.

7. Los alegatos de conclusión

La **parte demandante** insistió en lo manifestado en la demanda y en el recurso de apelación.

La **parte demandada** guardó silencio.

8. El concepto del Ministerio Público

El Procurador Sexto Delegado ante esta Corporación rindió concepto y solicitó que se confirme la sentencia de primera instancia, porque

el hecho de que en la ordenanza demandada no se haya excluido a las empresas sociales del Estado, no constituye una causal de nulidad en los términos del artículo 137 del CPACA.

Además, la conexión entre la estampilla y los recursos de la salud, que alega la parte actora, no se configura, porque aquella se estableció en relación con las actas de posesión, órdenes de pago, remate de bienes, pasaportes, actos sujetos a registro, con lo que su uso es obligatorio en todas las entidades oficiales, en relación, con dichos actos (arts. 151 y 152 de la ordenanza demandada).

Por eso no es acertado afirmar que las empresas sociales del Estado deban destinar del presupuesto para la salud el valor a pagar por las estampillas, porque en el evento de la contratación de la prestación del servicio, el gravamen le corresponde a los contratistas, quienes reciben el dinero de la E.S.E. por el servicio o la labor contratada, a título de contraprestación, no de recursos de la salud, razón por la cual, carece de sustento legal la inconformidad manifestada por la parte apelante.

II. CONSIDERACIONES DE LA SALA

1. Cuestiones previas

1.1 De la solicitud de pruebas en segunda instancia

1.1.1 Con ocasión del recurso de apelación interpuesto por la parte actora, se aportó copia de dos cuentas por pagar y de dos comprobantes de entrega, para probar que *“los netos a pagar”* por parte del Hospital María Inmaculada *“varían conforme a los costos que generan el pago de las estampillas”*¹², lo que en criterio de la actora, evidenciaría la realidad, sobre lo que en apariencia pueda resultar cierto.

¹² Fls. 108 a 112 del c.p.

1.1.2 Al respecto, la Sala aclara que el artículo 212 de la Ley 1437 de 2011 (CPACA), es claro en señalar que para que las pruebas sean apreciadas por el juez, estas deberán solicitarse, practicarse e incorporarse al proceso dentro de los términos y oportunidades señaladas por el legislador.

1.1.3 Tratándose de la segunda instancia, las pruebas podrán solicitarse o aportarse en el término de ejecutoria del auto que admite el recurso de apelación contra la sentencia, las que serán procedentes, siempre y cuando se trate de alguno de los cinco (5) supuestos previstos en dicha norma¹³, presupuesto de oportunidad y de procedencia, que no se cumplieron en este caso, motivo por el cual, no es posible acceder a la solicitud de prueba en segunda instancia.

Adicionalmente, se aclara que por tratarse de un asunto de puro derecho, no es necesaria la práctica de pruebas. En consecuencia, se rechaza la solicitud.

1.2 Del objeto de la pretensión

1.2.1 Aunque es cierto que en el acápite de pretensiones de la demanda, la parte actora solicitó que *“se declare la Nulidad del artículo 149 de la Ordenanza No. 035 del 25 de Noviembre de 2004 emitida por la Asamblea Departamental del Caquetá, mediante la cual se regula la estampilla Pro-Desarrollo Departamental para el Caquetá (...)”*, la Sala no puede desconocer que en el aparte de normas violadas, la demandante se refirió al *“artículo 149 y subsiguientes”*¹⁴ de la misma ordenanza, procediendo a desarrollar el concepto de

¹³ “1. Cuando las partes las pidan de común acuerdo. En caso de que existan terceros diferentes al simple coadyuvante o impugnante se requerirá su anuencia.

2. Cuando decretadas en la primera instancia, se dejaron de practicar sin culpa de la parte que las pidió, pero solo con el fin de practicarlas o de cumplir requisitos que les falten para su perfeccionamiento.

3. Cuando versen sobre hechos acaecidos después de transcurrida la oportunidad para pedir pruebas en primera instancia, pero solamente para demostrar o desvirtuar estos hechos.

4. Cuando se trate de pruebas que no pudieron solicitarse en la primera instancia por fuerza mayor o caso fortuito o por obra de la parte contraria.

5. Cuando con ellas se trate de desvirtuar las pruebas de que tratan los numerales 3 y 4, las cuales deberán solicitarse dentro del término de ejecutoria del auto que las decreta”.

¹⁴ Fls. 1 y 2 del c.p.

violación, en un **"ÚNICO CARGO"** referido a los **"ARTÍCULO (sic) 149, 150, 151 y 152 DE LA ORDENANZA N° 035 DE 2004"**¹⁵, con el fin defender la tesis, según la cual, esa estampilla no resulta aplicable a las empresas sociales del Estado, porque sus recursos tienen destinación específica.

1.2.2 De esta manera, comoquiera que es deber del juez interpretar y analizar en integridad el texto de la demanda¹⁶, se concluye que pese a la imprecisión advertida, no cabe duda de que en esta oportunidad se está demandando la nulidad de los artículos 149 a 152 de la Ordenanza 035 de 2004.

1.2.3 Es preciso aclarar que el hecho que en la fijación del litigio realizado en la audiencia inicial celebrada el 12 de abril de 2016, se haya afirmado que el *"asunto central (...) a resolver y a definir mediante sentencia en (sic) si el artículo 149 de la Ordenanza No. 035 del 25 de noviembre de 2004 expedida por la Asamblea Departamental del Caquetá, mediante el cual se regula la estampilla pro desarrollo departamental es ilegal o debe anularse al omitir excluir de la aplicación de la misma a las empresas sociales del estado, afectando los recursos que están destinados por Constitución y Ley a la seguridad social"*¹⁷, y que la apoderada de la parte actora no haya presentado objeción alguna al respecto, no impide que se haga el análisis en relación con los demás artículos señalados en la demanda (150 a 152 de la citada ordenanza).

Lo anterior, porque como lo expuso la Sala en otra oportunidad, *"la concreción de los puntos litigiosos que se hace en la audiencia inicial, no impide que el juez, en cumplimiento de sus deberes como director del proceso, al proferir la sentencia, se pronuncie sobre todos aquellos aspectos que resulten relevantes, siempre que se hayan formulado en las pretensiones"*¹⁸ o se deriven del texto de la demanda, conforme con la interpretación que de esta, debe hacer el juez de conocimiento.

¹⁵ En el folio 5 de la demanda se lee de manera textual: **"ÚNICO CARGO: ARTÍCULO (sic) 149, 150, 151 Y 152 DE LA ORDENANZA N° 035 DE 2004 SE ENCUENTRAN VICIADAS (sic) DE NULIDAD POR SER CONTRARIAS (sic) A LA CONSTITUCIÓN"**.

¹⁶ En relación con la facultad interpretativa del Juez, cfr. la sentencia de 12 de marzo de 2015, radicado nro. 680012331000-2010-00441-02 (19115), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

¹⁷ Fl. 88 del c.p.

¹⁸ Sentencia de 8 de junio de 2017, radicado nro. 250002337000-2012-00370-01 (21001), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

1.2.4 En este orden de ideas, aunque en el caso concreto y de manera expresa no se haya fijado el litigio en relación con la presunta violación de los artículos 150 a 152 de la Ordenanza 035 de 2004, la Sala debe pronunciarse al respecto, porque hacen parte de la controversia planteada ante esta jurisdicción.

2. De la estampilla Pro Desarrollo del Departamento del Caquetá, en relación con las empresas sociales del Estado prestadoras del servicio de salud. Obligación de adherirla y recaudar el tributo

2.1 El artículo 32 de la Ley 3 de 1986¹⁹ autorizó *“a las Asambleas para ordenar la emisión de estampillas “Pro-Desarrollo Departamental”, cuyo producido se destinará a construcción de infraestructura educativa, sanitaria y deportiva”*.

A su vez, esta norma dispuso que las *“ordenanzas que dispongan cada emisión determinarán su monto, que no podrá ser superior a la cuarta parte del correspondiente presupuesto departamental; la tarifa, que no podrá exceder el dos por ciento (2%) del valor del documento o instrumento gravado; las exenciones a que hubiere lugar; las características de las estampillas; y todo lo demás que se considere necesario para garantizar su recaudo y adecuada inversión”* (Subraya la Sala).

2.2 Autorización que también se hizo en el artículo 170 del Decreto 1222 de 1986²⁰, norma en la que, adicionalmente, se dispuso que la *“obligación de adherir y anular (...) [la estampilla] queda a cargo de los funcionarios departamentales que intervengan en el acto”* (art. 175).

2.3 Conforme con lo anterior, el hecho generador de la estampilla Pro Desarrollo Departamental lo constituye el *“documento o instrumento gravado”* en cuyo otorgamiento intervengan funcionarios²¹ del departamento.

¹⁹ Por la cual se expiden normas sobre la administración Departamental y se dictan otras disposiciones.

²⁰ Por el cual se expide el Código de Régimen Departamental.

²¹ Conforme con el artículo 123 de la Constitución Política, son servidores públicos (i) los miembros de las corporaciones públicas, (ii) los empleados y trabajadores del Estado y (iii) de sus entidades descentralizadas territorialmente y por servicios.

La obligación de adherir y anular la estampilla quedó a cargo de los funcionarios departamentales que intervengan en el correspondiente acto.

2.4 De esta manera, la determinación del “*documento o instrumento gravado*” a los que se refiere la ley de autorización, es de competencia de los órganos de representación departamental, en virtud del principio de autonomía, labor que se debe realizar dentro de los términos fijados por el legislador.

2.5 Adicionalmente, es oportuno recalcar que las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, dentro de los límites de la Constitución y la ley. En tal virtud, tienen derecho a administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones (art. 287-3 CP), siendo estas, a su vez, las competentes para crear exenciones y tratamientos preferenciales sobre los tributos locales (art. 294 CP)²².

2.6 En este caso, mediante la Ordenanza 035 de 25 de noviembre de 2004²³, la Asamblea Departamental de Caquetá dispuso lo siguiente, en relación con la estampilla Pro Desarrollo Departamental²⁴:

ARTÍCULO 149. ESTAMPILLA PRODESARROLLO DEPARTAMENTAL. *El producido de la estampilla "Prodesarrollo Departamental", constituye renta del Departamento del Caquetá y se destinará a la construcción de infraestructura educativa y deportiva de conformidad con lo establecido en el artículo 170 del Decreto Ley 1222 de 1986. Proyectos que deberán estar contemplados dentro del Plan de Desarrollo.*

ARTÍCULO 150. PORCENTAJE MÁXIMO DE EMISIÓN. *El porcentaje máximo de emisión no podrá ser superior a la cuarta parte del correspondiente presupuesto departamental. Artículo*

²² “La ley no podrá conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales. Tampoco podrá imponer recargos sobre sus impuestos salvo lo dispuesto en el artículo 317”.

²³ Por el cual se compila el Estatuto de Rentas del Departamento del Caquetá. Anexo CD con la demanda. Fl. 15 A del c.p.

²⁴ Los artículos transcritos corresponden a los acusados de ilegalidad en este proceso.

modificado mediante Ordenanza 015 del 10 de septiembre de 2009.

ARTICULO 151. (Adicionado por el artículo primero de la ordenanza 015 del 10 de septiembre de 2009) **TARIFAS, ACTOS Y DOCUMENTOS GRAVADOS.**

1. Fíjese la tarifa del 0.5% sobre el salario básico a devengar, en las actas de posesión de los empleados públicos y oficiales que se posesionen ante el departamento y sus establecimientos públicos.

2. Fijase el 3% sobre el valor de las órdenes de pago de contratos principales o adicionales, pedidos de suministros o de servicios, avances o anticipos. Ordenes de trabajo superiores a 40 SMMLV, y las inferiores a este monto el 0.5% como lo ordena la ley.

3. El 1.5% en los remates de los bienes muebles e inmuebles del Departamento y sus establecimientos públicos.

4. Cada pasaporte o renovación expedida por el Gobierno Departamental tendrá una tarifa equivalente a medio (1/2) salario mínimo diario legal vigente.

5. Tarifa del 0.15% en los actos con cuantía sujetos a registro en las Oficinas de Registro de Instrumentos Públicos y Cámara de Comercio.

Adicionado ARTÍCULO PRIMERO Ordenanza 013 del 21 de abril de 2012. Estarán exonerados del pago de las estampillas Pro Desarrollo de que tratan los Artículos 151 Numeral 5 del Estatuto Tributario Departamental (Ordenanza 035 de 2004), y, Artículo 5 de la Ordenanza 013 de 2009, los actos y documentos gravados que en virtud de procesos de atención a la población que se encuentre en titulación de predios que se adelanten y coordinen conforme a las Leyes 1448 Ley de Víctimas y Restitución de Tierras y 1450 de 2011 Artículos 26 y 915, Política Nacional de Consolidación Territorial; a través de sus diferentes instituciones y organizaciones de Cooperación, Nacionales e Internacionales.

Adicionado PARÁGRAFO PRIMERO Ordenanza 013 del 21 de abril de 2012. Los beneficiarios no pueden estar en programas similares en todo el territorio Nacional.

Adicionado PARÁGRAFO SEGUNDO Ordenanza 013 del 21 de abril de 2012. La exoneración en el pago de las estampillas establecidas en el Artículo Primero se otorgará por una sola vez.

Adicionado ARTÍCULO SEGUNDO Ordenanza 013 del 21 de abril de 2012. La exoneración en el cobro de las estampillas que por esta Ordenanza se concede, será hasta el 31 de diciembre de 2012.

6. Fijase la Tarifa equivalente a medio (1/2) salario mínimo diario legal vigente, en los actos sin cuantía sujetos a registro en las Oficinas de Registro de Instrumentos Públicos y Cámara de Comercio.

PARÁGRAFO PRIMERO. Se exceptuarán de cobro de la estampilla, los pagos que se realicen por concepto de salarios, viáticos, comisiones, prestaciones sociales de los funcionarios y las Transferencias autorizadas por Ley.

PARÁGRAFO SEGUNDO. Se exceptuarán del cobro de la estampilla, los contratos inter - administrativos y los que se celebren en desarrollo de lo establecido en el inciso 2° del artículo 355 de la Constitución Nacional.

PARÁGRAFO TERCERO. Se exceptuaran del cobro de la estampilla, las cesiones de bienes inmuebles a título gratuito que realicen las entidades públicas del orden nacional que hayan sido ocupados ilegalmente para vivienda de interés social, de que trata el Artículo 58 de la Ley 9° de 1989; para lo cual será requisito indispensable para la aplicabilidad de esta tarifa, cumplir con los requisitos establecidos por el Artículo 58 de la Ley 9° de 1989. (Parágrafo transitorio hasta el 25 de agosto de 2005)

PARÁGRAFO CUARTO. El valor de la tarifa de que trata el presente artículo será aproximado por exceso o por defecto a la unidad de mil (\$1000) más cercana, sin que la mínima sea inferior a \$1000.

PARÁGRAFO QUINTO. Se exceptuarán del cobro de la estampilla, los pagos realizados por medio de las cajas menores de las diferentes entidades oficiales del orden departamental (adicionado según Ordenanza No. 015 del 10 de septiembre de 2009).

PARÁGRAFO SEXTO. (Adicionado por el artículo sexto de la ordenanza 004 del 29 de enero de 2010) Se exceptuaran del cobro de la Estampilla, los pagos realizados por medio de las cajas menores de las diferentes entidades oficiales del orden departamental que estén obligadas al respectivo recaudo y los pagos que se realicen por concepto de servicios públicos domiciliarios y aquellos que por disposición de la Ley estén exentos.

PARÁGRAFO SEPTIMO. (Adicionado por el artículo sexto de la ordenanza 004 del 29 de enero de 2010) Se exceptuaran del cobro de la estampilla los contratos o convenios que se celebren con las entidades sin ánimo de lucro.

PARÁGRAFO OCTAVO: TRANSITORIO (adicionado por el artículo primero de la ordenanza 011 del 28 de abril de 2011) se exonerara de manera transitoria, el cobro de las Estampillas PRO-DESARROLLO, PROCULTURA, PRO-ELECTRIFICACION RURAL Y PROANCIANATO, de que tratan los artículos 147, 151, 158 y 164 del Estatuto de Rentas Departamental, a los actos administrativos que en virtud de la adjudicación y titulación de tierras baldías que realiza el INCODER dentro del programa de titulación de predios en el Departamento del Caquetá y que se deban registrar en la oficina de Registro e Instrumentos Públicos de Florencia o San Vicente del Caguán, según el caso: La presente exoneración rige desde la vigencia de la presente Ordenanza hasta el 30 de marzo de 2012. -El gobierno Departamental presentara a la corporación un informe sobre la aplicación de la presente Ordenanza al término de la misma. -La presente Ordenanza rige a partir de la fecha de su sanción y publicación.

PARÁGRAFO NOVENO: (Adicionado por el artículo segundo de la Ordenanza 026 del 18 de agosto de 2011) Se exceptuarán del cobro de la estampilla Pro Desarrollo, los actos sujetos a registro que se profieran en desarrollo de los procesos de liquidación de las entidades del orden departamental y sus institutos descentralizados.

PARÁGRAFO DECIMO: (adicionado por el artículo primero de la ordenanza 024 del 18 de agosto de 2011) "Exceptúese del cobro de las estampillas al acto sujeto a registro denominado Patrimonio de Familia de que trata la Ley 861 de 2003, por la cual se dictan disposiciones relativas al único bien inmueble urbano o rural perteneciente a la mujer (hombre) cabeza de familia".

ARTÍCULO 152. USO OBLIGATORIO. Es obligatorio el uso de la estampilla Pro-desarrollo Departamental en todas las entidades

oficiales del Orden Departamental incluidos los Institutos Descentralizados.

2.7 Conforme con lo anterior y, en lo que tiene que ver con las entidades descentralizadas, se advierte que con esta ordenanza se les impuso el uso obligatorio de la estampilla (art. 152), siempre que se trate de aquellos actos y documentos generadores del tributo (art. 151), en los que intervengan sus funcionarios.

2.8 Es oportuno mencionar que la Sala ha dicho que “[c]uando el Decreto Ley 1222 de 1986 exige que en el otorgamiento del acto, documento o instrumento intervenga el funcionario departamental, lo hace con el ánimo de que el funcionario departamental intervenga, para el caso de los contratos, como contratante, para que en calidad de sujeto activo de la estampilla perciba el precio que debe pagar el contratista por la estampilla que deberá adherir al contrato”²⁵.

2.9 De esta manera, es claro que, cuando el hecho generador de la estampilla Pro Desarrollo Departamental está relacionado con los contratos suscritos por las entidades públicas, estas siempre deben intervenir como contratantes, para que se cause el tributo.

Adicionalmente, es oportuno precisar que la causación de la estampilla, a su vez, depende de la calidad del contratista, porque el tratamiento difiere, cuando en esta posición se encuentra una entidad pública o un particular.

2.10 Lo anterior, porque en la ordenanza demandada, concretamente, en el artículo 151, la Asamblea Departamental de Caquetá dispuso que los contratos interadministrativos están “exceptuados” del cobro de la estampilla (parágrafo dos).

Exclusión que no se aplica cuando el contratista es un particular, evento en el cual, se causa el tributo y, la entidad pública (contratante) actúa como agente retenedor (art. 152).

Esta misma regla se debe seguir para las órdenes de pago de contratos principales o adicionales, pedidos de suministros o de servicios, avances o anticipos, que corresponde al hecho generador

²⁵ Consejo de Estado, sentencia de 19 de mayo de 2016, radicado nro. 660012331000-2011-00166-01 (20128), C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

previsto en el numeral 2 del artículo 151 de la ordenanza demandada.

2.11 Así las cosas, se concluye que el sujeto pasivo de la estampilla no es la entidad territorial o los organismos descentralizados que intervienen en el acto o documento gravado, incluso si actúan en la calidad de contratistas.

La calidad de sujeto pasivo se le atribuye al particular que participa en el acto o documento que constituye el hecho generador del tributo –estampilla-, en el que se repite, necesariamente debe intervenir la entidad pública como contratante.

2.12 Conforme con lo anterior, se deduce que las **empresas sociales del Estado que prestan el servicio de salud**, a las que se refiere de manera concreta la parte actora en la demanda²⁶, no son sujetos pasivos de la estampilla.

Ostentan la calidad de agentes retenedores del pago de la estampilla en los actos o documentos suscritos con los particulares, que estén previstos como hechos generadores del tributo.

2.13 Es preciso advertir que el hecho que a las empresas sociales del Estado se les imponga el deber de colaboración en la gestión tributaria, que se concreta en el uso obligatorio de la estampilla (adherirla), siempre que se configure un hecho generador del tributo, no contraviene las normas legales invocadas por la parte actora como vulneradas, porque la imposición del deber de colaboración en la gestión tributaria, como lo ha dicho la Sala: (i) no anula los contenidos básicos de la libertad de empresa; (ii) constituye un deber acorde con la naturaleza jurídica –pública- de esta clase de empresas; (iii) persigue finalidades legítimas a la luz de normas de rango constitucional y legal, como asegurar el recaudo de los tributos –estampillas- en los que intervengan funcionarios del departamento y (iv) resulta ser razonable y proporcional²⁷.

²⁶ Entidades que hacen parte de una categoría especial de entidad pública descentralizada, con personería jurídica, patrimonio propio y autonomía administrativa, conforme con lo previsto en los artículos 68 y 83 de la Ley 489 de 1998 y, 194 de la Ley 100 de 1993.

²⁷ Cfr. la sentencia de 29 de mayo de 2014, radicado nro. 760012331000-2010-01530-01 (20533), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

Para la Sala, no se vulnera la libertad de empresa ni la libre competencia, porque el hecho de ser agentes retenedores del tributo no impide que estas empresas puedan concurrir al mercado, ofrecer las condiciones o ventajas comerciales que estimen oportunas para contratar con cualquier usuario, ni establece restricciones ni prohibiciones a su actividad.

2.14 Además, no se puede perder de vista que el hecho generador de la estampilla está relacionado con el documento, llámese órdenes de pago de contratos principales o adicionales, pedidos de suministros o de servicios, avances o anticipos u órdenes de trabajo y, la tarifa del tributo corresponde a un porcentaje sobre el valor de dichos documentos (num. 2 del art. 151).

2.15 Por esto, contrario a lo afirmado por la parte demandante, la estampilla no afecta los recursos destinados a la seguridad social y, su imposición, sobre los pagos realizados a los particulares, no contravienen lo previsto en el inciso quinto del artículo 48 de la Constitución Política²⁸, porque una cosa es la destinación específica de los aportes parafiscales y otra, muy distinta, cuando estos recursos se convierten en fuente de pago de los bienes y servicios requeridos por las empresas sociales del Estado.

2.16 Finalmente, la Sala aclara que los argumentos expuestos por la parte actora en relación con los presuntos sobrecostos que le ha generado la estampilla, por el manejo que se le ha dado con respecto a sus proveedores de bienes y servicios, no constituyen razón suficiente para que se declare la nulidad de la ordenanza demandada, porque del juicio de legalidad al que se han sometido las normas que soportan este tributo en el Departamento del Caquetá, conforme con los cargos de ilegalidad planteados en la demanda, no se evidencia la vulneración de las normas de rango superior invocadas como presuntamente transgredidas, razón por la cual, se confirmará la sentencia apelada, por la que se negaron las pretensiones de la demanda, pero, por las razones expuestas en esta providencia.

3. Costas

Teniendo en cuenta la naturaleza del medio de control al que acudió la parte actora para someter a control de legalidad apartes de la Ordenanza 035 de 25 de noviembre de 2004 y, en consecuencia, por tratarse de un proceso en el que se ventila un interés público, la condena en costas (gastos o expensas del proceso y agencias en

²⁸ "No se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la Seguridad Social para fines diferentes a ella".

derecho), en los términos del artículo 188 del CPACA, resulta improcedente.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

FALLA:

Primero: RECHÁZASE la solicitud de pruebas en segunda instancia, presentada por la parte actora en el recurso de apelación.

Segundo: CONFÍRMASE la sentencia de doce (12) de abril de dos mil dieciséis (2016), proferida por el Tribunal Administrativo de Caquetá.

Tercero: RECONÓCESE PERSONERÍA al doctor Álvaro Andrés Lopera Pinto, como apoderado del Hospital Departamental María Inmaculada E.S.E., en los términos y para los efectos del poder conferido (Fl. 150 del c.p.).

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.

MILTON CHAVES GARCÍA

Presidente de la Sección

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL
BASTO**

**JULIO ROBERTO PIZA
RODRÍGUEZ**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ
RAMÍREZ**