



Radicación: 68001-23-33-000-2018-00703-01 (27527)
Demandante: ESE Hospital Local de Piedecuesta
FALLO

**CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C., veinticinco (25) de julio de dos mil veinticuatro (2024)

Referencia: Nulidad y Restablecimiento del Derecho
Radicación: 68001-23-33-000-2018-00703-01 (27527)
Demandante: ESE HOSPITAL LOCAL DE PIEDECUESTA
Demandado: DEPARTAMENTO DE SANTANDER

Temas: Estampillas del 2014 al 2016. Departamento de Santander.
Recursos del Sistema de Seguridad Social.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante en contra de la sentencia del 7 de diciembre de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander, que negó las pretensiones de la demanda y condenó en costas a la actora.

La parte resolutive de la sentencia apelada dispuso lo siguiente¹:

“PRIMERO: DENEGAR las pretensiones de la demanda.

SEGUNDO: CONDENAR en costas a la parte demandante, las que deberán ser liquidadas por la Secretaría de esta Corporación.

Las agencias en derecho serán fijadas en auto separado. [...]”

ANTECEDENTES

El 4 de julio de 2017 el Departamento de Santander expidió las liquidaciones oficiales de aforo 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 54, 55, 56, 57, 58, 59, 60, 61 y 62 en las que se le exige el pago a la demandante de \$673.882.990 por el pago de estampillas departamentales (Pro UIS, Pro Desarrollo, Pro Hospital, Pro Electrificación, Pro Cultura, Pro Reforestación, y Bienestar del Adulto mayor) entre los periodos 2014 a 2016².

El 2 de agosto de 2017 la ESE Hospital Local de Piedecuesta -HLP- presentó recurso de reconsideración en contra de las liquidaciones de aforo enunciadas³. Sin embargo, el 22 de mayo de 2017 la demandada expidió la Resolución 8062 en la que confirmó en su totalidad dichos actos⁴.

¹ Índice 52 de la plataforma SAMAI del Tribunal Administrativo de Santander.

² Folios 75 al 94 del Cuaderno Principal.

³ Folios 95 al 108 del Cuaderno Principal.

⁴ Folios 109 al 118 del Cuaderno Principal.



Radicación: 68001-23-33-000-2018-00703-01 (27527)
Demandante: ESE Hospital Local de Piedecuesta
FALLO

DEMANDA

ESE HOSPITAL LOCAL DE PIEDECUESTA, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo -CPACA-, formuló las siguientes pretensiones⁵:

“1.- Se declare la NULIDAD de los actos administrativos consistentes en las LIQUIDACIONES OFICIALES DE AFORO: 0000000043, 0000000044, 0000000045, 0000000046, 0000000047, 0000000048, 0000000049, 0000000050, 0000000051, 0000000052, 0000000053, 0000000054, 0000000055, 0000000056, 0000000057, 0000000058, 0000000059, 0000000060, 0000000061, 0000000062, todas del 4 de julio de 2017, mediante las cuales la Secretaría de Hacienda Departamental notificó oficialmente el no pago de los años gravables 2014, 2015 y 2016 de las estampillas departamentales que supuestamente tenía como obligación la ESE – HLP, y la RESOLUCIÓN # 00-8062 del 30 de Mayo de 2018 donde la Gobernación de Santander – Secretaría de Hacienda Resuelve el Recurso de Reconsideración contra las citadas liquidaciones oficiales de aforo en contra de la entidad demandante, quedando en firme la decisión y agotada la vía gubernativa.

2.- Que ha (sic) título de RESTABLECIMIENTO se ordene a la GOBERNACIÓN DE SANTANDER – Secretaría de Hacienda, No aplicar los efectos jurídicos del contenido de las precitadas resoluciones donde se profieren las liquidaciones oficiales de pago y la Resolución No. 00-8062 del 30 de Mayo de 2018 donde se resuelve el recurso de reconsideración y deja en firme la sanción impuesta a la ESE – HOSPITAL LOCAL DE PIEDECUESTA.”

La demandante invocó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 48, 49, 151, 288, 356, y 357 de la Constitución Política.
- Artículo 212 de la Ley 100 de 1993.
- Artículos 68, 91 y 96 de la Ley 715 de 2001.
- Artículo 17 del Decreto Ley 1281 de 2002.
- Artículos 205 y 213 de la Ordenanza 77 de 2014
- Resolución 14898 de 2016 de la Gobernación de Santander.
- Circular Externa 64 de 2010 de la Superintendencia de Salud.
- Resolución 3042 de 2007 del Ministerio de Protección Social.

El concepto de la violación se sintetiza así⁶:

Alegó que el departamento al tener la necesidad de prestar servicios de salud suscribe con hospitales convenios interadministrativos, los cuales no pueden ser gravados por ningún tributo al tener como fuente recursos del Sistema de Seguridad Social. Además, las estampillas solo pueden ser pagadas por contratistas diferentes a los hospitales, al ser responsables del hecho generador.

Señaló que los recursos con los que funciona el hospital tienen destinación específica al tener naturaleza parafiscal, por lo que no pueden ser gravados por las estampillas

⁵ Folios 1 al 22 del Cuaderno Principal.

⁶ Folios 1 al 151 del Cuaderno Principal.



departamentales. Adicionalmente, advirtió que de forma específica el artículo 206 de la Ordenanza 77 de 2014 del Departamento de Santander prohíbe gravar los recursos del Sistema de Seguridad Social.

Manifestó que los actos demandados contradicen lo establecido en el artículo 48 de la Constitución Política, debido a que gravan fondos del Sistema de Seguridad Social al ser la demandante una empresa social del estado con el fin de ayuda a la salud pública.

Explicó que los actos demandados son violatorios del principio de legalidad y certeza tributaria, debido a que contradicen la Resolución 14898 de 2016 de la Gobernación de Santander, que prohíbe gravar con tributos los recursos del Sistema de Seguridad Social.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El **Departamento de Santander** se opuso a las pretensiones de la demanda en los siguientes términos⁷:

Señaló que la estampilla recae sobre los costos del contrato interadministrativo, como el impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado -IVA- y el de industria y comercio -ICA-. Además, en los actos demandados se explica que la demandante cumple con el hecho generador de la estampilla en relación con los demás elementos del tributo.

Aclaró que la autonomía tributaria territorial se encuentra establecida en el artículo 287 de la Constitución Política del cual se desprendió la ordenanza que determinó la estampilla teniendo como fuente la Ley 488 de 1998.

Explicó que la Ordenanza 77 del 23 de diciembre de 2014 determina que todos los contratos administrativos se encuentran gravados con las estampillas, por lo que el hecho que sea interadministrativo no lo excluye.

Manifestó que existe un desequilibrio presupuestal en el departamento por los programas sociales, y la demandante por no hacer los pagos de la estampilla afectó el patrimonio público.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Santander, negó las pretensiones de la demanda y condenó en costas a la actora. Las razones de la decisión se resumen así⁸:

Explicó que de acuerdo con el artículo 48 de la Constitución Política los recursos del Sistema de Seguridad Social no pueden ser gravados con impuestos territoriales. Sin embargo, en el presente caso la demandante solo reportó un total de 225 contratos que no pagaron estampilla al departamento, pero no existe prueba que los fondos de dichos contratos sean relacionados con el mencionado sistema.

Advirtió que de acuerdo con el artículo 365 del Código General del Proceso se condena en costas a la parte vencida.

⁷ Folios 178 a 198 del Cuaderno Principal.

⁸ Índice 52 de la plataforma SAMAI del Tribunal Administrativo de Santander



Radicación: 68001-23-33-000-2018-00703-01 (27527)
Demandante: ESE Hospital Local de Piedecuesta
FALLO

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandante** apeló con fundamento en los siguientes argumentos⁹:

Advirtió que el Tribunal en el sistema de público acceso determinó que el fallo apelado es de segunda instancia, por lo que no permitió presentar el recurso de apelación en los términos legales.

Alegó que el Tribunal erró al no haber analizado las pruebas remitidas, debido a que mediante certificado de la Subgerente Administrativa del hospital se determina que todos los recursos que perciben son del Sistema General de Participaciones del Sector Salud.

Manifestó que la Constitución y las normas territoriales no permiten que los recursos del Sistema de Seguridad Social sean gravados con tributos, por lo que la limitante no se relaciona con el hecho generador, sino con la naturaleza económica.

Señaló que el artículo 48 de la Constitución Política, el artículo 9 de la Ley 100 de 1993 y la Circular 64 de 2010 de la Superintendencia de Salud prohíben de forma clara, que los entes territoriales graven los recursos del Sistema de Seguridad Social. Además, la Sección Quinta del Consejo de Estado¹⁰ y la Corte Constitucional¹¹ avalan lo determinado en las normas enunciadas.

Advirtió que el Tribunal ignoró su propio precedente en el que determinó que los recursos del Sistema de Seguridad Social no pueden ser gravados por autoridades territoriales. Adicionalmente, aclaró que desde la Ordenanza 60 de 2012 del Departamento de Santander se confirma lo establecido en el artículo 48 de la Constitución Política.

TRÁMITE PROCESAL DE SEGUNDA INSTANCIA

La **parte demandada** no se pronunció respecto al recurso de acuerdo con lo establecido en el numeral 4 del artículo 247 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo modificado, por el artículo 67 de la Ley 2080 de 2021.

El **Ministerio Público** no se pronunció

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación, se debe establecer si los recursos por medio de los cuales la demandante pagó contratos entre los periodos 2014 a 2016 podían ser gravados con las estampillas departamentales (Pro UIS, Pro Desarrollo, Pro Hospital, Pro Electrificación, Pro Cultura, Pro Reforestación, y Bienestar del Adulto mayor).

⁹ Índice 54 de la plataforma SAMAI del Tribunal Administrativo de Santander.

¹⁰ Consejo de Estado, Sección Quinta, radicación: 66001-23-31-003-2011-00142-01, expedida el 22 de marzo de 2018.

¹¹ Sentencia C-1040/03 del 5 de noviembre de 2003



Se aclara que el recurso de apelación presentado por la actora fue aceptado por el Tribunal mediante Auto del 16 de noviembre de 2022¹² y admitido por el Auto del 28 de noviembre de 2024¹³ por el Consejero Ponente, por lo que no se advierte violación a ningún derecho de la demandante.

La demandante alegó que los recursos del hospital hacen parte del Sistema de Seguridad Social en Salud, por lo que no pueden ser gravados con tributos departamentales. Además, como prueba del origen de sus recursos remitió certificado de la Subgerente Administrativa.

Se observa que anexo al escrito de la demanda se remitió certificado de la Subgerente Administrativa de la demandante, en el cual explica lo siguiente¹⁴:

“CERTIFICA QUE:

Que todos los ingresos que se reciben en la ESE HOSPITAL LOCAL DE PIEDECUESTA NIT No. 900.066.345 – 4, son del SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACION, recursos de Salud, los cuales son utilizados para el pago de los gastos de funcionamiento, ya que objeto (sic) principal de la ESE HOSPITAL LOCAL DE PIEDECUESTA, es la prestación de servicios de salud en su zona de influencia que es el municipio de Piedecuesta. [...]”

Se advierte que el mencionado certificado al ser expedido por una subgerente no tiene valor técnico, debido a que la afirmación que realiza no permite llevar al convencimiento del hecho que se pretende probar, como lo pueden hacer los certificados de contador público o revisor fiscal¹⁵. En consecuencia, no es una prueba que determine que los recursos discutidos hagan parte del Sistema de Seguridad Social al no ser expedido por un profesional técnico y no se evidencian razones de la afirmación.

Ahora, se clara que en el presente caso las liquidaciones oficiales de aforo tienen como fuente el Acta 03-2017, la cual tiene como base las visitas realizadas por la demandada el 5, 6 y 7 de abril de 2017 a la demandante, en la que se aclaró lo siguiente¹⁶:

“3. IDENTIFICACION DE HALLAZGOS

La metodología para el desarrollo de la Auditoría Tributaria, se soportó en la revisión documental de los contratos referenciados anteriormente, comparados con la información de la Contraloría Departamental respecto al listado de contratación, así mismo del análisis de las actas de pago parciales, recibos de pago de estampillas, facturas, actas de liquidación, reserva presupuestal y cuentas por pagar para los años 2014, 2015, y 2016.

Realizada la revisión documental correspondiente a los años gravables 2014, 2015 y 2016, se evidenció de acuerdo a los soportes suministrados por la Entidad, a partir de mayo de 2015 la entidad suspendió el cobro de los gravámenes Ordenanzas contemplado en el ETD Ordenanza 077 de 2014, en calidad de

¹² Índice 57 de la plataforma SAMAI del Tribunal Administrativo de Santander.

¹³ Índice 4 de la plataforma SAMAI.

¹⁴ Folio 119 del Cuaderno Principal.

¹⁵ Sección Cuarta del Consejo de Estado. Sentencia del 18 de noviembre de 2021. Exp. 25510.C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto y sentencia del 4 de noviembre de 2021. Exp. 24375. C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello, entre otras.

¹⁶ Folios 44 al 56 del Cuaderno Principal.



entidades obligadas a exigir el cumplimiento de las estampillas que gravan los hechos generadores a que haya lugar.

De la misma manera se le dio explicación al asesor jurídico de la Entidad la obligatoriedad de incluir dentro de los contratos la exigencia de cumplir con el pago de las estampillas por parte de los contratistas, igualmente se les indicó el contenido del artículo 206 del ETD tema relacionado exclusivamente a Hospitales en asuntos tributarios. [...] (Subraya la Sala).

De acuerdo con los hallazgos de las visitas, lo que se está cobrando en los actos demandados es el valor de las estampillas que no cobró la demandante como agente retenedor a los contratistas.

En relación con el cobro de estampillas la Ordenanza Departamental de Santander 77 de 2014, establece lo siguiente:

“Art. 205 SUJETO PASIVO: Son sujetos pasivos de las estampillas, las personas naturales o jurídicas de derecho público o privado, con ánimo de lucro o sin él que realicen los hechos generadores de las diferentes estampillas, ya sean que lo hagan directamente o en calidad de partícipes de formas de asociación tales como las uniones temporales o consorcios o patrimonios autónomos.

Art. 206._ HECHO GENERADOR - SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD, Pese a que para cada estampillas se establece el hecho generador, en relación con el efecto de la derogatoria de la Circular 0064 de 2010, a través de la Circular 007 de 2013, por parte de la Superintendencia de Salud, y la remisión que ésta hace a la Carta Circular ‘del 1 de abril de 2001 del Ministerio de Salud, debe entenderse en ese sentido de aplicar la facultad impositiva de las entidades territoriales respecto de los recursos del sistema de seguridad social en salud, dentro del marco señalado por la Dirección General de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda en los Oficios 006212 del 2 de marzo de 2011, 016503 del 26 de mayo de 2011, y 020351 del 14 de junio de 2013.

De esta forma los contratos, pagos y anticipos realizados a los proveedores que hacen parte del Sistema General de Seguridad Social en Salud no están sometidos a estampillas departamentales. En otros términos, los proveedores que no hagan parte del Sistema de Seguridad Social en Salud, de acuerdo con lo que al respecto determine el Ministerio de Salud, sí serán objeto de estos tributos.

Sin perjuicio de lo anterior no estarán gravados:

- a. Los contratos de aseguramiento de régimen subsidiado.*
- b. Los contratos de prestación de servicios para la atención de la población pobre no asegurada o servicios no cubiertos en el POS.*
- c. Los contratos para la ejecución de las acciones de salud pública colectiva*
- d. Los contratos de prestación de servicios que celebren las EPSS con sus prestadores y proveedores.*
- e. Los contratos que celebre las PSS con personal profesional, técnico y asistencial de la salud cuyo objeto sea la prestación de servicios médicos asistenciales.*
- f. Los contratos que celebre la Secretaría de Salud Departamental, Secretarías de Salud Municipal y los PSS para la compra de medicamentos y suministros médicos.*
- g. Los contratos que celebren las entidades con los ejecutores de las acciones dentro del plan de intervenciones colectivas en salud pública.*



PARÁGRAFO. - Los hechos generadores que no pueden ser gravados con ningún tributo Departamental, previstos en la presente ordenanza, son aquellos en los que el origen de los recursos es el proveniente del Sistema General de Seguridad social en salud (SGSSS), Sistema General de Participación (SGP) en el componente de salud y las transferencias al sector salud y cuyo fin sea el de atender a la población del régimen subsidiado o adelantar acciones de salud pública o la atención a la población pobre no asegurada. A contrario sensu, los hechos generadores que no cumplan con el origen y el fin anotados anteriormente serán gravados con las estampillas Departamentales.

Art. 208: CAUSACIÓN DE LAS ESTAMPILLAS Y DE LA RETENCIÓN EN LA FUENTE. Las Estampillas Departamentales reguladas en este Estatuto se causan con la verificación del hecho generador. [...]

Quando el agente de retención no practique las mismas en el momento de su causación el sujeto pasivo deberá realizar el pago directamente en los puntos de atención y pago señalados por la Dirección de Ingresos de la Secretaría de Hacienda o la dependencia que haga sus veces; de no hacerlo, la Dirección de Ingresos de la Secretaría de Hacienda o la dependencia que haga sus veces, realizará la liquidación de la Estampilla en acto administrativo particular que una vez ejecutoriado prestará mérito ejecutivo.

Aunado a lo previsto en el inciso anterior, el agente de retención se le impondrán las sanciones por inexactitud y mora por la no práctica de la retención en la fuente; de esta forma, no será causal de archivo del expediente ni exoneración de la sanción el pago que realiza el contratista.

Art. 214: RECAUDO –MODALIDADES el recaudo de las estampillas se realiza de dos formas:

- a) A través de retención en la fuente, cuando el hecho generador de la estampilla implica el pago de dinero o reconocimiento de obligaciones pecuniarias o giro de anticipo.
- b) A través de pago en punto de pago señalados por la Dirección de Ingresos, para los demás hechos generadores”

De acuerdo con las normas transcritas, las personas jurídicas del sector privado y público son sujetos pasivos de las estampillas, los proveedores que no son parte del Sistema de Seguridad Social en Salud son responsables del pago de dicho tributo, y los agentes de retención son responsables de las estampillas en caso de no practicarlo.

En cuanto al artículo 206 de la Ordenanza Departamental de Santander 77 de 2014 esta Sala en Auto del 4 de diciembre de 2019, explicó lo siguiente¹⁷:

“Como se ve, en el departamento de Santander, estarán sujetos al pago de las estampillas departamentales los contratos celebrados y los pagos y anticipos realizados a los proveedores que no hacen parte del sistema general de seguridad social en salud. Por el contrario, el tributo no se causa el tributo frente a los contratos celebrados y los pagos y anticipos realizados a los proveedores que hacen parte de dicho sistema.

¹⁷ Exp. 24831. C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez



A partir de un sencillo ejercicio hermenéutico, la Sala considera que el inciso 2 del artículo 206 no vulnera el artículo 48 CP, esto es, que no se afecta la destinación específica de los recursos del sistema de seguridad social en salud.

En casos similares, esta Sección ha explicado que una cosa es la destinación específica de los recursos de salud y otra, muy distinta, cuando tales recursos se convierten en fuente de pago de los bienes y servicios requeridos por las empresas sociales del Estado para cumplir su objeto¹⁸.

Fíjese, además, que en este tipo de tributos el sujeto pasivo es el particular que interviene en el acto o documento que constituye el hecho generador del tributo, mientras que la empresa social del Estado actúa como agente retenedor del pago de la estampilla en los actos o documentos suscritos con el proveedor¹⁹.”

De acuerdo con el criterio de esta Sala, las estampillas pueden gravar los contratos que los hospitales tienen con proveedores que no hacen parte del Sistema de Seguridad Social en Salud, y las empresas sociales del estado cumplen como agentes retenedores de dicho tributo. Además, se debe diferenciar entre la destinación específica de los recursos de salud y cuando tales recursos se convierten en fuente de pago de los bienes y servicios requeridos por las empresas sociales del estado para cumplir su objeto.

En este orden de ideas, es cierto que los fallos a los que hizo referencia la demandante prohíben gravar con impuestos departamentales los recursos del Sistema de Seguridad Social en Salud, pero lo determinado en la ordenanza enunciada no es violatorio del artículo 48 de la Constitución Política, por lo que se requiere tener certeza de la fuente de los recursos y si los contratistas hacen parte de dicho sistema.

Se advierte que en el presente caso, la demandante no explicó la razón por la que no practicó las retenciones de las estampillas y no existe prueba en el expediente de la calidad de ser parte del Sistema de Seguridad Social en Salud de los proveedores, por lo que la demandante no desvirtúa los actos demandados.

De acuerdo con lo expuesto, no prosperan los cargos.

Condena en costas

Finalmente, en cuanto a la condena en costas (agencias en derecho y gastos del proceso), se observa que a la luz de los artículos 188 del CPACA y 365 (num. 8) del CGP, no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen, razón por la cual, no se condenará en costas en esta instancia procesal. Además se advierte que no se apeló la condena en costas de primera instancia.

Así las cosas, la Sala confirmará la sentencia apelada y no condenará en costas en segunda instancia.

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

¹⁸ Sentencia del 24 de octubre de 2018, expediente 22648, MP Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

¹⁹ Sentencia del 16 de octubre de 2019, expediente 22723, MP Milton Chaves García



Radicación: 68001-23-33-000-2018-00703-01 (27527)
Demandante: ESE Hospital Local de Piedecuesta
FALLO

FALLO

PRIMERO: CONFIRMAR la sentencia del 7 de diciembre de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander.

SEGUNDO: No se condena en costas en segunda instancia.

TERCERO: RECONÓCER personería para actuar en nombre de la parte demandante a José David Castaño Ayala, de conformidad con el poder que obra en el índice 55 de la Plataforma SAMAI del Tribunal Administrativo de Santander.

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

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

(Firmado electrónicamente)

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta

(Firmado electrónicamente)

MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)

WILSON RAMOS GIRÓN

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: <http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8086/Vistas/documentos/validador>