



Al contestar por favor cite estos datos:

No. de Radicado: 20181030059671-OAJ

Fecha de Radicado: 05-09-2018

Bogotá D.C.,

Doctor

**JORGE FEDERICO HOYOS REDONDO**

Secretario de Hacienda Municipal

**SECRETARÍA DE HACIENDA MUNICIPAL SABANALARGA**

Calle 21 N° 18-46

[sechacienda@sabanalarga-atlantico.gov.co](mailto:sechacienda@sabanalarga-atlantico.gov.co)

[alcaldia@sabanalarga-atlantico.gov.co](mailto:alcaldia@sabanalarga-atlantico.gov.co)

Sabanalarga – Atlántico

**Asunto:** Concepto Previo a la solicitud de extensión de jurisprudencia radicado Agencia N° 20188001511322 de fecha 6 de agosto de 2018.

Respetada doctor Hoyos:

De conformidad con los artículos 614 del Código General del Proceso y 2.2.3.2.1.5 del Decreto 1069 de 2015 "Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Justicia y del Derecho", procede la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado (en adelante, Agencia) a emitir concepto previo a solicitud suya, con ocasión de la petición de extensión de jurisprudencia formulada ante su Despacho por [REDACTED] en calidad de Gerente y Representante Legal de la E.S.E. HOSPITAL DEPARTAMENTAL DE SABANALARGA, en la que se invocaron las siguientes sentencias, proferidas por el Consejo de Estado y la Corte Constitucional "Sentencia Exp No. 5766 De 1994 M.P. Dr. Jaime Abella Zarate.- Sentencia exp. No. 10888 De 2.001.- Sentencia C-1040 Del 5 de Noviembre De 2.003.- Sentencia - Sala de lo Contencioso Administrativo- Sección Cuarta, De 24 De Mayo De 2.12, exp. 25000-23-27-000-2008-00115-01 (1794)- C.P.M.T.B. De valencia. M.P. Carmen Teresa Ortiz Rodríguez. Sentencia No. 18615 De 2.012. Sentencia 17459 De 2.011. "

Con fundamento en dichas decisiones, la peticionaria en calidad de Gerente y Representante Legal de la entidad accionante, pretende que el Secretario de

Recepción correspondencia y Oficina de Atención al Ciudadano Carrera 13 N° 24 A – 40 Bogotá, Colombia  
Sede Administrativa Centro Empresarial C 75 pisos 2 y 3 Carrera 7 # 75- 66 Bogotá, Colombia  
Comutador (571) 255 8955  
[www.defensajuridica.gov.co](http://www.defensajuridica.gov.co)



Hacienda Municipal de Sabanalarga Atlántico, excluya del pago del impuesto de Industria y Comercio al ente prestador de salud y para el efecto se declare nula la Resolución número 001 del 02 de enero de 2018, y el requerimiento ordinario de información de Inscripción N° 2.018-0002- RETEICA proferidos por la citada autoridad territorial. Lo anterior con base en lo señalado en la Ley 1437 de 2011, artículos 102, 137, 269, 270 y 271.

Precisado el propósito de la peticionaria con su solicitud de extensión de jurisprudencia, para emitir el concepto previo solicitado, corresponde a la Agencia verificar si las citadas providencias corresponden al concepto de sentencia de unificación, como lo exige el artículo 102 del CPACA y conforme a las modalidades de sentencias de unificación que contempla el artículo 270 del mismo Código, previa una breve exposición de sus argumentos esenciales.

Cabe advertir que de acuerdo con el parágrafo del artículo 2.2.3.2.1.5 del Decreto 1069 de 2015: "[I]a valoración de las pruebas y la verificación de los supuestos de hecho de cada caso concreto corresponderá a la autoridad legalmente competente para reconocer el derecho, en los términos del artículo 102 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo".

## **1. Principales consideraciones de las providencias objeto de solicitud de extensión**

### **1.1 Sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, del 18 de noviembre de 1994, Expediente N° 5766 de 1994 consejero ponente: Jaime Abella Zárate.**

En esta oportunidad la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, dentro de una acción de nulidad y restablecimiento del derecho, resuelve el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, esto es el Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá, contra la sentencia proferida el 30 de junio de 1994, por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, dentro de la cual se decidió anular los actos administrativos que determinaron el impuesto de Industria y Comercio a cargo de la Fundación Santafé de Bogotá por el año gravable de 1988, vigencia 1989.

Dilucidado lo anterior procedió la Sala a determinar que la controversia en la instancia se contraía a resolver si la entidad actora, era o no, sujeto pasivo del Impuesto de Industria y Comercio por la vigencia fiscal 1988, en lo referente a los ingresos obtenidos en la prestación de servicios de salud. Para el efecto indicó que el artículo 39 de la Ley 14 de 1983, había señalado de manera taxativa las



prohibiciones a los municipios en relación con el Impuesto de Industria y Comercio, las mismas que fueron incluidas en el Acuerdo 21 de 1983, mediante el cual se reguló el tributo en el Distrito Capital, dentro de la cual se incluyó la prohibición de gravar de manera expresa a "los servicios prestados por hospitales o vinculados al Sistema Nacional de Salud" en los términos dispuestos en los Decretos 056 y 356 de 1975, en cuyo caso no podían ser destinatarios de este impuesto.

Adicionó la Sala que lo anterior era consecuencia de la Interpretación según la cual, el conjunto de organismos que prestan servicios de salud, o procuran aquellos a la comunidad constituyen el denominado Sistema Nacional de Salud, y en este orden de ideas, las entidades de derecho privado por el mero hecho de prestar el citado servicio a la comunidad se entienden vinculadas al Sistema Nacional de Salud. Bajo esta perspectiva de análisis concluyó la Sala que el concepto de vinculación, tenía una connotación especial para efectos del Servicio Nacional de Salud, pues estaba ligada al fin del servicio público de salud, y por el hecho de prestarlo, la entidad privada se integraba al referido sistema.

Finalmente resolvió la Sala, que la Fundación Santafé, por ser una entidad hospitalaria, vinculada al Sistema Nacional de Salud, no estaba sujeta al Impuesto de Industria y Comercio, dado que se había evidenciado que los ingresos percibidos por la accionante, en la prestación de servicios hospitalarios y de salud, no formaban parte de la base gravable del impuesto, lo anterior con base en lo señalado en el literal d), numeral 2, artículo 39 del Acuerdo 21 de 1983, y en mérito de lo anterior confirmó la sentencia apelada.

**1.2. Sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, del 2 de marzo de 2001, radicado número 68001-23-15-000-1998-0408-01 (10888), consejero ponente Juan Ángel Palacio Hincapié.**

En relación con esta sentencia tenemos que la Sección Cuarta del Consejo de Estado, resolvió el recurso de apelación interpuesto por la parte actora, esto es la Fundación Cardiovascular del Oriente Colombiano, interpuesto contra la sentencia proferida el 6 de junio de 2000, por el Tribunal Administrativo de Santander, que desestimó las suplicas de la demanda, dentro de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos proferidos por la Secretaría de Hacienda del Municipio de Floridablanca, Santander. Los citados actos administrativos habían negado la solicitud de corrección de la declaración del Impuesto de Industria y Comercio, correspondiente a la vigencia fiscal de 1995.



En desarrollo de lo anterior la Sala procedió a resolver sobre la legalidad de los actos administrativos demandados, no sin antes precisar que la controversia se contraía en determinar si la actividad de servicios médicos quirúrgicos en el área cardiológica, que prestaba la parte actora, se encontraba sujeta o no al citado gravamen, para lo cual había que tener en cuenta lo señalado en las disposiciones generales que regulaban la materia en el municipio, y lo señalado en el artículo 39 de la Ley 14 de 1983.

En torno a lo anterior refirió la Sala que según el artículo 39 de la Ley 14 de 1983, existía la siguiente prohibición para los municipios:

*"2. Las prohibiciones que consagra la Ley 26 de 1904, además subsisten para los Departamentos y Municipios las siguientes prohibiciones:*

(...)

*d) La de gravar con el impuesto de Industria y Comercio los establecimientos educativos públicos, las entidades de beneficencia, las culturales y deportivas, los sindicatos, las asociaciones de profesionales y gremiales sin ánimo de lucro, los partidos políticos y los hospitales adscritos o vinculados al sistema nacional de salud"*

Añadió la Sala que en desarrollo de estas disposiciones el mismo Municipio de Floridablanca, había expedido el Decreto Municipal 230 de 1993, dentro del cual se estableció como actividades no sujetas al Impuesto de Industria y Comercio la de los hospitales adscritos o vinculados al Sistema Nacional de Salud; igualmente añadió que el Decreto 356 de 1975<sup>1</sup>, había dispuesto en su artículo 9º, "Las entidades de derecho privado que presten servicios de salud a la comunidad se entienden vinculadas al sistema nacional de salud".

Igualmente acotó la Sala que la Ley 10 de 1990, que había derogado el anterior Decreto, no había excluido a las entidades de derecho privado del sistema nacional de salud, por el contrario, las había incluido de manera expresa en su artículo 5º. Por lo anterior y dada la naturaleza jurídica de la accionante, como entidad prestadora de servicios de salud, sin ánimo de lucro, concluyó la sección que contrario a lo considerado por el Tribunal, la prestación del servicio por parte de entidades de derecho privado, como era el caso de las entidades sin ánimo de lucro, naturaleza de la accionante, hacían parte del sistema nacional de salud, y en este orden de ideas se cumplían los presupuestos que consagraba la ley

<sup>1</sup> "Por el cual se establece el régimen de adscripción y vinculación de las entidades que prestan servicio de salud"



para que se le reconociera su actividad dentro de los servicios de salud, adscrita o vinculada al sistema nacional de salud.

Por lo anterior la Sala determinó que de acuerdo con las disposiciones fiscales referidas, que no hacían distinción cuando consagraron la no sujeción del impuesto de industria y comercio para las actividades de servicios de salud, y dentro del sistema está integrado tanto el subsector privado como el oficial, las actividades desarrolladas por la fundación, no estaban sujetas al impuesto de industria y comercio, y en este orden de ideas los actos acusados que negaron a la actora el derecho a corregir su declaración con el fin de acceder al beneficio de la no sujeción al gravamen, por violatorios de las disposiciones legales analizadas, debían ser anulados, como en efecto así lo ordenó, y a título de restablecimiento del derecho declaró la procedencia de la corrección a la declaración tributaria.

**1.3. Sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, del 3 de marzo de 2011, radicado número 25000-23-27-000-2007-00243-01 (17459), consejero ponente Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.**

Dentro de este proceso, la Sección Cuarta del Consejo de Estado procedió a resolver sobre el recurso de apelación interpuesto por el apoderado de la Secretaría de Hacienda del Distrito Capital de Bogotá, contra la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca que resolvió declarar la nulidad de los actos administrativos por medio de los cuales la autoridad impuso sanciones a la accionante, Fundación Cardioinfantil- Instituto de Cardiología, por no presentar declaraciones de impuesto de industria, comercio, avisos y tableros, correspondientes a los bimestres 3 a 6 de 2001, y 1 a 6 de 2002, así como declaró que la citada fundación no estaba obligada a pagar las sanciones impuestas.

Para resolver el recurso, la Sala determinó que el asunto a debatir se contraía a establecer si las resoluciones demandadas por medio de las cuales se había impuesto a la citada fundación sanción por no declarar el tributo, eran nulas, no sin antes establecer, si la accionante era sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio, o si, por el contrario se encontraba cobijada por la no sujeción al mismo, de conformidad con lo señalado en el literal d) del artículo 39 de la Ley 14 de 1983.

Determinada la condición de entidad de derecho privado de la fundación, como una IPS, prestadora de servicios hospitalarios, quirúrgicos, consulta externa, urgencias y de apoyo diagnóstico y complementación terapéutica, trajo a colación la Sala, lo que ya se había determinado en otros procesos respecto de

Recepción correspondencia y Oficina de Atención al Ciudadano Carrera 13 N° 24 A – 40 Bogotá, Colombia

Sede Administrativa Centro Empresarial C 75 pisos 2 y 3 Carrera 7 # 75- 66 Bogotá, Colombia

Conmutador (571) 255 8955

[www.defensajuridica.gov.co](http://www.defensajuridica.gov.co)



otras vigencias fiscales, en donde se había establecido que la Fundación Cardioinfantil- Instituto de Cardiología, hacía parte del Sistema General de Seguridad Social y que de acuerdo con el literal d) del artículo 39 de la Ley 14 de 1983 era sujeto pasivo del Impuesto de industria, comercio, avisos y tableros, pero únicamente respecto de los ingresos que percibía por el desarrollo de actividades industriales y comerciales, distintas a la prestación de servicios de salud, y en ese sentido se resolvió en la sentencia en estudio.

Bajo la anterior tesis la Sala determinó que, en efecto, para que la administración pudiera imponer las sanciones de acuerdo con las facultades dadas por el Decreto 807 de 1993<sup>2</sup>, por no declarar el impuesto en estudio, debía excluir de la base, los ingresos obtenidos por la prestación de servicios de salud, y mantener los ingresos obtenidos por las demás actividades desarrolladas por la fundación, y así sobre esta base proceder a calcular la sanción. De tal manera que la sanción por no declarar debió calcularse sobre la totalidad de los ingresos gravables y no sobre la totalidad de los ingresos brutos percibidos por la fundación, y para el efecto las IPS debían contar con un sistema contable que permitiera registrar los costos de servicios ofrecidos, Independientemente si se prestan en cumplimiento del plan obligatorio de salud, en cuyo caso las IPS, no eran sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio en lo que refiere al servicio público de salud, no así en los demás servicios, como los servicios médicos que se presten de manera voluntaria y extraordinaria a cambio de una contraprestación por servicios médicos, en desarrollo de un contrato de seguros médicos, planes complementarios de salud, o por mera liberalidad del cliente que requiere los servicios médicos extraordinarios.

Añadió la Sala que cuando en el literal d) del Nº 2º del artículo 39 de la Ley 14 de 1983 se había dispuesto que no estaban sujetos al impuesto de industria y comercio "...los servicios prestados por los hospitales adscritos o vinculados al sistema nacional de salud", en la actualidad, de acuerdo con los parámetros de la Ley 100 de 1993, debía entenderse que se refería al servicio público de salud que garantiza el estado a través de las instituciones que conforman el Sistema de Seguridad Social Integral, en donde se incluían las empresas promotoras de servicios de salud, bien sean de naturaleza pública, privada o mixta, en desarrollo del plan obligatorio de salud. En este contexto discurrió la Sala que constitúa servicio público de salud, los prestados en desarrollo de planes que se ofrecieran en regímenes especiales a que hacía alusión el artículo 279 de la Ley 100 de 1993, y los que se prestaban con cargo a los recursos del FOSYGA, para reiterar finalmente que los ingresos percibidos por las IPS por la prestación de servicios de salud, diferentes a los señalados en precedencia, a su juicio estaban gravados.

<sup>2</sup> Procedimiento actualizado por el artículo 33 del Decreto 362 de 2002.



Por los razonamientos expuestos, la Sala procedió a modificar la sentencia recurrida, en el sentido de declarar la nulidad parcial de los actos acusados, y a título de restablecimiento del derecho ordenó la reliquidación de la sanción impuesta a la Fundación Cardioinfantil- Instituto de Cardiología, para los bimestres 3 a 6 del año 2001, y 1 a 6 del 2002.

**1.4. Sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, del 24 de mayo de 2012, radicado número 25000-23-27-000-2008-00115-01 (17914), consejero ponente Martha Teresa Briceño de Valencia.**

En esta oportunidad procedió la Sala a resolver el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, CLÍNICA DE LA MUJER S.A contra la sentencia de 23 de julio de 2009 emitida por Tribunal Administrativo de Cundinamarca, dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá D.C., que modificaron la liquidación privada del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros presentada por los períodos 2º a 6º del año gravable 2003.

Determinó la Sala que el asunto de fondo a tratar versaba sobre la legalidad o no, de la actuación administrativa por la cual la Administración Distrital modificó la liquidación privada del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros de los bimestres 2º a 6º del año gravable 2003 de la parte actora. Así mismo recordó que el asunto en cuestión ya había sido analizado por la Sala en anteriores oportunidades, por lo que procedía reiterar, en lo que correspondiera, las razones que ya habían sido expresadas en torno a la no sujeción de las clínicas y hospitales al impuesto de industria y comercio, avisos y tableros.

En línea con lo anterior trajo a colación lo dispuesto en el artículo 32 de la Ley 14 de 1983, en donde aparece que el impuesto de industria y comercio grava el ejercicio en una jurisdicción municipal de actividades comerciales, industriales o de servicios, en donde los sujetos pasivos son las personas naturales, jurídicas y sociedades de hecho, que realizan el hecho gravado, independientemente de su naturaleza jurídica. Añadió la Sala que lo anterior tenía excepciones que la misma ley contempló en el artículo 39 ibídem, cuando prohibió gravar con este impuesto, los servicios que prestaba los hospitales adscritos o vinculados al Sistema Nacional de Salud. Ratificó la sección que, a su vez, en el Distrito Capital se había incluido esta excepción frente al gravamen de los hospitales en el artículo 39 literal c) del Decreto 352 de 2002, vigente para la época de los hechos que fueron objeto de estudio.



Recordó la Sala que el Sistema Nacional de Salud vigente para la fecha de la expedición de la Ley 14 de 1983, fue cambiado por el “Sistema de Salud” en la Ley 10 de 1990 “por la cual se reorganiza el Sistema Nacional de Salud y se dictan otras disposiciones”; así mismo se refirió a lo establecido en el artículo 5º *ibídem* en donde se señaló que el sector salud, estaba integrado entre otros por el subsector privado, conformado por todas las entidades o personas privadas que prestan servicios de salud, como fundaciones, corporaciones, asociaciones sin ánimo de lucro y personas privadas naturales o jurídicas. En relación con las entidades privadas señaló que el artículo 7º de la Ley 10 de 1990 había indicado que estas podían prestar servicios de salud en los niveles de atención y grados de complejidad que autorice el Ministerio de Salud o la entidad territorial delegatoria.

Bajo el análisis normativo señalado en precedencia acotó la Sala que los hospitales hacían parte del Sistema de Salud, así pertenecieran al sector privado, incluidas las fundaciones, corporaciones y asociaciones sin ánimo de lucro o de utilidad común, en cuyo caso, en cuanto al tema de la no sujeción prevista en el numeral segundo literal d) del artículo 39 de la Ley 14 de 1983, en lo que se refiere a “los hospitales adscritos o vinculados al Sistema Nacional de Salud”, la intención del Legislador del año 1983, en relación con el impuesto de industria y comercio, fue la de no someter a las entidades de salud al cumplimiento de ninguna de las obligaciones sustanciales ni formales.

Analizó la sección cuarta que con la entrada en vigencia de la Ley 100 de 1993 el sector salud se había reorganizado nuevamente, con el nombre de “Sistema de Seguridad Social en Salud” dentro del cual, de acuerdo con el artículo 156 *ibídem*, concurrían en su conformación, el Gobierno Nacional, el Fosyga, las Entidades Promotoras de Salud (EPS) y las Instituciones Prestadoras de Salud (IPS).

Discurrió la Sala que de acuerdo con el artículo 156 de la Ley 100 de 1993 las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud, (IPS) eran “*entidades oficiales, mixtas, privadas, comunitarias y solidarias, organizadas para la prestación de los servicios de salud a los afiliados del sistema general de seguridad social en salud, dentro de las promotoras de salud o fuera de ellas...*”.

El anterior criterio fue reiterado en esta oportunidad por la Sala, al reconocer la vigencia del artículo 5º de la Ley 10 de 1990, en consideración a que, tal como ya lo había expresado la misma sección en sentencia del 22 de abril de 2004, Exp.13224, M. P. Dr. Germán Ayala Mantilla, el Sistema de Seguridad Social en Salud que desarrolló la Ley 100 de 1993 en nada afectaba la no sujeción subjetiva del artículo 39 numeral 2º literal d) de la Ley 14 de 1983.



Añadió la Sala que debía tenerse en cuenta que el concepto de "Sistema de Salud", hoy denominado "Sistema de Seguridad Social en Salud", debía ser considerado en su alcance de acuerdo con las consideraciones dispuestas en la Ley 14 de 1983, de donde surgió para las entidades públicas o privadas del sector salud el beneficio fiscal en estudio, y por esta razón, no era viable considerar que la mencionada Ley 100 de 1993, hubiese derogado de manera tácita el artículo 5º de la Ley 10 de 1990, y en este caso hiciera inaplicable la no sujeción al gravamen que consagraba el numeral 2º literal d) del artículo 39 de la Ley 14 de 1983, para "los hospitales adscritos o vinculados al Sistema Nacional de Salud".

Definido lo anterior, precisó la Sala que si bien, los recursos que percibían las clínicas y hospitales destinados a la prestación del servicio público de salud, no eran materia de gravamen, con el impuesto de Industria y Comercio, el artículo 11 de la Ley 50 de 1984 había establecido, que los recursos provenientes de actividades industriales y comerciales, que no eran propios de las entidades hospitalarias, no quedaban cobijados por la no sujeción del artículo 39 numeral 2º literal d) de la Ley 14 de 1983. En otras palabras, manifestó la Sala, que las actividades de servicios que prestaban los hospitales en su calidad de tales eran las únicas a las que se les podía aplicar la no sujeción creada por el Legislador.

Analizó la sección lo dispuesto en el artículo 39 numeral 2º literal d) de la Ley 14 de 1983, que dispuso la no sujeción, para indicar que la misma cobijaba a las entidades constituidas para la prestación de servicios de salud por el solo hecho de tener esa condición, sin que el Legislador hubiera hecho alguna precisión en cuanto al origen de los recursos que manejan. Adicionalmente precisó que había sido el Legislador quien había indicado en el artículo 11 de la Ley 50 de 1984 que las actividades industriales y comerciales, podían ser gravadas con el tributo.

Adicionalmente resaltó la Sala en este punto que, si bien el artículo 49 de la Constitución Política hacía referencia a que la salud es un servicio público, de acuerdo con lo establecido en la Ley 100 de 1993 no podía entenderse como integrantes de ese servicio, solo los que se derivaran exclusivamente del Plan Obligatorio de Salud. Añadió sobre el particular la Sala, que la no sujeción dispuesta tanto en la Ley 14 de 1983 como el Decreto 352 de 2002, no estaba condicionada a que los servicios prestados correspondieran a los contenidos en el POS, dado que el beneficio se refería a no gravar el ingreso que provenía directamente como retribución del servicio de salud prestado por las clínicas y hospitales.

Indicó la sección, que tampoco podía entenderse que sólo los ingresos que provenían de la prestación de servicios incluidos en el POS eran a los que se les

Recepción correspondencia y Oficina de Atención al Ciudadano Carrera 13 N° 24 A – 40 Bogotá, Colombia

Sede Administrativa Centro Empresarial C 75 pisos 2 y 3 Carrera 7 # 75- 66 Bogotá, Colombia

Conmutador (571) 255 8955

[www.defensajuridica.gov.co](http://www.defensajuridica.gov.co)



aplica la no sujeción; en cuyo caso no se podía concluir que los ingresos percibidos por la prestación de servicios de salud no previstos en el POS estarían gravados, porque el Legislador, dentro de su libertad de configuración del Sistema Seguridad Social, escogió un modelo en el que concurren el Estado y los particulares para la prestación del servicio público de salud, de acuerdo con el principio que en desarrollo de los artículos 48 y 49 de la Carta, se plasmó en el artículo 8º de Ley 100 de 1993.

También hizo referencia la sentencia en comento que en relación con la Seguridad Social en Salud, la Ley 100 de 1993, había señalado como objetivos del Sistema de Seguridad Social en Salud los de "*regular el servicio público esencial de salud y crear condiciones de acceso en toda la población al servicio en todos los niveles de atención*", para lo cual había señalado dos formas de acceder al mencionado Sistema, bien como afiliado dentro del régimen contributivo o subsidiado, quienes se beneficiaran del POS, o como vinculados para quienes no tenían capacidad de pago. También refirió que, a los afiliados al régimen contributivo, la Ley 100 de 1993, además de garantizarles el servicios del POS, había previsto la posibilidad de poder acceder a Planes Adicionales de Salud, (PAS), que permitieran mejorar los servicios del sistema, que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 17 del Decreto 806 de 1998, eran financiados con recursos propios, planes que serían ofrecidos por Entidades Promotoras de Salud, Entidades Adaptadas, compañías de medicina prepagada, y las aseguradoras.

En relación con estos planes adicionales trajo a colación la Sala que de acuerdo con el artículo 169 de la Ley 100 de 1993, estos podían ser de diferentes tipos, como planes de atención complementaria del Plan Obligatorio de Salud, emitidos por las Entidades Promotoras de Salud, Planes de Medicina Prepagada, de atención prehospitalaria o servicios de ambulancia prepagada, emitidos por entidades de Medicina Prepagada, Pólizas de Seguros, emitidos por compañías de seguros vigiladas por la Superintendencia Financiera, entre otros planes, autorizados por la Superintendencia Nacional de Salud.

Acotó al respecto la Sala que los citados planes tenían en común que su objeto era la prestación de servicios de salud y estaban regulados dentro del sistema de seguridad social en salud, como beneficios adicionales al servicio público esencial que se garantizaba a través del Sistema de Seguridad Social en Salud.

Sobre el particular añadió la Sala que la Corte Constitucional había señalado que en la prestación del servicio público de salud tenían cabida planes complementarios y que aunque se trataban de planes adicionales hacían parte del servicio público de salud, entre otras razones porque "*aunque se trata de personas jurídicas privadas, éstas participan en la prestación del servicio público*

Recepción correspondencia y Oficina de Atención al Ciudadano Carrera 13 N° 24 A – 40 Bogotá, Colombia

Sede Administrativa Centro Empresarial C 75 pisos 2 y 3 Carrera 7 # 75- 66 Bogotá, Colombia

Conmutador (571) 255 8955

[www.defensajuridica.gov.co](http://www.defensajuridica.gov.co)



de salud, (...)<sup>3</sup>, y en este sentido son responsables de la prestación de un servicio público, así su modo de contratación se rija por el derecho privado y sea voluntario.

También advirtió la Sala sobre autorización dada por la Carta Política<sup>4</sup> para que en la prestación del servicio de salud concurrieran las entidades privadas, con el objeto de ampliar su cobertura y mejorar la calidad, no solo a través del POS, también, a través de planes adicionales de salud, estos últimos autorizados dentro del esquema del Sistema de Seguridad Social en Salud y que como servicio público debían ser regulados por el Estado, creándose así una concurrencia privada en condiciones de libre competencia, que no resultaba incompatible con su carácter de interés público. Así lo había señalado la Corte Constitucional cuando indicó:

*"El legislador al diseñar el modelo de seguridad social en salud abrió unos espacios para la concurrencia privada en condiciones de libre competencia, situación que impone un análisis del concepto de libertad económica. La posibilidad que los particulares concurran a la prestación del servicio de salud en condiciones de competencia económica, no es incompatible con su carácter de interés público y su finalidad eminentemente social, pese a que se trata de sujetos que actúan motivados por intereses privados, que también gozan de la protección de la Constitución. Por otro lado, resulta claro que el ejercicio de la libertad económica y la libre competencia en materia de salud, sólo puede darse dentro del ámbito que el legislador haya previsto para el efecto, y dentro de las rigurosas condiciones de regulación, vigilancia y control que se derivan de la responsabilidad constitucional que el Estado tiene en este sector social."<sup>5</sup>*

(...)

*Cuando nuestra Constitución Política permite que particulares concurran con el Estado a prestar el servicio público de salud, no se está reservando el ejercicio de esta actividad, sino que está delegando en los particulares su prestación. Por ello, en este escenario debe existir la libre competencia y el Estado debe velar porque no se presente obstáculos o limitaciones a la concurrencia de los sujetos económicos por la conquista del mercado; y si estas existen deben ser iguales para todas las personas naturales o jurídicas que tengan la capacidad de prestar el servicio".*

<sup>3</sup> T-307 de 1997, M.P. José Gregorio Hernández Galindo; T-732 de 1998, M.P. Fabio Morón Díaz; y T-236 de 2003, M.P. Jaime Córdoba Triviño, entre otras.

<sup>4</sup> Art. 49 Inciso 2º C.P.

<sup>5</sup> C-616/01



En este aspecto puntualizó la Sala, que dentro del mercado de servicios de salud, tenían cabida todas las prácticas comerciales legales que podían ofrecer los participantes del sector para vender sus servicios, lo cual era aplicable no sólo a la prestación de los previstos en el POS sino además a todos los planes adicionales que la Ley 100 de 1993 había habilitado para que sean prestados por los particulares, precisando la Sala que los servicios POS eran una parte del servicio público de salud, que correspondían a la atención básica que el Estado puede garantizar, pero que a la vez existían otros servicios complementarios del POS, que también hacían parte del servicio público de salud en donde los ingresos que recibían las clínicas y hospitales, por la prestación de esa clase de servicios no estaban sujetos al impuesto de industria y comercio, es decir que no podían gravarse dado que mantenían la naturaleza de servicios y en este sentido tampoco podrían clasificarse como actividades industriales o comerciales.

Precisó la Sala que en el caso de las cirugías estéticas con fines de embellecimiento y procedimientos de cirugía plástica cosmética, era claro que estaban expresamente excluidas del POS, no obstante dado que el Decreto 806 de 1998 autorizaba a los Planes de Atención Complementaria (PAC) a incluir procedimientos expresamente excluidos del POS, estos servicios para efectos de la no sujeción del impuesto de industria y comercio, tendría aplicación cuando el servicio se encontrara expresamente incluido en el Plan aprobado por las entidades competentes y que el servicio fuera prestado por EPS o IPS integrantes del Sistema de Seguridad Social en Salud.

También trajo a colación la Sala el artículo 111 de la Ley 788 de 2002, mediante el cual se excluyó de la base gravable del Impuesto de industria y comercio los recursos de las entidades integrantes del sistema de seguridad social en salud, para recordar que la Corte Constitucional en el análisis de constitucionalidad de la citada norma se concretó en decidir si era constitucional o no que el artículo 111 de la Ley 788 de 2002 incluyera dentro de la base gravable del ICA un porcentaje de las Unidades de Pago por Capitación (UPC) que reciben las EPS del régimen subsidiado y contributivo, a pesar de la prohibición prevista en el artículo 48 de la Carta, apartes que fueron declarados Inexequibles por la Corte Constitucional en la sentencia C-1040 de 2003.

En la citada sentencia, precisó la Sala, que la Corte Constitucional había declarado Inexequibles los apartes demandados de la norma, porque consideró que: "*La Unidad de Pago por Capitación no puede ser objeto de ningún gravamen pues todos los recursos que la integran, tanto los destinados obligatoriamente a la prestación del servicio de salud como los administrativos, son de carácter*



*parafiscal en la medida en que están afectos en su totalidad a la prestación de los servicios de seguridad social en salud previstos en el POS".*

Respecto de esta decisión de la Corte, la Sala precisó que el asunto en el fallo en mención, sólo era obligatorio y vinculante en relación con lo que decidió sobre la inexequibilidad de los apartes precisados, así mismo, respecto de la parte motiva que fundamentó dicha decisión o ratio decidendi, es decir, solo frente a los argumentos que tenían relación directa con la prohibición de incluir las UPC en la base gravable del impuesto de industria y comercio de las entidades integrantes del Sistema de Seguridad Social en Salud, atendiendo el alcance de las sentencias de control constitucional contemplado en el artículo 48 de la Ley 270 de 1996.

Al respecto añadió igualmente que de acuerdo con lo señalado en el inciso segundo del artículo 230, la parte motiva de una sentencia de constitucionalidad tenía en principio el valor que la Constitución le asignaba a la doctrina, un criterio auxiliar -no obligatorio-, esto es, ella se considera obiter dicta. Para ilustrar el punto citó a la Corte Constitucional, cuando precisó que: "*Distinta suerte corren los fundamentos contenidos en las sentencias de la Corte Constitucional que guarden relación directa con la parte resolutiva, así como los que la Corporación misma indique, pues tales argumentos, en la medida en que tengan un nexo causal con la parte resolutiva, son también obligatorios y, en esas condiciones, deben ser observados por las autoridades y corrigen la jurisprudencia.*"<sup>6</sup> (Resalta la Sala)

El anterior análisis fue citado por la Sala, en razón a que en la referida sentencia C-1040 de 2003, la Corte también había señalado lo siguiente:

*"16. Es verdad que las EPS tienen derecho a un margen de ganancia por la actividad que desarrollan y a ello no ha sido indiferente la jurisprudencia de la Corte. Tampoco soslaya la Corte el hecho de que dichas entidades desarrollen en forma profesional y habitual actividades comerciales y de servicios que constituyan el hecho generador del impuesto de industria y comercio, conforme a lo dispuesto en el artículo 32 de la Ley 14 de 1983 que regula este tributo en los siguientes términos:*

*"El impuesto de industria y comercio recaerá, en cuanto a la materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente,*

<sup>6</sup> C-037 de 1996

Recepción correspondencia y Oficina de Atención al Ciudadano Carrera 13 N° 24 A – 40 Bogotá, Colombia

Sede Administrativa Centro Empresarial C 75 pisos 2 y 3 Carrera 7 # 75- 66 Bogotá, Colombia

Conmutador (571) 255 8955

[www.defensajuridica.gov.co](http://www.defensajuridica.gov.co)



*por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos”.*

*Sin embargo, la actividad comercial o de servicios de la EPS no puede dar lugar al hecho generador del impuesto de industria y comercio cuando quiera que las mismas comprometen recursos de la Unidad de Pago por Capitación, pues según se explicó, en razón de su carácter parafiscal no constituyen ingresos propios de las EPS, quedando, en consecuencia, excluidos de todo gravamen. Por tanto, solamente habría lugar a aplicar el aludido impuesto sobre la actividad comercial y de servicios de las EPS que compromete recursos que excedan los destinados exclusivamente para prestación del POS, pues son ingresos propios de las EPS sobre los cuales puede recaer el citado gravamen impositivo, sin que se esté vulnerando el artículo 48 Superior.*

*17. Las anteriores consideraciones deben hacerse extensivas a las Instituciones Prestadoras de Salud -IPS-, pues en su condición de integrantes del Sistema General de Seguridad Social en Salud, están encargadas de la prestación de los servicios de salud a los afiliados con base en los recursos del POS que reciben de las EPS. En consecuencia, dichas entidades tampoco están obligadas a cancelar el impuesto de industria y comercio sobre las actividades comerciales y de servicios que comprometan recursos del POS, por tratarse de rentas parafiscales, y solamente lo harán sobre los recursos que no están destinados al POS”.*

Al respecto la Sala advirtió que estas consideraciones de la sentencia C-1040 de 2003, no guardaban relación directa con la decisión adoptada por la Corte, pues no tenían nexo causal con la declaración de inexequibilidad parcial del artículo 111 de la Ley 788 de 2002 demandad, y por estas razones constituyan criterio auxiliar de la actividad judicial; así las cosas, no hacía tránsito a cosa juzgada constitucional y no eran de obligatorio cumplimiento para los jueces.

No obstante esta falta de obligatoriedad del concepto señalado, la Sala precisó que aunque la Corte Constitucional había llegado a la conclusión que sobre los ingresos provenientes de las actividades comerciales y de servicios de las EPS e IPS, que excedían los destinados exclusivamente para prestación del POS, podía recaer el impuesto de industria y comercio, en este análisis sólo hizo referencia al artículo 32 de la Ley 14 de 1983, omitiendo hacer un estudio integral de la normativa que para este tipo de entidades de salud rige, en materia de industria y comercio, como son el artículo 39 de la Ley 14/83, artículo 39 del Decreto 354 de 2002, artículo 11 de la Ley 50 de 1984.



En relación con este aspecto acotó la Sala que resultaban extensivas, las consideraciones relacionadas con el concepto de atención esencial de salud en el que se incluían otros servicios adicionales autorizados por la Ley y que no hacen parte del POS, a los que también les era aplicable la no sujeción dispuesta en el literal d) numeral 2º de la Ley 14 de 1983, en atención a que son servicios prestados por las EPS e IPS.

Como corolario de lo analizado, observó la Sala de una parte que, la Ley 788 de 2002 no había señalado expresamente la derogatoria del artículo 39 de la Ley 14 de 1983 y, por otra, que éste último artículo no era incompatible con la nueva norma, para concluir que no exista una derogatoria tácita, pues la ley anterior, esto es el art. 39 numeral 2 literal d) de Ley 14/83, establecía la prohibición de gravar los servicios prestados por los hospitales, mientras que la nueva disposición, art. 111 de Ley 788/02, disponía sobre la exclusión de la base gravable del impuesto de los recursos de las entidades que integran el Sistema de Seguridad Social en Salud. En este sentido adujo la Sala no existía incompatibilidad en las dos disposiciones, por el contrario se complementaban, en la medida en que una es de carácter subjetivo pues estableció un beneficio a favor de los hospitales y clínicas y, la otra, es de carácter real porque excluía de la base gravable del impuesto los recursos de dichas entidades cuando integran el Sistema de Seguridad Social en Salud, en cuyo caso, los recursos que recibían por concepto de los servicios de salud que prestan, no están gravados, y en estos términos reiteró el criterio expuesto por la Sala en varias oportunidades.

Antes de resolver de fondo, la Sala se refirió a la sentencia del 3 de marzo de 2011<sup>7</sup>, para indicar que: “cuando el literal d) del num. 2 del artículo 39 de la Ley 14 de 1983 dispone que no están sujetos al impuesto de industria y comercio "...los servicios prestados por los hospitales adscritos o vinculados al sistema nacional de salud”, debe entenderse que en la actualidad se refiere al servicio público de salud que se presta en desarrollo del plan obligatorio de salud (POS) y que los servicios médicos prestados de manera voluntaria en virtud de seguros médicos, planes complementarios salud o por mera liberalidad del cliente que requiere servicios médicos extraordinarios, están gravados con el impuesto de industria y comercio, debe precisarse que esta consideración no fue la que determinó la decisión adoptada en el fallo en mención, porque se estableció que la demandante era sujeto pasivo del impuesto al haber desarrollado actividades industriales y comerciales, distintas de la prestación del servicio de salud, razón por la cual se ajustó la liquidación de la sanción por no declarar discutida únicamente a los ingresos obtenidos por dichas actividades.”

<sup>7</sup> Expediente: 17459, Fundación Cardio Infantil – Instituto de Cardiología.

Recepción correspondencia y Oficina de Atención al Ciudadano Carrera 13 N° 24 A – 40 Bogotá, Colombia

Sede Administrativa Centro Empresarial C 75 pisos 2 y 3 Carrera 7 # 75- 66 Bogotá, Colombia

Comutador (571) 255 8955

[www.defensajuridica.gov.co](http://www.defensajuridica.gov.co)



Finalmente, la Sala decidió que la CLÍNICA DE LA MUJER dada su condición de entidad privada con ánimo de lucro y cuya actividad específica es la prestación de servicios de salud, está amparada por la exclusión del impuesto de industria y comercio.

Señaló igualmente que la Administración Distrital había adicionado ingresos gravados por "la prestación de servicios de salud diferentes al POS, es decir, medicina prepagada, atención a particulares y venta de medicamentos", respecto de los cuales la Sala reiteró que la no sujeción del Impuesto de industria y comercio amparaba la actividad de servicios de salud por lo que, en este punto se remitía a lo atrás analizado, en donde se había señalado que independientemente de donde provenían los recursos que la clínica percibía, por la prestación de sus servicios, dicha actividad no estaba sujeta al impuesto de industria y comercio, así como los rubros referido a medicamentos que deben dar a los pacientes, todo lo cual resultaba necesario y acorde con el objeto de la Clínica, es decir la prestación del servicio de salud y, por ello, no podía considerarse en este caso como una actividad comercial aislada del servicio de salud, por lo que la Corporación confirmó la decisión apelada que anuló los actos administrativos demandados.

**1.5. Sentencia de la Corte Constitucional, C-1040/03 del 5 de noviembre de 2003, expediente D-4620, Magistrada Ponente, Clara Inés Vargas Hernández.**

En esta oportunidad la Sala Plena de la Corte Constitucional, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales y una vez cumplidos los requisitos y trámites establecidos en el Decreto 2067 de 1991, profirió sentencia para resolver la acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 111(parcial) de la Ley 788 de 2002, "por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones".

Para los anteriores efectos, el texto de la norma acusada ante la Sala Plena, disponía lo siguiente, donde se subraya la parte pertinente:

"Artículo 111. En su condición de recursos de la seguridad social, no forman parte de la base gravable del impuesto de industria y comercio, los recursos de las entidades integrantes del Sistema General de Seguridad Social en Salud, en el porcentaje de la Unidad de Pago Por Capitación, UPC, destinado obligatoriamente a la prestación de servicios de salud, conforme a su destinación específica, como lo prevé el artículo 48 de la Constitución Política.



Este porcentaje será para estos efectos, del ochenta por ciento (80%) en el régimen contributivo y del ochenta y cinco por ciento (85%) de la UPC en el régimen subsidiado”.

Precisadas las intervenciones de las personas y entidades según solicitudes hechas por la Corte, y definida la competencia para conocer y decidir sobre la demanda de inconstitucionalidad, de conformidad con el numeral 4º del artículo 241 de la Constitución Política, por estar dirigida contra una Ley de la República, la Sala determinó que el problema jurídico a resolver se contraía a determinar si tal como lo manifestaba el demandante, los apartes acusados del artículo 111 de la Ley 788 de 2002 eran inconstitucionales, pues al gravar con el impuesto de industria y comercio recursos de la seguridad social, así sea en un porcentaje, se vulneraba el artículo 48 de la Carta Política, que prohibía destinar y utilizar los recursos de las instituciones de la seguridad social para fines diferentes a ella.

Analizó la Corte, que en desarrollo de lo dispuesto en los artículos 48 y 49 de la Constitución, la Ley 100 de 1993 había creado el Sistema de Seguridad Social integral, para garantizar los derechos irrenunciables de la persona y la comunidad y así obtener la calidad de vida acorde con la dignidad humana, a través de la protección de las contingencias que las afecten. Resaltó que en este sistema estaban comprendidos además de las obligaciones del Estado y la sociedad, las instituciones y los recursos destinados a garantizar la cobertura de las prestaciones de carácter económico, de salud y de servicios complementarios regulados en la citada ley y en normas futuras.

Señaló que los citados recursos eran indispensables para el funcionamiento del sistema de seguridad social, y en tratándose del servicio público de la seguridad social en salud, éste requería contar con un flujo constante de recursos que le permitiera su financiación. Precisó la Sala que estos recursos que provenían básicamente de las cotizaciones de sus afiliados, eran establecidos por el Estado en ejercicio de su potestad impositiva, y así se constituían en contribuciones parafiscales, pues se cobraban de manera obligatoria a un determinado número de personas cuyas necesidades en salud se satisfacían con estos recaudos, que tenían destinación específica.

Precisó la Sala que los recursos de la seguridad social en salud tenían carácter parafiscal y su destinación tal como siempre lo había sostenido la Corte, era específica, y así, no podían ser empleados para fines diferentes a la seguridad social. Lo anterior estaba sustentado en el artículo 48 de la Carta Política en donde se disponía que “*No se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la Seguridad Social para fines diferentes a ella*”, norma de carácter imperativo respecto de la cual no se contemplaron excepciones.



Con base en lo anterior analizó la Corte, que la prohibición de destinar y utilizar los recursos de las instituciones de la seguridad social para fines diferentes a ella comprendía tanto los recursos destinados a la organización y administración del sistema de seguridad social, así como los utilizados en la prestación del servicio, lo anterior dado que unos y otros integran un todo indivisible.

En desarrollo de lo anterior manifestó la Sala Plena que debido a la destinación especial que tenían los recursos de la seguridad social en salud, los mismos no podían ser objeto de impuestos, pues establecer esta clase de gravámenes alteraba la destinación específica de los citados recursos desviándolos hacia objetivos distintos de la prestación del servicio de salud, dejando como única excepción la destinación especial de la tasa que debían pagar las instituciones vigiladas por la Superintendencia de Salud.

Precisó la Sala que de acuerdo con el citado artículo 48 Superior, todos los recursos de la seguridad social debían estar sujetos a los objetivos de este servicio público, por tratarse de recursos parafiscales, en la configuración legal de la Unidad de Pago por Capitación, en donde se encontraban incorporados en un todo indivisible los costos que demandaba la organización, con el fin de garantizar la prestación del servicio público de la salud, pues como ya lo había manifestado la Corte en otra sentencia<sup>8</sup>, la UPC, no representaba únicamente el pago por los servicios administrativos que prestaban las EPS, también incluía el cálculo de los costos para la prestación del servicio, en condiciones de calidad, y tecnología hotelería.

En este orden de ideas dilucidó la Sala, que existía un vínculo indisoluble entre el carácter parafiscal de los recursos de la seguridad social en salud y la Unidad de Pago por Capitación, pues dicha unidad era el reconocimiento de los costos que demandaba la ejecución del Plan Obligatorio de Salud (POS) por parte de las Empresas Promotoras de Salud y las ARS. De acuerdo con lo anterior añadió la Sala que UPC tenía carácter parafiscal, pues su objetivo fundamental era financiar en su totalidad la ejecución del POS, y por esta razón la Corte había considerado que la UPC no constituía una renta propia de las EPS.

De acuerdo con el anterior aserto, señaló la Corte que como la UPC tenía carácter parafiscal, la consecuencia lógica era que todos los recursos que la integraban, tanto administrativos como los destinados a la prestación del servicio, no podían ser objeto de ningún gravamen, de hacerlo, se estaría contrarmando la prohibición contenida en el artículo 48 Superior de destinar y utilizar los recursos

<sup>8</sup> Sentencia C-828 de 2001. M. P. Jaime Córdoba Triviño.



de la seguridad social para fines distintos a ella, ya que los impuestos entraban a las arcas públicas para financiar necesidades de carácter general.

Teniendo en cuenta las consideraciones hechas en precedencia, la Corte estimó que los cargos de la demanda estaban llamados a prosperar, por varías razones a saber:

- Definió la Sala que la Unidad de Pago por Capitación no podían ser objeto de ningún gravamen pues todos los recursos que la integraban, tanto los destinados obligatoriamente a la prestación del servicio de salud como los administrativos, eran de carácter parafiscal en la medida en que estaban afectos en su totalidad a la prestación de los servicios de seguridad social en salud previstos en el POS.

Lo anterior por cuanto consideró la Corte que en el cálculo de la UPC se ponderaban tanto los recursos que las EPS y ARS destinaban a la administración, así como los que demandaba la prestación del POS, y no era dable que discriminaran estos recursos, dado que el artículo 48 Superior exigía que todos estuvieran orientados a los servicios de salud por ser rentas parafiscales con destinación específica. Al punto concluyó la Sala de acuerdo con lo analizado, que los recursos de la UPC que las EPS percibían para gastos de administración también estaban destinados a la prestación del servicio público de seguridad social en salud, en cuyo caso no podían ser gravados.

- Manifestó la Sala que si bien desde la teoría se podría discernir entre recursos de la UPC utilizados para administración y los recursos destinados obligatoriamente a la prestación de servicios de salud, esto, para efectos tributarios no era posible, pues el Constituyente había establecido que todos los recursos de la seguridad social no podían ser utilizados para fines distintos a ella; en este orden de ideas el mandato se incumpliría, si se permitiera que sobre dichos recursos recayera un gravamen impositivo como el que pretendía establecer la norma bajo revisión.
- Como resultado de lo expuesto la Sala determinó que la delimitación hecha en la norma acusada de los porcentajes de la UPC que correspondían a la prestación de servicios de salud por parte de las entidades integrantes del sistema de seguridad social en salud, para efectos de la aplicación del Impuesto de industria y comercio, era claramente inconstitucional, pues como ya lo había expresado, el Constituyente quiso que en la prestación del servicio de la seguridad social estuvieran comprometidos todos los recursos que pertenecen a ella, y no



hizo distinción entre los costos que demandaba la administración y organización del servicio y los que se destinaban a la prestación efectiva de los servicios médico asistenciales.

- En relación con el margen de ganancias a que tenían derecho las EPS, la Sala precisó que era un derecho que dichas entidades tenían para desarrollar en forma profesional y habitual actividades comerciales, y de servicios y que no podía ser soslayado, actividades que conforme a lo dispuesto en el artículo 32 de la Ley 14 de 1983, constituyan un hecho generador del impuesto de Industria y comercio.
- No obstante lo anterior, señaló la Corte que la actividad comercial o de servicios de la EPS no podía dar lugar al hecho generador del impuesto de Industria y comercio cuando las mismas comprometían recursos de la Unidad de Pago por Capitación, pues según lo había explicado, dado su carácter parafiscal no constituyan ingresos propios de las EPS, en cuyo caso quedaban excluidos de todo gravamen. De acuerdo con esto, recalcó la Corte que solamente habría lugar a aplicar el aludido impuesto sobre la actividad comercial y de servicios de las EPS, cuando se comprometían recursos que excedían los destinados exclusivamente para prestación del POS, pues eran ingresos propios de las EPS sobre los cuales podía recaer el citado gravamen impositivo, sin que se estuviera vulnerando el artículo 48 Superior. Estas mismas consideraciones las hizo extensivas a las Instituciones Prestadoras de Salud -IPS-.
- Finalmente señaló la Sala, que la Corte no podía avalar la medida dispuesta en la norma acusada en virtud de la cual un porcentaje de la UPC estaba gravado con el impuesto de Industria y comercio, pues de ser así se generaría una situación que resultaba contraria al mandato consagrado en el artículo 48 Superior, ya que se estaría permitiendo que los recursos de la seguridad social se destinaran hacia fines distintos a la prestación del servicio público de la seguridad social en salud, y en este medida, declaró inexequibles las expresiones "en el porcentaje de la Unidad de Pago Por Capitación, UPC, destinado obligatoriamente a la prestación de servicios de salud", "Este porcentaje será para estos efectos, del ochenta por ciento (80%) en el régimen contributivo y del ochenta y cinco por ciento (85%) de la UPC en el régimen subsidiado", del artículo 111 de la Ley 788 de 2002.

En virtud de lo anterior la norma acusada quedó redactada bajo el siguiente tenor:



*"En su condición de recursos de la seguridad social, no forman parte de la base gravable del impuesto de industria y comercio, los recursos de las entidades integrantes del Sistema General de Seguridad Social en Salud, conforme a su destinación específica, como lo prevé el artículo 48 de la Constitución Política".*

## **2. Valoración del carácter de unificación de las Sentencias invocadas.**

El artículo 102 del CPACA, se ocupa de regular el mecanismo de extensión de jurisprudencia. Esta disposición consagra el deber de las autoridades públicas de extender los efectos de una *"sentencia de unificación jurisprudencial dictada por el Consejo de Estado"*, en la que se haya reconocido un derecho y siempre que el solicitante acredite los mismos supuestos fácticos y jurídicos del fallo que invoca.

Para tal efecto, el artículo 270 ibídem, se encargó de definir qué debía entenderse por sentencias de unificación jurisprudencial para los efectos de dicho Código, y por ende, del mecanismo de extensión de jurisprudencia.

En este sentido, la referida norma establece:

*"Para los efectos de este Código se tendrán como sentencias de unificación jurisprudencial las que profiera o haya proferido el Consejo de Estado por importancia jurídica o trascendencia económica o social o por necesidad de unificar o sentar jurisprudencia; las proferidas al decidir los recursos extraordinarios y las relativas al mecanismo eventual de revisión previsto en el artículo 36A de la Ley 270 de 1996, adicionado por el artículo 11 de la Ley 1285 de 2009".*

De la precitada norma se concluye que existen tres (3) categorías de sentencias susceptibles de activar el mecanismo de extensión de jurisprudencia, siendo éstas:

- (i) Las que profiera o haya proferido el Consejo de Estado por importancia jurídica o trascendencia económica o social o por necesidad de unificar o sentar jurisprudencia;
- (ii) Las proferidas al decidir los recursos extraordinarios y,
- (iii) Las relativas al mecanismo eventual de revisión previsto en el artículo 36A de la Ley 270 de 1996, adicionado por el artículo 11 de la Ley 1285 de 2009.

Visto lo anterior, conviene analizar seguidamente el alcance del artículo 271 ibídem, que determina cuáles son las sentencias que se encuentran en la primera categoría de sentencias antes explicada, esto es, las sentencias que ameritan la expedición de una sentencia de unificación jurisprudencial, por razones de

Recepción correspondencia y Oficina de Atención al Ciudadano Carrera 13 N° 24 A – 40 Bogotá, Colombia  
Sede Administrativa Centro Empresarial C 75 pisos 2 y 3 Carrera 7 # 75-66 Bogotá, Colombia  
Comutador (571) 255 8955

[www.defensajuridica.gov.co](http://www.defensajuridica.gov.co)



*"importancia jurídica o trascendencia económica o social o por necesidad de unificar o sentar jurisprudencia".*

Al respecto, dispone el artículo 271 del CPACA bajo análisis, que corresponde a la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, o a las Secciones de la Sala de lo Contencioso Administrativo, proferir este tipo especial de sentencias, para lo cual deberá bien, la Sala Plena de esta Corporación o bien, alguna de sus Secciones, asumir conocimiento del asunto que se encuentre pendiente de fallo, de oficio, o a solicitud de parte, o por remisión de las Secciones o Subsecciones o de los Tribunales, según corresponda, o a petición del Ministerio Público.

De esta manera, tal como lo dispone el artículo en comento, se concluye que para proferir esta tipología especial de sentencias debe mediar una decisión expresa de la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, o de alguna de las Secciones de la Sala de lo Contencioso Administrativo, de asumir el conocimiento de un asunto pendiente de fallo *"por razones de importancia jurídica, trascendencia económica o social o por la necesidad de sentar jurisprudencia"*, que provenga en el caso de la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo de las Secciones del Consejo de Estado y en el caso de las Secciones, provenga de las Subsecciones o Tribunales Administrativos.

De modo que, si bien, el artículo 270 CPACA se refiere a que serán susceptibles de extensión de jurisprudencia, las sentencias que *"profiera o haya proferido"* el Consejo de Estado, debe entenderse que la primera categoría de sentencias, esto es, las sentencias proferidas por Importancia jurídica, trascendencia económica o social o por la necesidad de sentar jurisprudencia, únicamente puede predicarse de aquellas proferidas con posterioridad a la expedición y entrada en vigencia del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, esto es, después del 2 de julio de 2012, pues solo a partir de este momento existe la mencionada categoría de sentencias.

Ahora bien, las dos categorías restantes, es decir, las sentencias proferidas al decidir los recursos extraordinarios y las relativas al mecanismo eventual de revisión previsto en el artículo 36A de la Ley 270 de 1996, adicionado por el artículo 11 de la Ley 1285 de 2009, sí pueden ser consideradas como sentencias de unificación para los fines de la aplicación del mecanismo de extensión de jurisprudencia, con independencia de si fueron proferidas con anterioridad o posterioridad a la expedición y entrada en vigencia del CPACA; puesto que dichos recursos extraordinarios y el mecanismo de revisión sí existían con anterioridad al 2 de julio de 2012.



Los argumentos expuestos, se complementan con lo dicho en el Auto de 1º de febrero de 2013 de la Sección Cuarta del Consejo de Estado. Según esta providencia, la competencia de las Secciones del Consejo de Estado para proferir sentencias de unificación nació a la vida jurídica a partir de la expedición y entrada en vigencia del CPACA, para efectos del mecanismo de extensión de jurisprudencia que creó el mismo código en su artículo 271.

Conviene citar el texto exacto de dicha decisión:

*"En efecto, si bien dichas sentencias fueron proferidas por la Sección Cuarta del Consejo de Estado, una de las Secciones que integran la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, ninguna de ellas tuvo como objeto, unificar la jurisprudencia de los Tribunales, pues para ello debe adelantarse el procedimiento previsto en el artículo 271 íb., el cual no existía para la época en que se expedieron dichas sentencias, y que tiene precisamente como objeto que la Sección se pronuncie con la finalidad expresa de constituirse en unificadoras de jurisprudencia o de tener el carácter de una decisión de importancia jurídica o de trascendencia social o económica, respecto de asuntos de los Tribunales".*

De acuerdo con lo anterior, se concluye que las siguientes Sentencias del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, del 18 de noviembre de 1994, Expediente N° 5766 de 1994 consejero ponente: Jaime Abella Zárate; Sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, del 2 de marzo de 2001, radicado número 68001-23-15-000-1998-0408-01 (10888), consejero ponente Juan Ángel Palacio Hincapié; Sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, del 3 de marzo de 2011, radicado número 25000-23-27-000-2007-00243-01 (17459), consejero ponente Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; Sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, del 24 de mayo de 2012, radicado número 25000-23-27-000-2008-00115-01 (17914), consejero ponente Martha Teresa Briceño de Valencia, no son sentencias de unificación jurisprudencial, pues las mismas no reúnen los requisitos previstos en los artículos 270 y 271 del CPACA para ser consideradas como tal.

En lo que respecta a la sentencia de la Corte Constitucional C-1040/03 del 5 de noviembre de 2003, expediente D-4620, Magistrada Ponente, Clara Inés Vargas Hernández, se trata de una sentencia de inconstitucionalidad, que en primer término no reconoció ningún derecho, requisito señalado expresamente en el artículo 102 del CPACA, que se ocupa de regular el mecanismo de extensión de jurisprudencia, y que consagra el deber de las autoridades públicas de extender los efectos de una "sentencia de unificación jurisprudencial dictada por el **Consejo de Estado**", en la que se haya reconocido un derecho; por

Recepción correspondencia y Oficina de Atención al Ciudadano Carrera 13 N° 24 A – 40 Bogotá, Colombia

Sede Administrativa Centro Empresarial C 75 pisos 2 y 3 Carrera 7 # 75- 66 Bogotá, Colombia

Conmutador (571) 255 8955

[www.defensajuridica.gov.co](http://www.defensajuridica.gov.co)





sustracción de materia tampoco cumple con los requisitos previstos en los artículos 270 y 271 del CPACA para ser considerada como sentencia de unificación jurisprudencial.

De otra parte, es del caso precisar que esta Agencia emite el concepto previo según las competencias fijadas en el artículo 614 del Código General del Proceso y los artículos 2.2.3.2.1.5 y siguientes del Decreto Único 1069 de 2015, con el objeto de verificar si la citada providencia responde o no al concepto de sentencia de unificación jurisprudencial, conforme al artículo 102 del CPACA y a las modalidades de sentencias de unificación que contempla el artículo 270 del mismo Código, pero no tiene competencia para indicarle a las entidades si se deben o no extender los efectos de la sentencia invocada.

En línea con lo anterior se reitera que de acuerdo con el párrafo del artículo 2.2.3.2.1.5 *ibidem*, corresponde únicamente a las entidades ante las cuales se solicitó la extensión de jurisprudencia, evaluar el cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 102 del CPACA, entre ellos, verificar que el solicitante acredite los mismos supuestos fácticos y jurídicos del demandante en la sentencia de unificación invocada (si en efecto se trata de una sentencia de unificación jurisprudencial del Consejo de Estado) y efectuar la valoración de las pruebas, y de acuerdo con ello, deberá establecer si hay lugar a extender los efectos de la jurisprudencia; decisión sobre la cual, la Agencia no tiene competencia alguna, porque ello implicaría el ejercicio de una función de coadministración que no está autorizada por la ley.

### **3. Conclusión y concepto previo de la Agencia.**

Conforme a lo expuesto, la Agencia concluye que las sentencias invocadas por el peticionario, Sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, del 18 de noviembre de 1994, Expediente N° 5766 de 1994 consejero ponente: Jaime Abella Zárate; Sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, del 2 de marzo de 2001, radicado número 68001-23-15-000-1998-0408-01 (10888), consejero ponente Juan Ángel Palacio Hincapié; Sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, del 3 de marzo de 2011, radicado número 25000-23-27-000-2007-00243-01 (17459), consejero ponente Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; Sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, del 24 de mayo de 2012, radicado número 25000-23-27-000-2008-00115-01 (17914), consejero ponente Martha Teresa Briceño de Valencia, y la sentencia de la Corte Constitucional C-1040/03 del 5 de noviembre de 2003, expediente D-4620, Magistrada Ponente, Clara Inés



Vargas Hernández, no son sentencias de unificación jurisprudencial en atención a lo preceptuado por los artículos 102, 270 y 271 del CPACA.

Finalmente, se invita a esa entidad a consultar los siguientes documentos elaborados por la Agencia en relación con el mecanismo de extensión de jurisprudencia, como herramientas que contribuirán al entendimiento y aplicación del mismo: *Documento de Análisis Jurídico del mecanismo de extensión de jurisprudencia<sup>9</sup>*, *Documento Especializado No. 18: El mecanismo de extensión de jurisprudencia: Análisis de su naturaleza, trámite y aplicación<sup>10</sup>*, *Circular externa No. 2 de 2017 sobre Lineamientos para la intervención de las entidades públicas en el trámite de extensión de jurisprudencia previsto en la Ley 1437 de 2011 -Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo<sup>11</sup>* y *Circular Conjunta No. CIR18-0000006-DJU-1500 de 2018 acerca de Lineamientos sobre el mecanismo de extensión de jurisprudencia regulado en la en la Ley 1437 de 2011 -Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo<sup>12</sup>*.

Este concepto se emite en los términos del artículo 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y del parágrafo del artículo 2.2.3.2.1.7. del Decreto 1069 del 2015, es decir, no es de obligatorio cumplimiento o ejecución.

Cordialmente,

**FRIDCY ALEXANDRA FAURA PÉREZ**  
Jefe Oficina Asesora Jurídica

Elaboró: DRODRIGUEZ  
Revisó: Juan José Gómez Urueña

<sup>9</sup> Disponible en: [https://www.defensajuridica.gov.co/gestion/publicaciones-andje/extencion\\_jurisprudencia/Documents/documento\\_analisis\\_juridico\\_08\\_05\\_solicitud\\_CJC\\_100817.pdf](https://www.defensajuridica.gov.co/gestion/publicaciones-andje/extencion_jurisprudencia/Documents/documento_analisis_juridico_08_05_solicitud_CJC_100817.pdf)

<sup>10</sup> Disponible en: [https://www.defensajuridica.gov.co/gestion/publicaciones-andje/documentos\\_especializados/Documents/documento\\_especializado\\_ext\\_jurisprudencia\\_final\\_elaborado\\_2017\\_RPE20\\_06\\_revisado\\_JIG\\_ACPG\\_23\\_06\\_17.pdf](https://www.defensajuridica.gov.co/gestion/publicaciones-andje/documentos_especializados/Documents/documento_especializado_ext_jurisprudencia_final_elaborado_2017_RPE20_06_revisado_JIG_ACPG_23_06_17.pdf)

<sup>11</sup> Disponible en: [https://www.defensajuridica.gov.co/normatividad/circulares/Lists/Circulares%202017/DispForm.aspx?ID=2&Source=https%3A%2F%2Fwww%2Edefensajuridica%2Egov%2Ec%2Fnormatividad%2Fcirculares%2FPaginas%2Fcirculares\\_2017%2Easpx&ContentTypeId=0x0100E16A994CE26A544EB98E442DB8FE647D](https://www.defensajuridica.gov.co/normatividad/circulares/Lists/Circulares%202017/DispForm.aspx?ID=2&Source=https%3A%2F%2Fwww%2Edefensajuridica%2Egov%2Ec%2Fnormatividad%2Fcirculares%2FPaginas%2Fcirculares_2017%2Easpx&ContentTypeId=0x0100E16A994CE26A544EB98E442DB8FE647D)

<sup>12</sup> Disponible en: [https://www.defensajuridica.gov.co/normatividad/circulares\\_conjuntas/Documents/circular\\_CIR18\\_0000006\\_ANDJE\\_070218.pdf](https://www.defensajuridica.gov.co/normatividad/circulares_conjuntas/Documents/circular_CIR18_0000006_ANDJE_070218.pdf)

Recepción correspondencia y Oficina de Atención al Ciudadano Carrera 13 N° 24 A – 40 Bogotá, Colombia  
Sede Administrativa Centro Empresarial C 75 pisos 2 y 3 Carrera 7 # 75- 66 Bogotá, Colombia

Conmutador (571) 255 8955  
[www.defensajuridica.gov.co](http://www.defensajuridica.gov.co)