



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERO PONENTE: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Bogotá D.C., dieciocho (18) de julio de dos mil diecinueve (2019)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 68001-23-33-000-2013-00036-01 (20726)
Demandante: FUNDACIÓN OFTALMOLÓGICA DE SANTANDER-FOSCAL
Demandado: MUNICIPIO DE FLORIDABLANCA

Temas: Impuesto de Industria y Comercio en salud. Regímenes especiales.

SENTENCIA ÚNICA INSTANCIA

Procede la Sección a resolver el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, esto es, el Municipio de Floridablanca (Santander), contra la sentencia del 12 de septiembre de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander, que decidió:

“PRIMERO: DECLÁRASE la nulidad del acto administrativo contenido en el oficio de fecha 1º de junio de 2012, mediante el cual el MUNICIPIO DE FLORIDABLANCA negó la solicitud de devolución de la sumas retenidas por ECOPETROL a la FUNDACIÓN OFTALMOLÓGICA DE SANTANDER-FOSCAL por concepto de impuesto de industria y comercio, durante los años 2010, 2011 y enero a marzo de 2012, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva.

SEGUNDO: DECLÁRASE que la FUNDACIÓN OFTALMOLÓGICA DE SANTANDER-FOSCAL en su condición de entidad privada sin ánimo de lucro y cuya actividad específica es la prestación de servicios de salud, se encuentra amparada por la exclusión del impuesto de industria y comercio en cuanto a las actividades que desarrollan su objeto principal. Sin que dicha exención comprenda las actividades industriales y/o comerciales que pueda llegar a realizar.

TERCERO: CONDÉNASE al MUNICIPIO DE FLORIDABLANCA a devolver a la FUNDACIÓN OFTALMOLÓGICA DE SANTANDER-FOSCAL los dineros que por concepto de impuesto de industria y comercio sobre servicios de salud fueron retenidos por parte de ECOPETROL a la FOSCAL, y consignados a favor del ente territorial, durante los años 2010, 2011 y enero a marzo de 2012; junto con los intereses legales corrientes y moratorios que se liquidarán conforme a lo dispuesto en los artículos 863 y 864 del Estatuto Tributario.

CUARTO: CONDÉNASE en costas al MUNICIPIO DE FLORIDABLANCA y a favor de la FUNDACIÓN OFTALMOLÓGICA DE SANTANDER-FOSCAL, las cuales serán liquidadas por Secretaría una vez ejecutoriada la sentencia. Para tal efecto FÍJESE por concepto de agencias en derecho la suma equivalente al tres por ciento (3%) del valor de las pretensiones reconocidas en esta sentencia, conforme lo señalado en la parte considerativa.

QUINTO: DENIÉGANSE las demás pretensiones de la demandad.

(...)"

ANTECEDENTES

1. Demanda

1.1. Pretensiones

La sociedad Fundación Oftalmológica de Santander, en adelante Foscal, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, pide que se hagan las siguientes declaraciones y condenas:

“Primera.- Que es nulo el acto administrativo contenido en el documento adiado el primero (1) de junio de dos mil doce (2012) y comunicado el ocho (8) de junio de mil doce (2012), mediante la cual el Municipio de Floridablanca negó la solicitud de devolución por concepto de Retención de Impuesto de Industria y Comercio practicada a la FUNDACIÓN OFTALMOLÓGICA DE SANTANDER-FOSCAL-

Tercera (sic).- Que se declare que el Municipio de Floridablanca debe realizar la devolución del pago de lo no debido respecto de todas las retenciones de que ha sido sujeto la FUNDACIÓN OFTALMOLÓGICA DE SANTANDER-FOSCAL- por concepto del IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO en el periodo gravable de enero del año 2010 hasta Marzo del año 2012.

*Cuarta.- Que se declare que el Municipio de Floridablanca debe realizar la devolución del pago de lo no debido respecto del año 2010 que asciende a la suma de **OCHENTA MILLONES QUINIENTOS TREINTA Y SIETE MIL DOSCIENTOS SETENTA PESOS MCTE (\$80.537.270)***

*Quinta.- Que se declare que el Municipio de Floridablanca debe realizar la devolución del pago de lo no debido respecto del año 2011 que asciende a la suma de **CINCUENTA Y CUATRO MILLONES QUINIENTOS VEINTISEIS MIL OCHOCIENTOS SESENTA Y UN PESOS MCTE (\$54.526.861)***

Sexta.- Que se declare que el Municipio de Floridablanca debe realizar la devolución del pago de lo no debido respecto del año 2012 que

asciende a la suma de **DIEZ MILLONES TREINTA Y OCHO MIL NOVECIENTOS DIEZ PESOS MCTE (\$10.038.910)**

Séptima.- Que se declare que el Municipio de Floridablanca debe realizar el pago de los intereses moratorios de las cifras de dinero retenidas y objeto de la devolución, desde la fecha en que fueron consignadas a favor del Municipio y hasta que se realice la devolución al demandante.

Octava.- Que en subsidio de la anterior pretensión, si no fuere reconocida, se declare que el Municipio de Floridablanca debe realizar el pago de los intereses moratorios de las cifras de dinero retenidas, objeto de la devolución, y de la presente demanda desde el día treinta y uno (31) de mayo de dos mil doce (2012).

Novena.- Que se declare que la FUNDACIÓN OFTALMOLÓGICA DE SANTANDER-FOSCAL-identificada con NIT. 890.205.361-4 por tratarse de un ente sin ánimo de lucro y vinculada al Sistema Nacional de Salud se encuentra exenta del gravamen de INDUSTRIA Y COMERCIO contenido en el Acuerdo 029 de 2005 en su artículo 56 y ss.

Décima.- Que se condene en costas y agencias en derecho al demandado Municipio de Floridablanca”

1.2. Hechos relevantes para el proceso

1.2.1.- Durante los años 2010, 2011 y parte del 2012, Foscal, en su calidad de institución prestadora de servicios de salud, atendió a los beneficiarios del Sistema Especial de Salud de Ecopetrol S.A., entidad con la que previamente celebró un contrato para tales efectos.

1.2.2.- Con fundamento en las normas locales, que gravan con Ica los servicios de salud, Ecopetrol S.A. realizó retenciones en la fuente respecto de los pagos derivados de la prestación de servicios de salud antes referida.

1.2.3.- Foscal solicitó al Municipio de Floridablanca la devolución de las sumas así retenidas, con fundamento en la improcedencia del Ica respecto de los servicios de salud que prestó a Ecopetrol S.A.

1.2.4.- La solicitud fue negada mediante la Resolución No. 0000174 de junio 1 de 2012, notificada el 8 del mismo mes y año.

1.2.5.- Contra la anterior decisión no se interpusieron recursos, habida cuenta de que la Administración no dio oportunidad para esto, comoquiera que no informó sobre la procedencia de los mismos en el acto cuestionado.

2. Normas violadas y concepto de la violación

2.1.- Según la demanda, el acto cuestionado desconoce las siguientes disposiciones:

- Artículos 32 y 39 de la Ley 14 de 1983
- Artículo 11 de la Ley 50 de 1984
- Artículo 111 de la Ley 788 de 2002

2.2.- El concepto de la violación se puede sintetizar así:

2.3.-Prohibición de gravar con Ica los recursos obtenidos por la prestación de servicios de salud

2.3.1.- Aunque el Estatuto Tributario del Municipio de Floridablanca (Acuerdo 029 de 2005) prevé que los servicios de salud están gravados con Ica, lo cierto es que la Ley 14 de 1983 que regula dicho gravamen, expresamente excluyó de la obligación los recursos provenientes de la prestación de servicios de salud.

Las disposiciones del legislador prevalecen sobre las normas locales, y en esa medida, es claro que la prohibición a que se refiere la Ley 14 de 1983 es aplicable a los servicios de salud que se prestan en el Municipio de Floridablanca.

2.3.2.-En ese entendido, las retenciones en la fuente por concepto de Ica realizadas por Ecopetrol S.A. a la actora, y transferidas al Municipio de Floridablanca son improcedentes, comoquiera que aquella no es sujeto pasivo del Ica en relación con los ingresos obtenidos por los servicios de salud que presta a Ecopetrol S.A.

De ahí que tales retenciones constituyen un pago de lo no debido, que debe ser restituido a la demandante.

3. Oposición

3.1.-El Municipio de Floridablanca señaló en defensa del acto demandado, que los ingresos percibidos por la prestación de servicios de salud a los beneficiarios del plan de salud de Ecopetrol S.A. está gravado con Ica, pues así se desprende del Acuerdo Municipal 029 de 2005, y toda vez que en los términos del artículo 111 de la Ley 788 de 2002 y el artículo 48 de la Constitución Política de Colombia, los ingresos excluidos son los pertenecientes al SGSSS, esto es, los provenientes de servicios POS.

En esa medida, habida cuenta de que el plan de salud constituye un régimen especial, los servicios allí prestados no hacen parte del POS y no están cobijados por el tratamiento tributario especial.

3.2.- Adicionalmente, la solicitud de devolución es improcedente habida cuenta de que las declaraciones de Ica de los años 2010 a 2012 se encuentran en firme, y porque la actora no presentó proyecto de corrección respecto de tales declaraciones con el fin de pedir la restitución de las retenciones efectuadas por Ecopetrol S.A.

4. Sentencia de primera instancia

4.1.-Mediante sentencia del 12 de septiembre de 2013, el Tribunal Administrativo de Santander declaró la nulidad del acto demandado, y a título de restablecimiento del derecho ordenó la devolución de las sumas retenidas por concepto de Ica, derivadas de los servicios de salud prestados a Ecopetrol S.A. en los años 2010 y 2011 y los meses de enero a marzo de 2012.

Adicionalmente, condenó en costas al ente demandado.

4.2.-Los fundamentos de la decisión fueron los siguientes:

4.2.1.- Del artículo 32 de la Ley 14 de 1983, en concordancia con el artículo 11 de la Ley 50 de 1984, se desprende que las entidades que prestan servicios de salud están excluidas de Ica, solo en lo que a dichos servicios respecta.

La jurisprudencia del Consejo de Estado ha precisado que tal exclusión opera con independencia de la naturaleza jurídica de la entidad prestadora, en tanto que el beneficio recae sobre la actividad misma.

4.2.2.- En esas condiciones, y habida cuenta de que en el expediente se encuentra acreditado que la actora es un ente prestador de servicios de salud, y de que los valores respecto de los que se practicaron retenciones corresponden a ingresos obtenidos por la realización de servicios de salud a favor de Ecopetrol S.A., aquella tiene derecho al tratamiento tributario especial antes señalado.

En consecuencia, tiene derecho a la devolución de las sumas indebidamente retenidas, con el reconocimiento de los intereses corrientes y moratorios previstos en los artículos 863 y 864 del ETN.

5. Recurso de apelación

5.1.- El apoderado del Municipio de Floridablanca apeló la sentencia de primera instancia con el fin de que sea revocada y, en su lugar, se nieguen las pretensiones.

5.2.-Para el efecto, insistió en lo dicho en la contestación de la demanda acerca de la naturaleza de los servicios prestados a Ecopetrol S.A., esto es; que no hacen parte del POS.

5.3.-Adicionalmente manifestó como motivo de inconformidad, que el juez de primera instancia no tuvo en cuenta en su análisis las disposiciones locales, que gravan con Ica los servicios de salud.

6. Alegatos de conclusión en segunda instancia

6.1- La actora presentó alegatos de conclusión en los que reiteró lo expuesto en la demanda.

6.2.- El ente territorial demandado no presentó alegatos de conclusión.

7. Concepto del Ministerio Público

El Procurador Sexto Delegado ante el Consejo de Estado solicitó confirmar la sentencia de primera instancia, toda vez que se acreditó que las sumas retenidas provienen de la prestación de servicios de salud, que de conformidad con la jurisprudencia reiterada del Consejo de Estado, están excluidos de Ica.

Precisó que a pesar de que el Estatuto Tributario del Municipio de Floridablanca expresamente grava tales servicios con Ica, dicho mandato no puede desconocer la primacía de la ley en materia tributaria, y la exclusión que al respecto fijó el legislador.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1. Problema jurídico

En los términos del recurso de apelación y según el marco de competencia del Juez de Segunda Instancia, la Sala deberá determinar si el acto Nro. 0000174 de junio 1 de 2012, proferido por la Secretaría de Hacienda Municipal de Floridablanca, que negó la solicitud de devolución de las sumas retenidas a la actora por concepto de Ica por los años 2010, 2011 y 2012 (parcial), es o no ajustado a derecho.

Para el efecto, es necesario establecer i) si el contribuyente es una entidad integrante del SGSSS y, ii) y si las sumas reclamadas correspondan a recursos de la seguridad social destinados a la finalidad del sistema de seguridad social.

En este aspecto, la Sala reitera la posición adoptada mediante la sentencia del 4 de abril de 2019¹, que modificó la tesis de la Sección Cuarta frente a la vigencia del literal *d*) del ordinal 2º, del artículo 39 de la Ley 14 de 1983 y el tratamiento tributario del Ica respecto de los recursos provenientes de la prestación de servicios de salud.

Los fundamentos de la sentencia pueden sintetizarse así:

2. Prestación de servicios de salud e Impuesto de industria y comercio. Reiteración jurisprudencial.

2.1 Desde la expedición de la Ley 14 de 1983 -artículos 32 y ss- se han establecido disposiciones encaminadas a la desgravación del Impuesto de Industria y Comercio para los servicios de salud.

En tal sentido, la Sala ha afirmado, con fundamento en los artículos 39 de la Ley 14 de 1983² y 11 de la Ley 50 de 1984³, que la prohibición de gravar con ICA a los hospitales adscritos o vinculados al sistema nacional de salud, continúa vigente, salvo respecto de las actividades industriales o comerciales que realicen, que sí son objeto de dicho tributo.

Los recursos que estos perciban por actividades distintas a la prestación de servicios de salud, sí están gravados, toda vez que el beneficio tributario se determina en razón de la actividad que el ente prestador de servicios de salud realice.

2.2.- No obstante, no puede perderse de vista que las referencias contenidas en la Ley 14 de 1983 (a clínicas y hospitales adscritos al Sistema Nacional de Salud) se hizo en un contexto distinto al actual, lo que impone un análisis de su eficacia.

¹ Radicado No. 05001-23-31-000-2008-00671-01 (20204). C.P. Dr. Julio Roberto Piza Rodríguez.

² El literal *d*) del ordinal 2º del artículo 39 de la Ley 14 de 1983 estableció la prohibición de gravar con el impuesto de industria y comercio entre otros, a “*los hospitales adscritos o vinculados al sistema nacional de salud*”.

³ La Ley 50 de 1984 en su artículo 11 señaló que “*cuando las entidades a que se refiere el artículo 39, numeral 2º. literal d) de la Ley 14 de 1983 realicen actividades industriales o comerciales serán sujetos del impuesto de Industria y Comercio en lo relativo a tales actividades.*” Estas disposiciones fueron reiteradas entre otras, en el Decreto 133 de 1986, artículos 99, 201 y 259.

2.3.- En efecto, con la promulgación de la Ley 100 de 1993⁴, como desarrollo de la concepción constitucional de seguridad social plasmada en la Constitución Política de 1991, se estableció un SGSSS distinto del que consagraban los Decretos 056⁵ y 356⁶ de 1975, que servían de fundamento al artículo 39 de la Ley 14 de 1983.

El objetivo declarado de este nuevo sistema, es el de procurar la ampliación de la cobertura hasta lograr que toda la población acceda al sistema (artículo 6º), para lo cual se unificó la normatividad (*ibídem*), razón por la cual perdieron vigencia las regulaciones anteriores.

2.4.-De esa manera, la red institucional del sector salud desarrollada en 1975, que se repite, es a la que se refiere la norma de la Ley 14 de 1983, no subsiste en el presente y no son conmutables las instituciones de ese régimen con las del actual.

En esa medida, no es posible desconocer que la Ley 100 de 1993 tuvo el efecto de restarle eficacia normativa a la referencia hecha en el literal *d*) del ordinal 2º del artículo 39 de la Ley 14 de 1983 a los hospitales adscritos o vinculados al Sistema Nacional de Salud.

En síntesis, por virtud de la mutación de la realidad fáctica a la que se refería dicha disposición, esta perdió eficacia, por lo que, no es aplicable al Ica por prestación de servicios de salud.

2.5.- En ese orden, la norma que regula la materia es el artículo 111 de la Ley 788 de 2002, según el cual, 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.

El alcance de esta disposición fue fijado por la Corte Constitucional en la sentencia C-1040 de 2003, que declaró la inexecutable de un aparte de la norma, comoquiera que restringía la prohibición de gravar con Ica, a solo un porcentaje de la Unidad de Pago por Capitación-UPC.

La Corte precisó que en los términos del artículo 48 constitucional, no es posible destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la Seguridad Social para fines diferentes a ella, lo que supone que estos, en su totalidad, no puedan ser gravados con ninguna clase de tributos. Al respecto, dijo la Corte:

“Como la norma superior que se comenta⁷ no establece excepciones, la prohibición de destinar y utilizar los recursos de las instituciones de la seguridad social para fines diferentes a ella comprende tanto los recursos destinados a la organización y administración del sistema de seguridad social como los orientados a la prestación del servicio, lo cual es razonable pues

⁴ Por la cual se crea el sistema de seguridad social integral y se dictan otras disposiciones.

⁵ Por el cual se sustituye el Decreto-ley número 654 de 1974 y se dictan otras disposiciones. Definía el Sistema Nacional de Salud, su finalidad, funcionamiento e integrantes.

⁶ “Por el cual se establece el régimen de adscripción y vinculación de las entidades que prestan servicios de salud.”

⁷ Se refiere al artículo 48 de la Constitución Política de Colombia.

unos y otros integran un todo indivisible, tal como se despende del principio superior de eficiencia ya comentado.

(...)

4. Debido a la destinación especial que tienen los recursos de la seguridad social en salud, los mismos no pueden ser objeto de impuestos, pues el establecimiento de esta clase de gravámenes altera la destinación específica de dichos recursos desviándolos hacia objetivos distintos de la prestación del servicio de salud...

(...)

8. Existe, entonces, un vínculo indisoluble entre el carácter parafiscal de los recursos de la seguridad social en salud y la Unidad de Pago por Capitación, pues al fin y al cabo dicha unidad es el reconocimiento de los costos que acarrea la puesta en ejecución del Plan Obligatorio de Salud (POS) por parte de las Empresas Promotoras de Salud y las ARS. En otras palabras, la UPC tiene carácter parafiscal, puesto que su objetivo fundamental es financiar en su totalidad la ejecución del POS. De ahí que la Corte haya considerado que la UPC no constituye una renta propia de las EPS...

(...)

15. Así pues, es incontrovertible que la delimitación hecha en la norma acusada de los porcentajes de la UPC que corresponden 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, resulta a todas luces inconstitucional, pues según se ha explicado, el Constituyente quiso que en la prestación del servicio de la seguridad social estuvieran comprometidos todos los recursos que pertenecen a ella, sin hacer distinción entre los costos que demanda la administración y organización del servicio y los que se destinan a la prestación efectiva de los servicios médico asistenciales.

(...)

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”.

2.6.- A manera de conclusión, la Sala reitera, en los términos de la sentencia C-1040 de 2003 y del artículo 111 de la Ley 788 de 2002, que no forman parte de la base gravable del impuesto de industria y comercio, los recursos que las entidades integrantes del Sistema General de Seguridad Social, entre ellas las Entidades Promotoras de Salud -EPS⁸, destinan a la seguridad social, tanto para los aspectos administrativos como para la prestación del servicio propiamente dicho.

En otras palabras, el artículo 111 de la Ley 788 de 2002, contempla la desgravación del impuesto de industria y comercio para las entidades como las EPS, respecto de aquellos recursos que estén destinados a la finalidad del Sistema de Seguridad Social, en los términos del artículo 48 de la

⁸ La Ley 100 de 1993 regula la materia en los artículos 177 y ss. El artículo 177 es del siguiente tenor: “**Artículo 177. Definición.** Las Entidades Promotoras de Salud son las entidades responsables de la afiliación, y el registro de los afiliados y del recaudo de sus cotizaciones, por delegación del Fondo de Solidaridad y Garantía. Su función básica será organizar y garantizar, directa o indirectamente, la prestación del Plan de Salud Obligatorio a los afiliados y girar, dentro de los términos previstos en la presente Ley, la diferencia entre los ingresos por cotizaciones de sus afiliados y el valor de las correspondientes Unidades de Pago por Capitación al Fondo de Solidaridad y Garantía, de que trata el título III de la presente Ley.”

Constitución y demás normas que regulan la materia.

2.7.- En consecuencia, para acreditar el carácter no gravado de sus ingresos, las empresas prestadoras de servicios de salud deben acreditar, de un lado, i) que se trata de una entidad integrante del SGSSS y, en segundo lugar, ii) que se trata de recursos de la seguridad social destinados a la finalidad del sistema de seguridad social, de conformidad con el artículo 48 de la Constitución.

La primera circunstancia viene determinada por el artículo 155 de la Ley 100 de 1993, que enuncia a los que integran el SGSSS, entre los cuales se encuentran las IPS y las EPS, ya sean públicas, privadas o mixtas.

Respecto de la segunda circunstancia⁹, cabe señalar que el sentido preciso del artículo 111 de la Ley 788 de 2002, cuando dispone que «*no forman parte de la base gravable del impuesto de industria y comercio los recursos de las entidades del SGSSS*», es el de establecer una exención para las actividades de servicios de salud realizadas por las IPS, que son remuneradas con recursos que pertenecen al SGSSS y, por ende, están vinculados a la finalidad especial considerada en el artículo 48 constitucional; así mismo, debido a que la Corte Constitucional declaró inexecutable la referencia a los servicios de salud que inicialmente contemplaba la disposición, estarían desgravados los ingresos por la realización de otras actividades que estén remuneradas con recursos del SGSSS, como podría ser la venta de medicamentos o tecnologías relacionadas con la salud.

2.8.- En el caso de los regímenes especiales de seguridad social en salud, esto es, los exceptuados de la aplicación de la Ley 100 de 1993, previstos en el artículo 279 ib. (Fuerzas Militares y Policía Nacional, Ecopetrol S.A., entre otros) como es el caso objeto de estudio, se precisa que estos no están gravados, en la medida en que, a pesar de no pertenecer al SGSSS de la Ley 100 de 1993, sí hacen parte del Sistema de Seguridad Social y, por ese motivo, se encuentran sometidos a la destinación específica prevista en el inciso quinto del artículo 48 constitucional.

En esos casos, para acceder a la desgravación es necesario que, analizando el marco normativo del régimen especial, se puedan identificar los recursos que están afectos a la finalidad propia del régimen, a fin de determinar qué servicios de salud están exentos del ICA por ser prestados con cargo a tales recursos vinculados a la finalidad especial de la seguridad social.

2.9.- Aclarado lo anterior, para la Sala también es importante precisar que los servicios o planes de salud previstos en la normativa de seguridad social pero que no se financian con recursos del SGSSS sino con pagos hechos por el respectivo cotizante, para cubrir prestaciones en salud distintas a las contempladas en el POS o, actualmente, en el plan de beneficios en salud, no se encuentran cubiertos por la exención del ICA objeto de análisis.

Ese es el caso de los planes voluntarios de salud regulados en el artículo 37 de la Ley 1438 de 2011, que cubren asistencias relacionadas con los servicios de salud, por tratarse de recursos que no provienen del SGSSS.

⁹ La sentencia que se cita precisa los eventos en los que se consideran pertenecientes al SGSSS los ingresos de las IPS, vg los provenientes de la relación laboral.

3.- Caso concreto

3.1.- Naturaleza de las sumas objeto de la solicitud de devolución

3.1.1.- Para establecer si los recursos reclamados por la actora están cobijados por la prohibición del artículo 111 de la Ley 788 de 2002, es necesario precisar, como se advirtió previamente, si esta hace parte del SGSSS y si aquellos provienen del Sistema de Seguridad Social.

3.1.2.- En ese orden se tiene que, de conformidad con certificación expedida por la Gobernación de Santander¹⁰, Foscal se encuentra inscrita en el Registro Especial de Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud, identificada con el código No. 68-01666-01, condición de la que también dan cuenta los estatutos de la sociedad, en los que se advierte que se trata de una fundación sin ánimo de lucro, cuyo objeto social es la prestación de servicios de salud¹¹, entre otros.

3.1.3.- De otra parte, no es objeto de discusión que los recursos retenidos por Ecopetrol S.A. por los años gravables 2010, 2011 y los meses de enero a marzo del año gravable 2012, hacen parte de los pagos que aquella realizó a la actora por concepto de prestación de servicios de salud, destinados a cubrir las necesidades de los usuarios del régimen especial de salud de Ecopetrol S.A.

3.1.4.-El plan de salud en mención se rige por lo previsto en el Acuerdo 01 de 1977, desarrollado en el Reglamento de Servicios de Salud de Ecopetrol S.A.¹² y por las disposiciones del régimen convencional que adopten la empresa y trabajadores. Las prestaciones allí ofrecidas son financiadas directamente por la empresa, que para el efecto contrata los servicios de terceros profesionales en salud.

Todos los servicios de salud así ofrecidos hacen parte de la cobertura especial que garantiza Ecopetrol S.A. a sus trabajadores, y hacen parte, por lo tanto, del régimen de Seguridad Social.

Lo anterior supone que todos los recursos destinados a cubrir tales servicios, están cobijados por el tratamiento tributario especial de la Ley 788 y el artículo 48 constitucional, que valga precisar, opera en todo el territorio nacional y prevalece sobre las disposiciones locales que gravan los recursos del sistema de seguridad social.

3.1.5.-En esa medida, los recursos provenientes del pago de servicios prestados por la actora a trabajadores de Ecopetrol S.A., en el marco del plan de salud de este último, pertenecen al Sistema de Seguridad Social, tal como se precisó en el punto 2.8) de esta providencia, y en consecuencia, están cobijados por la prohibición.

Por lo tanto, la Sala confirmará la sentencia de primera instancia, que declaró la nulidad del acto demandado, pero por las razones expuestas en esta providencia.

¹⁰ Fls. 195-197. Cuaderno de antecedentes administrativos.

¹¹ Fls. 68 a 71. Cuaderno Principal.

¹² Puede ser consultado en el siguiente enlace: https://www.Ecopetrol S.A.com.co/documentos/42883_Reglamento_Salud_Unificado_Versi%C3%B3n_Definitiva.pdf

No habrá lugar a condena en costas en esta instancia (gastos o expensas del proceso y agencias del derecho) porque en el expediente no se probó su causación, como lo exige el numeral 8 del artículo 365 del CGP, aplicable al caso concreto por expresa remisión del artículo 188 del CPACA.

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

FALLA

1.- CONFIRMAR, por las razones expuestas en la parte motiva de la presente providencia, la sentencia del 12 de septiembre de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander, en el proceso de la referencia.

2.- De conformidad con lo dispuesto en los artículos 188 del CPACA y 365 del CGP, no se condena en costas en esta instancia, habida cuenta de que en el expediente no hay prueba de que se causaron.

3.- Ejecutoriada la presente providencia, devuélvase el expediente al Tribunal de origen.

Cópiese, notifíquese, cúmplase.

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

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Presidente

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Aclaro el voto

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

MILTON CHAVES GARCÍA