



CONSEJO DE ESTADO

SALA DE CONSULTA Y SERVICIO CIVIL

Consejero Ponente: Óscar Darío Amaya Navas

Bogotá D.C., diez (10) de octubre de dos mil veintitrés (2023).

Radicación interna: 2502

Número Único 110010306000202300094 00

Referencia: Régimen de exenciones en la contribución de vigilancia de la Superintendencia Nacional de Salud

El Ministerio Salud y Protección Social formula consulta sobre el régimen de exenciones de la contribución de vigilancia a favor de la Superintendencia Nacional de Salud aplicable a las instituciones prestadoras de salud-IPS y a los hospitales universitarios debidamente acreditados, en relación con la correcta interpretación de las normas que regulan el estímulo tributario previsto en el ordenamiento jurídico para estas entidades.

Se indaga sobre la correcta interpretación de la normativa que regula dicha exención para establecer si la misma aplica para aquellas entidades exceptuadas que tengan la totalidad de sus sedes acreditadas, o si accederán a la exención las entidades que por lo menos demuestren tener una de sus sedes acreditadas.

I. ANTECEDENTES

Con el propósito de exponer el contexto jurídico al que se refiere la consulta, el ministerio consultante realizó un recuento en el que hizo alusión a lo siguiente:

1. El artículo 388 de la Constitución Política establece que el Congreso de la República, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales pueden imponer contribuciones fiscales o parafiscales y en la ley, las ordenanzas y los acuerdos se fijarán directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos y bases gravables y las tarifas de los impuestos.
2. El artículo 98 de la Ley 488 de 1998 «Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones fiscales de las Entidades Territoriales» modificado por el artículo 76 de la Ley 1955 de 2019 «Por el cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2018-2022», fijó la tasa de contribución de vigilancia a favor de la Superintendencia modificado por el artículo 76 de la Ley 1955 de 2019, fijó la tasa de contribución de vigilancia a favor de la Superintendencia Nacional de Salud la cual está dirigida a apoyar el cubrimiento de los costos y gastos que ocasione el funcionamiento e inversión de dicha entidad de inspección, vigilancia y control. Los

sujetos pasivos de la tasa son las personas jurídicas de derecho privado y de derecho público sometidos a dichas funciones a cargo de esta superintendencia.

3. La modificación realizada al artículo 98 de la Ley 488 de 1998 por el artículo 76 de la Ley 1955 de 2019 incluyó la adición del parágrafo 1º en el que se fijó una exención de tasa a un grupo específico de actores en el sistema, entre los cuales están las instituciones prestadoras de salud-IPS y los hospitales universitarios debidamente acreditados.

4. Asimismo, el literal a) del artículo 18 de la Ley 1797 de 2016 estableció un plan de estímulos para los hospitales universitarios que se encuentren acreditados de acuerdo con el Sistema Obligatorio de Garantía de Calidad de Atención en Salud-SOGCS del Sistema General de Seguridad en Salud-SGSSS. Conforme a dicha normativa los hospitales universitarios acreditados están exentos de la tasa de inspección, vigilancia y control de la Superintendencia Nacional de Salud.

5. Igualmente, el artículo 22 *ibidem* estableció que, a partir de la vigencia de la Ley, las Empresas Sociales del Estado y las Instituciones Prestadoras de Salud acreditadas, de conformidad con el Decreto 903 de 2014, quedarán exoneradas del pago de la tasa de que trata el artículo 98 de la Ley 488 de 1995 mientras mantengan dicha acreditación.

6. De la misma forma, el artículo 2.5.5.2.1 del Decreto 780 de 2016, reglamentario único del Sector Salud, reguló la misma tasa a favor de la Superintendencia Nacional de Salud, y a cargo de las entidades de derecho público o privado y las entidades sin ánimo de lucro con excepción de aquellas entidades que por ley estén exentas de dicha obligación.

7. Los artículos 2.5.1.1.3 al 2.5.1.2.2 del Decreto 780 de 2016 definen el Sistema Obligatorio de Garantía de Calidad de Atención en Salud del Sistema General de Seguridad en Salud y señalan sus componentes, en el que la acreditación en salud es uno de los procesos de mejoramiento continuo que implica para las Instituciones Prestadoras de Salud-IPS, privadas y públicas, entre las últimas los hospitales universitarios, el cumplimiento voluntario de estándares de calidad para todos sus procesos y servicios.

8. En la misma línea, los artículos 2.5.1.6.4 al 2.5.1.6.5 *ibidem*, definen y fijan los principios que rigen el Sistema Único de Acreditación. Así, el principio de integralidad previsto en el numeral 3 del artículo 2.5.1.6.4 establece que la acreditación solo podrá obtenerse cuando en todos los procesos de la entidad interesada se apliquen los estándares de acreditación que les corresponde, dado el ámbito institucional de dicha acreditación.

9. El numeral 3 del artículo 4 de la Resolución 2082 de 2014 del Ministerio de Salud y Protección Social permite que existan bajo un mismo Número de Identificación Tributaria (NIT) o persona jurídica unas sedes que cuenten con acreditación y otras que no. Así, esta norma establece las responsabilidades de las

entidades acreditadoras del Sistema Único de Acreditación en Salud e indica que el certificado que expida el acreditador deberá incluir, entre otros aspectos, el nombre de la entidad acreditada, las sedes a las que aplica la acreditación y la vigencia del certificado, la cual será de cuatro años.

10. Conforme a lo anterior, dicha norma permite la acreditación por sedes. Sin embargo, el artículo 22 de la Ley 1797 de 2016 y el artículo 98 de la Ley 488 de 1998, modificado por el artículo 76 de la Ley 1955 de 2019, no contemplaron dicha situación y, de manera general, señalaron que la exención opera para la Instituciones Prestadoras de Servicios Públicos de Salud-IPS y los hospitales universitarios debidamente acreditados, dejando un vacío respecto a si tal exención aplica para aquellas IPS u hospitales universitarios que tengan la totalidad de sus sedes acreditadas o si accederán a la exención aquellas que por lo menos demuestren tener una de sus sedes acreditadas.

Con base en los hechos y fundamentos jurídicos referidos, el Ministerio de Salud y Protección Social formula a la Sala de Consulta las siguientes preguntas:

1. ¿Debe entenderse que, si una Institución Prestadora de Salud (IPS) y un Hospital Universitario tiene bajo el mismo NIT varias sedes y, solo una de las sedes ha recibido la acreditación en salud, esta situación hace que opere la exoneración de la tasa de contribución de vigilancia de la Superintendencia Nacional de Salud o es necesario la acreditación de todas las sedes para aplicar dicha exención?

2. ¿Puede considerarse que exigir la acreditación en todas las sedes de una IPS u Hospital Universitario desincentiva el interés de participar en los procesos de acreditación pues es más difícil acceder al estímulo económico de la exención?

3. ¿Considerar que, con una sola sede acreditada en salud, las IPS y los Hospitales Universitarios accedan a la exención de la tasa de que trata el artículo 22 de la Ley 1797 de 2016, y el artículo 98 de la Ley 488 de 1998, modificado por el artículo 76 de la Ley 1955 de 2019, se desincentiva la acreditación en salud en su integralidad?

II. CONSIDERACIONES

Problemas jurídicos

Para dar respuesta a estos interrogantes la Sala analizará las siguientes materias: i) marco legal y jurisprudencial de los tributos y las exenciones tributarias; ii) contribución de vigilancia a favor de Superintendencia Nacional de Salud; iii) caso concreto.

1. La legalidad de los tributos

La Sala, en anteriores oportunidades, se ha referido al marco constitucional de los tributos en Colombia y su clasificación.

Así, mediante los conceptos núm. 2199 de 25 de agosto de 2014, 1899 de 3 de julio de 2008 y 1896 de 21 de agosto de 2008, la Sala efectuó el siguiente análisis respecto del régimen y marco legal de los tributos previsto en el ordenamiento jurídico.

1. 1 Marco jurídico de los tributos. Principio de legalidad (*nullum tributum sine legem*)

El principio de legalidad de los tributos predica que solamente el legislador ordinario, salvo algunas excepciones que establece la Constitución, está facultado para crear tributos. Este principio supone que tanto los contribuyentes como las autoridades administrativas y judiciales, al cumplir sus obligaciones, exigir sus derechos o ejercer sus potestades en relación con la determinación, liquidación, declaración, pago y recaudo de los tributos, entre otros aspectos, deben sujetarse a los mandatos de la ley, por lo cual no pueden modificar, sustituir, adicionar, corregir ni, en forma alguna, tergiversar o alterar lo dispuesto por el legislador.

Por tales razones se ha dicho que el principio de legalidad en materia tributaria comprende dos aspectos principales: (i) la reserva de ley, es decir, el hecho de que sólo el legislador puede crear o autorizar la creación de impuestos, tasas y contribuciones, y (ii) el deber de sujetarse a la ley en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, lo cual exige que se tenga certeza sobre la determinación de los elementos esenciales del tributo.

Sobre el significado y el alcance del principio de legalidad tributaria, y su relación con el principio de representación popular, la Corte Constitucional ha manifestado¹:

El artículo 338 de la Constitución Política desarrolla el postulado de que no existe impuesto sin representación. Este precepto superior es así una expresión de los principios de representación popular y democrático representativo en el ámbito tributario, comoquiera que establece una restricción expresa, en el sentido que, salvo los casos específicos de potestad impositiva del Gobierno en los estados de excepción, solo los organismos de representación popular podrán imponer tributos².

De este modo, la norma constitucional, además de enunciar el principio de reserva legal en materia fiscal, objeto de posterior desarrollo, consagra el de legalidad tributaria que preside la creación de los gravámenes. En este sentido estipula que “la ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y bases gravables, y las tarifas de los impuestos. [...]”.

Del principio de legalidad tributaria se deriva el de certeza del tributo, conforme al cual no basta con que sean los órganos colegiados de representación popular los que fijen directamente los elementos del tributo, sino que es necesario que al hacerlo determinen con suficiente claridad y precisión todos y cada uno de esos componentes esenciales. Esta exigencia adquiere relevancia a la hora de dar

¹ Sentencia C-594 del 27 de julio de 2010. Exp. N° D- 7978.

² Corte Constitucional, Sentencia C- 228 de 2010.

aplicación y cumplimiento a las disposiciones que fijan los gravámenes, pues su inobservancia puede dar lugar a diversas situaciones nocivas para la disciplina tributaria como son la generación de inseguridad jurídica; propiciar los abusos impositivos de los gobernantes³; o el fomento de la evasión “pues los contribuyentes obligados a pagar los impuestos no podrían hacerlo, lo que repercute gravemente en las finanzas públicas y, por ende, en el cumplimiento de los fines del Estado⁴.

En la Carta Política el principio de legalidad tributaria aparece reflejado en varias de sus disposiciones, entre ellas el artículo 150, numerales 10 (inciso 3°), 11 y 12; el artículo 300, numeral 4; el 313, numeral 4; el artículo 338 y el 363.

Los artículos 300, 313 y 338 recogen de manera más explícita el principio clásico de que no puede haber tributos sin representación al preceptuar que únicamente los órganos colegiados de elección popular (Congreso de la República, asambleas departamentales y concejos municipales o distritales) pueden establecer tributos en sus respectivos territorios, con la salvedad de que las asambleas y los concejos sólo pueden hacerlo con sujeción a lo que disponga la ley que los autorice (principio de legalidad).

El principio de legalidad de los tributos no es absoluto, pues la propia Constitución establece algunas excepciones puntuales: (i) en los estados de excepción el Gobierno nacional puede establecer transitoriamente tributos (artículos 212, 213, 215⁵ y 338⁶); (ii) en el caso de las tasas y las contribuciones el Congreso de la República, las asambleas departamentales y los concejos municipales o distritales pueden permitir que las autoridades administrativas fijen la tarifa de dichos tributos, con sujeción al sistema y al método para calcular los respectivos costos y beneficios, y a la forma de efectuar su reparto, que las mismas corporaciones públicas deben establecer (artículo 338); (iii) el Gobierno nacional está facultado para modificar los aranceles y tarifas concernientes al régimen de aduanas, de conformidad con la ley marco que en esta materia expide el Congreso (artículo 150⁷, numeral 19⁸, literal c y artículo 189, numeral 25⁹), y (iv) por último podría considerarse como una excepción parcial al principio de legalidad, mas no al de representación popular, la facultad que la Constitución confiere a las asambleas y los concejos para completar y precisar los elementos de los tributos locales que la ley cree o autorice, y para imponer su cobro en las respectivas entidades territoriales (artículos 300, numeral 4; 313, numeral 4, y 338).

³ Corte Constitucional, Sentencia C-084 de 1995.

⁴ Corte Constitucional, Sentencia C-488 de 2000.

⁵ Estados de guerra exterior, de conmoción interior y de emergencia económica y social, respectivamente.

⁶ Interpretado *contrario sensu*.

⁷ Funciones del Congreso en la expedición de leyes.

⁸ Sobre modificación de tarifas, aranceles y régimen de aduanas.

⁹ Organización del crédito público como función del presidente de la República.

1.2. Clasificación de los tributos. Diferencias entre tasa y contribución

La palabra tributo es un término genérico que abarca diferentes clases de exacciones de recursos monetarios a favor del Estado; denota distintas modalidades de obligaciones dinerarias consagradas en la ley para contribuir a los gastos del Estado en desarrollo del deber que el artículo 95, numeral 9 de la Constitución Política impone a todas las personas, de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad.

Es clásica la división tripartita que la doctrina y la jurisprudencia han elaborado de los tributos en impuestos, contribuciones y tasas, con la cual se pretende abarcar todo tipo de tributos que el legislador pueda establecer. La Carta Política adoptó esta clasificación de manera expresa en el artículo 338, que se refiere a impuestos, tasas y contribuciones. Sin embargo, cabe señalar que la propia Constitución, en otras de sus disposiciones, utiliza la palabra contribución en sentido lato, es decir, como sinónimo de tributo, siendo tales los casos de los artículos 150 numeral 12; 300 numeral 4, y 338 inciso primero.

Las contribuciones pueden ser fiscales o parafiscales, en atención a si ingresan al presupuesto general de la Nación (fiscales), o si, por el contrario, no ingresan a dicho sistema presupuestal y se manejan e invierten como fondos separados, que pueden ser administrados por cualquier entidad pública e, incluso, por un particular o conjunto de particulares facultados por la ley.

Ahora bien, la Constitución no precisa lo que debe entenderse por impuesto, tasa y contribución. Sin embargo, la doctrina y la jurisprudencia se han encargado de definir tales conceptos y de puntualizar sus diferencias. Así, por ejemplo, mediante Sentencia C-402 de 2010¹⁰, la Corte Constitucional: explicó que *«es posible identificar la existencia de por lo menos tres clases de tributos en el actual sistema fiscal, a saber: los impuestos, las tasas y las contribuciones»*, y agrega que *“aun cuando son fruto del desenvolvimiento de la potestad impositiva del Estado tienen características propias que los diferencian»*.

Para delimitar el carácter del tributo, igualmente precisó la Corte:

Las condiciones básicas del impuesto son: (i) tiene una vocación general, lo cual significa que se cobran sin distinción a todo ciudadano que realice el hecho generador; (ii) No guardan una relación directa e inmediata con un beneficio específico derivado para el contribuyente; (iii) en cuanto ingresan a las arcas generales del Estado conforme al principio de unidad de caja, este puede disponer de dichos recursos de acuerdo con lo previsto en los planes y presupuestos nacionales; (iv) su pago no es opcional ni discrecional, lo que se traduce en la posibilidad de forzar su cumplimiento a través de la jurisdicción coactiva; (v) la capacidad económica del contribuyente es un principio de justicia y equidad que debe reflejarse implícitamente en la ley que lo crea.

¹⁰ Corte Constitucional, sentencia C-402 del 26 de mayo de 2010. Exp. D-7846.

En cuanto a las contribuciones consideró:

Las contribuciones tienen las siguientes características: (i) surgen de la realización actual o potencial de obras públicas o actividades estatales de interés colectivo, en donde necesariamente debe existir un beneficio para un individuo o grupo de individuos; (ii) Se trata de una prestación que reconoce una inversión estatal, por lo que su producto está destinado a su financiación; (iii) La prestación que surge a cargo del contribuyente es proporcional al beneficio obtenido, así lo reconoce el artículo 338 Superior... ; (iv) el obligado tributario no tiene la opción de negarse a la inversión, por el contrario, se encuentra comprometido con su pago a raíz del provecho que le reporta; (v) la contribución, por regla general, es progresiva, pues se liquida de acuerdo con el rédito obtenido¹¹.

En cuanto a las tasas manifestó:

De la evolución de las nociones jurisprudenciales y doctrinales que se han elaborado alrededor del concepto de las tasas, éstas se pueden definir como aquellos ingresos tributarios que se establecen en la ley o con fundamento en ella (origen ex lege), a través de los cuales el ciudadano contribuye a la recuperación total o parcial de los costos en que incurre el Estado, para asegurar la prestación de una actividad pública, la continuidad en un servicio de interés general o la utilización de bienes de dominio público. Por su propia naturaleza esta erogación económica se impone unilateralmente por el Estado a manera de retribución equitativa de un gasto público, que no obstante ser indispensable para el contribuyente, tan sólo se origina a partir de su solicitud¹².

En este orden de ideas, se consideran tasas aquellos gravámenes que cumplan las siguientes características: (i) la prestación económica necesariamente tiene que originarse en una imposición legal; (ii) la misma nace como recuperación total o parcial de los costos que le representan al Estado, directa o indirectamente, prestar una actividad, un bien o servicio público¹³; (iii) la retribución pagada por el contribuyente guarda relación directa con los beneficios derivados del bien o

¹¹ «[24] Las contribuciones fiscales se distinguen de las denominadas contribuciones parafiscales (C.P. arts. 150-12 y 338), las cuales se encuentran definidas en el artículo 29 del Estatuto Orgánico del Presupuesto Nacional».

¹² «[25] Con anterioridad, en sentencia C-465 de 1993 (M.P. Vladimiro Naranjo Mesa), esta Corporación se refirió a las tasas de la siguiente manera: "Son aquellos ingresos tributarios que se establecen unilateralmente por el Estado, pero sólo se hacen exigibles en el caso de que el particular decida utilizar el servicio público correspondiente. Es decir, se trata de una recuperación total o parcial de los costos que genera la prestación de un servicio público..." Por otra parte, en cuanto a la cobertura de la recuperación de costos, en sentencia C-1371 de 2000 (M.P. Álvaro Tafur Galvis), luego de reiterar el fallo anteriormente citado, se señaló: "De lo visto, se puede colegir que con la tasa normalmente se retribuye el costo de un servicio público prestado; sin embargo, el alcance de éste gravamen no se agota en dicho ámbito, sino que también puede comprender la recuperación del costo de un bien utilizado, como ocurre con las tasas ambientales... Es más, con la tasa no sólo se paga un servicio específico otorgado, sino también se retribuye la realización de una determinada prestación por el Estado».

¹³ «[26] En relación con esta característica, en sentencia del 24 de octubre de 2002, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, sostuvo que: "El precio cubre los costos en que incurre la entidad para prestar el servicio, incluyendo los gastos de funcionamiento y las previsiones para amortización y crecimiento de la inversión". (Consejera Ponente: Ligia López Díaz. Expediente No. 13.408)».

servicio ofrecido, así lo reconoce el artículo 338 Superior... ; (iv) los valores que se establezcan como obligación tributaria excluyen la utilidad que se deriva de la utilización de dicho bien o servicio; (v) aun cuando su pago resulta indispensable para garantizar el acceso a actividades de interés público o general, su reconocimiento tan sólo se torna obligatorio a partir de la solicitud del contribuyente, por lo que las tasas indefectiblemente se tornan forzosas a partir de una actuación directa y referida de manera inmediata al obligado¹⁴; (vi) el pago, por regla general, es proporcional, pero en ciertos casos admite criterios distributivos, como por ejemplo, con las tarifas diferenciales”.

De lo anteriormente expuesto queda claro que impuestos, tasas y contribuciones son especies del género *tributo*, por lo cual comparten ciertas características comunes, tales como: (i) ser de carácter obligatorio; (ii) tener como fuente directa la ley (*obligaciones ex lege*), y (iii) tener como propósito o fin primordial el de contribuir a la financiación de los gastos e inversiones del Estado. Pero también gozan de ciertas particularidades que permiten tipificarlas y distinguirlas.

Mientras que los impuestos son generales o universales, en el sentido de que deben ser pagados indistintamente por todas las personas que realicen el supuesto de hecho previsto en la norma que los crea (hecho generador), las contribuciones sólo deben ser asumidas por los miembros de un determinado grupo económico, social o de otra clase, el cual se beneficia directamente con la inversión de los recursos percibidos por este medio, y las tasas deben ser pagadas únicamente por las personas que se benefician individualmente con un determinado servicio, función o actividad prestada por el Estado o por un particular en ejercicio de funciones públicas.

Por tanto, una diferencia entre estas dos clases de tributos es que, en las tasas, el contribuyente remunera al Estado por un bien o servicio que lo beneficia de manera directa e individual, mientras que, en las contribuciones, el beneficio que genera para el contribuyente la prestación de un servicio público o de una función pública es indirecto y no está referido a esa persona, en particular, sino a un grupo de sujetos (como sería, en este caso, todas las personas naturales o jurídicas que participan en el Sistema de Salud y están vigiladas por la superintendencia del ramo).

Por otra parte, otra diferencia a resaltar es que los recursos captados mediante los impuestos deben entrar siempre al presupuesto general de la Nación. En contraste, las tasas y las contribuciones pueden ingresar o no al presupuesto general de la Nación, dependiendo de cuál sea la entidad que las percibe y de lo que ordene la ley que crea tales tributos.

¹⁴ «[27] En cuanto a esta característica, en sentencia C-1171 de 2005 (M.P. Álvaro Tafur Galvis), este Tribunal puntualizó: “la doctrina suele señalar que las tasas se diferencian de los tributos parafiscales en cuanto aquéllas constituyen una contraprestación directa por parte de los ciudadanos a un beneficio otorgado por el Estado, hacen parte del presupuesto estatal y, en principio, no son obligatorias, toda vez que queda a discrecionalidad del interesado en el bien o servicio que preste el Estado».

En punto a la destinación de los correspondientes ingresos, los impuestos se destinan en general a cubrir los gastos de funcionamiento e inversión del Estado en todos los órdenes, por lo cual no existe ninguna clase de contraprestación o beneficio directo e identificable para los contribuyentes. En el caso de las contribuciones su producto debe destinarse a realizar obras, prestar servicios o ejecutar actividades que beneficien directa o indirectamente al colectivo de personas que se encuentran obligadas a su pago; y en cuanto a las tasas su producto debe destinarse exclusivamente a cubrir los costos que para el Estado implica prestar los servicios, realizar las actividades o cumplir las funciones con las cuales se beneficia individualmente el contribuyente, como ocurre con la denominada contribución de vigilancia a favor de la Superintendencia Nacional de Salud objeto de la consulta formulada, en los términos de la modificación realizada por el artículo 76 de la Ley 1955 de 2019.

En consecuencia, el régimen tributario clasifica los ingresos del Estado provenientes de su capacidad impositiva, en impuestos, tasas y contribuciones, cada uno de los cuales corresponde a conceptos definidos por la ley. Para el tema en estudio por parte de la Sala, las tasas son retribuciones que paga quien requiere de un servicio para compensar los costos de este servicio, esto es, las tasas provienen de la capacidad impositiva del Estado e invariablemente se definen como la contraprestación por los servicios que presta un ente público, de manera que sólo se causan cuando el servicio se presta.

Finalmente, el artículo 338 constitucional establece que las tasas y contribuciones son las que se cobran a los particulares para recuperar los costos de los servicios que se les prestan o participar en los beneficios que se les proporcionan.

En el mismo sentido, la Constitución permite que se faculte a las autoridades administrativas para fijar las tarifas, en todo caso con sujeción a lo que dispongan la ley, las ordenanzas y los acuerdos sobre el sistema y el método para determinar los costos y los beneficios, y la forma de efectuar su reparto entre los sujetos pasivos.

De acuerdo con lo anterior, para la Sala el marco constitucional y legal de los tributos se puede sintetizar de la siguiente forma:

1. La Constitución Política le otorga un amplio margen de configuración normativa al Congreso de la República para establecer los impuestos, tasas y contribuciones y señalar los elementos estructurales de la obligación tributaria: sujetos activos y pasivos, hechos y bases gravables y tarifas¹⁵.

¹⁵ En todo caso, la Constitución establece límites a la potestad impositiva del Congreso, como la protección de los impuestos departamentales y municipales (art.362 C.P), el respeto de los principios de equidad, eficiencia y progresividad (art.363 C.P.) y a la no retroactividad de los tributos (ibidem). Además, la Corte Constitucional ha dicho que la potestad impositiva del Congreso está sujeta al principio de interdicción de la arbitrariedad y al respeto de los derechos fundamentales de las personas (Sentencia C-508 de 2006. M.P. Alvaro Tafur Galvis).

2. En el caso específico de las tasas –que es el supuesto que ocupa esta consulta respecto de la denominada tasa de vigilancia a favor de la Superintendencia Nacional de Salud-, el artículo 338 de la Constitución Política autoriza a la ley, las ordenanzas y los acuerdos para decretar su cobro «*como recuperación de los costos de los servicios*» que se presten a los contribuyentes¹⁶. En ese orden, a diferencia de las demás expresiones de la facultad impositiva del Estado, las tasas retribuyen de manera directa un servicio que se recibe y, por tanto, tienen una relación directa con el costo que se genera para la entidad encargada de su prestación¹⁷. Por lo mismo, la jurisprudencia ha hecho énfasis en que una de las características de las tasas es su carácter “voluntario”, en tanto que está dentro del ámbito de libre elección del interesado solicitar o no los servicios que las generan¹⁸.

3. Así mismo, de acuerdo con el artículo 338 Superior, el Congreso puede permitir que *la tarifa* de las tasas sea fijada por las autoridades administrativas, para lo cual debe establecer el método y sistema que permita la determinación de dicha tarifa (art.338 C.P.)¹⁹. A ese respecto, la jurisprudencia ha hecho énfasis en que esta delegación en las autoridades administrativas es limitada, pues sólo se puede extender a la determinación de la tarifa de la tasa y no así, respecto de los demás elementos de la obligación tributaria (sujetos activos y pasivos, hechos generadores, etc.), los cuales se rigen por el principio de legalidad tributaria²⁰.

¹⁶ Sentencia C-849 de 2005.

¹⁷ Precisamente, en la Sentencia C-1171 de 2005 en la que se declaró inexecutable el artículo 65 del Código Electoral que permitía el cobro de los servicios que presta la Registraduría Nacional del Estado Civil, la Corte señaló que la finalidad de las tasas es “la de recuperar el costo de lo ofrecido y el precio que paga el usuario guarda una relación directa con los beneficios derivados de ese bien o servicio.” En igual sentido puede verse la Sentencia C-1179 de 2001 en la que se dijo: «Por su parte, las tasas son prestaciones pecuniarias que constituyen remuneraciones de los particulares por los servicios prestados por el Estado en desarrollo de su actividad, sus tarifas son fijadas por autoridades administrativas, ellas no necesariamente comprenden el valor total del servicio prestado, hacen parte del presupuesto, se someten a control fiscal, su cuantía es proporcional al costo del servicio y son administrados por el Estado».

¹⁸ «*La doctrina suele señalar que las tasas se diferencian de los tributos parafiscales en cuanto aquéllas constituyen una contraprestación directa por parte de los ciudadanos a un beneficio otorgado por el Estado, hacen parte del presupuesto estatal y, en principio, no son obligatorias, toda vez que queda a discrecionalidad del interesado en el bien o servicio que preste el Estado; en tanto que las contribuciones parafiscales no generan una contraprestación directa, motivo por el cual su tarifa se fija con criterios distintos, son obligatorias, son pagadas por un grupo determinado de personas, y los beneficios obtenidos van también destinados al mismo grupo y no entran en las arcas del Estado.*» (Sentencia C-243 de 2005, reiterada en Sentencia C-536 de 2006).

¹⁹ Precisamente, la Ley 1163 de 2007 regula el método y sistema para la fijación de las tasas que se generan por los servicios a cargo de la Registraduría Nacional del Estado Civil, cuya inexistencia había llevado a la Corte Constitucional a declarar la inexecutable del artículo 65 del Código Electoral (Sentencia C-1171 de 2005).

²⁰ Sentencia C-455 de 1994, M.P. José Gregorio Hernández: «Repárese, ante todo, en que el inciso segundo del artículo 338 de la Constitución únicamente es aplicable a las tasas y contribuciones, de lo cual se concluye que el Constituyente ha querido excluir a los impuestos de toda posible delegación de la potestad exclusivamente radicada en los aludidos órganos representativos».

«Pero, además, aun tratándose de tasas y contribuciones, la oportunidad legal de autoridades distintas está limitada única y exclusivamente a la fijación de las tarifas de aquéllas. Está eliminada de plano toda posibilidad de que dichas autoridades puedan establecer los demás elementos

4. Igualmente, conforme lo dispone la Constitución Política (arts.150 y 338), el legislador es el único facultado para establecer exenciones fiscales a las tasas, impuestos y contribuciones; dichas exenciones tienen carácter taxativo y son de interpretación restrictiva, en tanto que frente a una norma que consagra un gravamen, constituyen excepciones al deber de tributar²¹.

1.3 Las exenciones tributarias

La jurisprudencia constitucional mediante la Sentencia C-508 de 2006²², al referirse a las exenciones al pago de peajes, precisó los requisitos para el establecimiento de exenciones tributarias. Afirmó en dicha oportunidad²³:

Así ha explicado que al tenor de lo dispuesto por el artículo 150, numeral 12 de la Carta Política, en concordancia con el 154 y 338 *ibidem*, el Congreso tiene una amplia competencia para establecer impuestos, para determinar quiénes habrán de pagarlos y para decidir, según su libre apreciación, cuáles serán los casos de exención o exclusión aplicables.

[...]

La Corte ha explicado que el Congreso en el ámbito nacional puede empero establecer exenciones tributarias, las cuales se identifican por su carácter taxativo, limitativo, inequívoco, personal e intransferible, de suerte tal que únicamente obrarán a favor de los sujetos pasivos que se subsuman en las hipótesis previstas en la ley, sin que a éstos les sea dable transferirlas válidamente a otros sujetos pasivos bajo ningún respecto²⁴. Igualmente ha destacado que las exenciones corresponden a hechos generadores que en principio estarían total o parcialmente

tributarios, es decir, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables». (subrayado y paréntesis fuera del texto).

²¹ Sentencia C-403 de 2007, M,P. Álvaro Tafur Galvis. En esa oportunidad se señaló: «Al respecto, esta Corporación ha indicado que no existe un derecho a no tributar, es decir a ser beneficiario inmediato de todas las exenciones tributarias establecidas por el legislador dentro de su margen de configuración normativa; por el contrario, la Constitución establece una obligación general de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado (Art. 95-9 C.P.) que determina que no se pueda exigir por vía de la acción de inconstitucionalidad la extensión de beneficios tributarios a grupos o personas que el legislador no ha tenido en cuenta al regular una determinada materia».

²² MP. Álvaro Tafur Galvis.

²³ La demanda recaía sobre el siguiente aparte del artículo 21 de la Ley 105 de 1993, modificado por la Ley 788 de 2002: «Artículo 21. Tasas, tarifas y peajes en la infraestructura de transporte a cargo de la Nación. [...] Para la fijación y cobro de tasas, tarifas y peajes, se observarán los siguientes principios: (...) Deberá cobrarse a todos los usuarios, con excepción de las motocicletas y bicicletas, máquinas extintoras de incendios de los Cuerpos de Bomberos Voluntarios, Cuerpo de Bomberos Oficiales, ambulancias pertenecientes a la Cruz Roja, Defensa Civil, Hospitales Oficiales, Vehículos de las Fuerzas Militares y de la Policía Nacional, vehículos oficiales del Instituto Nacional Penitenciario y Carcelario, Inpec, vehículos oficiales del (DAS) Departamento Administrativo de Seguridad y las demás instituciones que prestan funciones de Policía Judicial». Como se observa, únicamente se encontraban excluidos ciertos vehículos oficiales, pero no la generalidad de automotores del Estado, lo que por tanto son sujetos pasivos de la respectiva tasa».

²⁴ Ver Sentencia C-1107 de 2001 M.P. Jaime Araujo Rentería.

gravados, pero que, por razones de política económica, fiscal, social o ambiental, el órgano competente decide sustraerlos total o parcialmente de pago²⁵».

De conformidad con la jurisprudencia constitucional, en materia de exenciones también opera el principio de legalidad tributaria y, por tanto, aquellos sujetos pasivos que la ley no haya excluido o exonerado directamente o por remisión de una normatividad a otra y que incurran en un hecho gravado²⁶, deberán pagar el tributo en la forma indicada en la ley, sin que las autoridades encargadas de su recaudo puedan crear excepciones en sede administrativa.

Por lo tanto, para determinar si una persona en particular está obligada o no por un determinado tributo, deberá verificarse si sus actuaciones constituyen hechos gravados, si se forma parte o no de los sujetos pasivos (exclusión o no sujeción), o si a pesar de que genéricamente se es parte del grupo de obligados, el propio legislador ha previsto en la misma norma tributaria o en una disposición especial²⁷ un trato diferenciado en relación con los demás contribuyentes (exención).

Esta verificación de los elementos del tributo requiere, como expresa la Corte Constitucional, además, como, en cualquier caso, un análisis sistemático del ordenamiento jurídico²⁸, que permita integrar y armonizar de manera coherente el conjunto de normas que desde diversas perspectivas regulan una misma materia. Al ser la norma jurídica parte de un todo, su significado y alcance debe fijarse «en función del sistema jurídico al cual pertenece»²⁹, de manera que se debe preferir aquella interpretación «que mejor permita la armonización de las distintas disposiciones»³⁰. Por tanto, el operador jurídico debe buscar el sentido razonable de la disposición dentro del contexto global del ordenamiento jurídico «conforme a una interpretación sistemática- finalística»³¹.

²⁵ Ver Sentencia C-1107 de 2001 M.P. Jaime Araujo Rentería.

²⁶ Al respecto, la remisión normativa «completa el sentido de disposiciones que dependen mutuamente para su cabal aplicación», de forma que no corresponde a un caso de simple aplicación analógica o extensiva (que puede ser discutible en materia impositiva por el principio de legalidad tributaria). (Sentencia C-569 de 2000).

²⁷ Por ejemplo, frente a las normas generales del Estatuto Tributario, la Ley 31 de 1992 establece que el Banco de la República no está obligado a declarar renta y que se encuentra exento del impuesto de timbre (art.57).

²⁸ «[...] es pertinente recordar que el Tribunal Constitucional y los jueces ordinarios tienen la obligación de interpretar las normas de manera que todos los contenidos incursos en ellas produzcan efectos jurídicos. Dicha finalidad se alcanza mediante la interpretación sistemática del ordenamiento jurídico, a través de la cual se pretende otorgar un contenido armónico a todas las disposiciones que componen un sistema jurídico integral» (se subraya) (Sentencia T-449 de 2004, M.P. Rodrigo Escobar Gil).

²⁹ Sentencia C-032 de 1999, M.P. Vladimiro Naranjo Mesa.

³⁰ Sentencia C-448 de 1996, M.P. Alejandro Martínez Caballero.

³¹ Sentencia C-011/94 M.P. Alejandro Martínez Caballero, reiterada en Sentencia C-1646 de 2000. Un ejemplo de dicha integración en materia tributaria puede verse en la Sentencia C-569 de 2000 (M.P. Carlos Gaviria Díaz), en que se analizaba la constitucionalidad del artículo 153 de la Ley 488 de 1998, que gravaba los aumentos de capital de una sociedad con el impuesto de registro:

«3. De la interpretación sistemática de las normas jurídicas

El asunto que en esta oportunidad se presenta a consideración de la Corte es un buen ejemplo de aquellos casos en los que el proceso mediante el cual se pretende aplicar una norma de derecho, ha de hacerse mediante la integración sistemática de diversos preceptos que regulan un mismo

En cuanto a los requisitos de las exenciones tributarias destaca la Corte los siguientes³²:

La Corte ha explicado que el Congreso en el ámbito nacional puede empero establecer exenciones tributarias, las cuales se identifican por su carácter taxativo, limitativo, inequívoco, personal e intransferible, de suerte tal que únicamente obrarán a favor de los sujetos pasivos que se subsuman en las hipótesis previstas en la ley, sin que a éstos les sea dable transferirlas válidamente a otros sujetos pasivos bajo ningún respecto³³. Igualmente ha destacado que las exenciones corresponden a hechos generadores que en principio estarían total o parcialmente gravados, pero que, por razones de política económica, fiscal, social o ambiental, el órgano competente decide sustraerlos total o parcialmente de pago.

En ese orden de ideas el Congreso puede decretar las exenciones que considere convenientes bajo la condición de que la iniciativa provenga del Gobierno (art. 154 C.P.), y no podrá concederlas en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales (art. 294 C.P.). Al tomar la decisión de excluir a determinados sectores o sujetos del pago de un determinado tributo debe consultar criterios de conveniencia dentro de una política fiscal definida sin que desconozca con ello derechos o garantías fundamentales

En la Sentencia C-188 de 1998 delimitó los supuestos para la configuración de exenciones tributarias y la autonomía del Congreso de la República dentro de su libertad de configuración normativa:

Desde luego, las exenciones implican que quienes encajan en los supuestos normativos que las conceden se sustraen, por voluntad del legislador, de la obligación tributaria, que en cambio cubre a todos los demás sujetos pasivos de los gravámenes en cuestión.

El legislador goza de autonomía para fijar el núcleo de contribuyentes favorecidos con la exención y no vulnera la Constitución por el sólo hecho de plasmarla, ya que es la propia Carta la que, de manera expresa, prevé la figura (arts. 154 y 294 C.P.).

Finalmente, en la Sentencia C-333 de 2017 reitera los requisitos de los beneficios tributarios que surgen con el establecimiento de las exenciones:

evento. De nada sirve el ejercicio de interpretación que se reduce a los límites de una sola disposición –v.gr. el artículo acusado–, cuando la adecuada comprensión de dicho precepto depende de la integración de artículos contenidos en otras regulaciones. El ordenamiento jurídico presenta con frecuencia normas incompletas, cuyo contenido y finalidad deben articularse junto a otras reglas; sólo de este modo es posible superar supuestas incongruencias al interior de un orden normativo (...) Ahora bien: resulta necesario precisar que la integración de normas jurídicas, por virtud de la remisión que hace una de ellas, sólo es concebible en la medida en que dicha operación completa el sentido de disposiciones que dependen mutuamente para su cabal aplicación. No se trata, entonces, de una manera analógica de interpretar el derecho, o de extender el imperio de alguna disposición a asuntos no contemplados por el ordenamiento legal» (negrilla y subrayado fuera del texto)

³² Sentencia C-1107 de 2001 M.P. Jaime Araujo Rentería

³³ Ver Sentencia C-1107 de 2001 M.P. Jaime Araujo Rentería.

Los beneficios tributarios se han catalogado como taxativos, limitados, personales e intransferibles, teniendo en cuenta que se dirigen a favorecer únicamente a los sujetos pasivos que se subsumen dentro de las hipótesis reguladas, lo que significa una estrecha relación entre el beneficiario y el gravamen que –al menos en principio- no puede ser trasladado a otro sujeto.

La Sala encuentra necesario insistir en que las exenciones y demás beneficios fiscales son medidas que por su naturaleza implican una excepción al principio de igualdad, aunque no necesariamente significan su vulneración. Por ello, para examinar su validez “el juez constitucional debe analizar en cada caso si la diferencia es razonable”, sobre la base de que la igualdad “no significa la ausencia de distinciones ni es sinónimo de ciego igualitarismo, sino que responde a la necesidad de otorgar el mismo trato a quienes se encuentran en semejantes o iguales condiciones y de adoptar medidas distintas para quienes se hallan en hipótesis diversas, mediante la razonable búsqueda, por parte de la autoridad, del equilibrio y la ponderación.

2. Tasa de vigilancia a favor de la Superintendencia Nacional de Salud como correspondencia a la función de inspección, vigilancia y control.

2.1 Naturaleza del tributo

Como lo sostuvo la Sala mediante Concepto 2199 de 26 de agosto de 2014 reviste interés jurídico dilucidar si este tributo es verdaderamente una «tasa», o si por el contrario se trata de un impuesto o de una contribución. Evidentemente no constituye un impuesto, ya que no se cobra a la generalidad de las personas que puedan realizar el supuesto de hecho de la norma, sino a un grupo determinado de sujetos. De esta manera el análisis se reduce, por tanto, a establecer si el tributo creado por la Ley 488 de 1998 es una tasa o si es una contribución.

En torno a si los tributos que se pagan a las superintendencias y a otros organismos de supervisión y/o regulación, por parte de las personas y entidades sometidas a su inspección, vigilancia, control y/o regulación, constituyen una tasa o una contribución, la Sección Cuarta del Consejo de Estado ha considerado, verbigracia, que la «tasa de vigilancia» a favor de la Superintendencia de Puertos y Transportes es realmente una «contribución» (en el sentido de «contribución especial»), pues reúne las condiciones que permiten calificarla como tal, no obstante que la ley la denomina «tasa».³⁴ Por el contrario, la Corte Constitucional ha sostenido en varias sentencias que esta clase de tributos son tasas y no contribuciones. Así, por ejemplo, en la sentencia C-465 de 1993 consideró que el tributo que pagaban las entidades sometidas a la entonces Superintendencia Bancaria no era una contribución sino una «tasa retributiva».³⁵ Igualmente en la sentencia C-731 de 2000 la Corte estimó que el tributo que deben pagar las entidades vigiladas a la Superintendencia Nacional de Salud es una tasa y no una contribución³⁶.

³⁴ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 21 de noviembre de 2007. Referencia: 11001032700020050006800. Radicado: 15851.

³⁵ Corte Constitucional, sentencia C-465 del 21 de octubre de 1993. Exp. D-265.

³⁶ Corte Constitucional, sentencia C-731 del 21 de junio de 2000. Exp. D-2716.

Con base en la Sentencia citada y en argumentos adicionales la Sala de Consulta y Servicio Civil consideró en el concepto 1421 de 2002 que el gravamen impuesto por el artículo 85 de la Ley 142 de 1994 a las empresas de servicios públicos domiciliarios para financiar los costos de funcionamiento de las respectivas comisiones de regulación y de la Superintendencia de Servicios Públicos, era realmente una tasa, a pesar de que la norma citada lo califica expresamente como «contribuciones especiales»³⁷.

La Sección Cuarta de esta Corporación, en Sentencia del 1° de octubre de 2009³⁸, reiterada en sentencias del 14 de octubre de 2010³⁹ y el 3 de julio de 2013⁴⁰, ha calificado este mismo tributo como una «contribución especial». En igual sentido se registra que la Corte Constitucional, en la sentencia C-455 de 1994⁴¹, calificó como una «contribución» y no como una tasa, el tributo que deben pagar a la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada las entidades sometidas a su inspección, vigilancia y control, para cubrir los costos que demanda esa función.

Diferentes leyes han calificado expresamente como contribución el tributo que los respectivos grupos de entidades vigiladas deben pagar a la Superintendencia de Sociedades (Ley 222 de 1995) y a la Superintendencia de Economía Solidaria (Ley 454 de 1998), para financiar total o parcialmente los costos de la función de inspección, vigilancia y control que cumplen tales superintendencias; a la Superintendencia Financiera (Leyes 795 de 2003 y 964 de 2005).

Para el caso de la Superintendencia Nacional de Salud el artículo 98 original de la Ley 498 de 1998 calificó este tributo como tasa de vigilancia, no obstante, con la modificación realizada mediante el artículo 76 de la Ley 1955 de 2019 se le denominó contribución.

La Sección Primera de esta Corporación en reciente fallo del 9 de marzo de 2023⁴² resolvió de forma acumulada varias demandas que pretendían declarar nulos algunos actos administrativos por vulnerar norma superior en materia de costos de supervisión y control de la tasa que se debía cancelar a la Superintendencia Nacional de Salud para las vigencias de los años 2002, 2004, 2005, 2006 y 2007. No obstante, la calificación como tasa que se hace en el fallo se trata de una providencia judicial anterior a la modificación efectuada por el artículo 76 de la Ley 1955 de 2019 que cambió la denominación a contribución.

³⁷ Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil. Concepto 1421 del 6 de junio de 2002.

³⁸ Rad. N° 17001-23-31-000-2004-0785-01 (16286).

³⁹ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 14 de octubre de 2010. Exp. N° 11001-03-27-000-2007-00031-00.

⁴⁰ Rad. N° 25000-23-27-000-2008-00129-01 (19017).

⁴¹ Corte Constitucional, sentencia C-455 del 20 de octubre de 1994.

⁴² Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Primera, Consejero Ponente: Oswaldo Giraldo López, Sentencia de nueve (9) de marzo de dos mil veintitrés (2023) Radicación núm.: 11001 03 27 000 2006 00036 00 acumulado con los procesos 11001 03 24 000 2008 00060 00 y 11001 03 24 000 2008 00386 00.

En la providencia citada se declaró la nulidad de un acto administrativo expedido por la Superintendencia Nacional de Salud que incluyó gastos de inversión dentro de los costos de supervisión y control que son pagaderos por parte de las entidades vigiladas.

Como expresó en oportunidad anterior la Sala, son evidentes las discrepancias de la jurisprudencia, la doctrina y el propio Legislador a la hora de calificar esta clase de tributos; que unas veces denominan tasa y otras contribuciones. La Sala reitera, como lo hizo con ocasión del Concepto 2199 de 26 de agosto de 2014, que en esta ocasión no urge fijar una posición sobre el punto porque, en primer lugar, dicho aspecto no forma parte de las preguntas a las cuales se contrae la consulta, y en segundo lugar, porque el artículo 338 de la Constitución Política da un mismo tratamiento a las tasas y a las contribuciones en cuanto a los elementos esenciales de dichos tributos, y en particular en cuanto a la fijación de las tarifas, no obstante las diferencias que existen entre estas dos clases de gravámenes.

Hecha esta salvedad, para los efectos del presente concepto, la Sala denominará este tributo como contribución, de la misma forma en que lo hace la última de las normas que en la materia se ha expedido, esto es, la Ley 1955 de 2019 cuyo artículo 76 modificó el artículo 98 de la Ley 498 de 1998 para denominar este tributo como «contribución de vigilancia».

La vigilancia y control de la seguridad social es una función pública de la cual la Constitución hace responsable al presidente de la República (arts. 189-22 y 150-8), y es ejercida por autorización de ésta y con arreglo a la ley por conducto de las superintendencias. Es así como estas actividades, en lo que concierne a los servicios de la seguridad social en salud, se han asignado por el Legislador a la Superintendencia Nacional de Salud.

Conforme a lo resuelto mediante Sentencia C- 731 de 2000⁴³ sobre la constitucionalidad del artículo 88 de la Ley 488 de 1998 que reguló la tasa de vigilancia de la Superintendencia Nacional de Salud, concurren las siguientes características definidas en la sentencia de constitucionalidad:

- a) la actividad de vigilancia y control cumple un cometido constitucional específico, en la medida en que se dirige a asegurar la prestación regular, permanente, oportuna y eficiente del servicio de seguridad social en salud y, particularmente, a lograr que los recursos destinados a su financiación se utilicen en forma racional y acorde con los propósitos sociales previstos en la Constitución;
- b) la ley ha asignado a la Superintendencia Nacional de Salud la vigilancia sobre: la utilización eficiente de los recursos fiscales en la prestación de los servicios de salud; la oportuna y adecuada liquidación, recaudo, giro,

⁴³ Corte Constitucional, Sentencia C-731 de 21 de junio de 2000.

transferencia de esos recursos y arbitrios rentísticos destinados para la salud; la adopción de políticas y estrategias de control para lograr que ingresos de la seguridad social en salud no se desvíen de sus objetivos especiales;

- c) la ejecución de la vigilancia y el control que ejerce la Superintendencia Nacional de Salud conlleva la realización de considerables erogaciones económicas, porque aquella implica la destinación y operación de medios personales y materiales de distinta índole, que van desde la operación de las organizaciones institucionales a través de las cuales se proponen las diferentes estrategias, hasta la implementación de los mecanismos normativos y de regulación que se requieren para orientar y dirigir el manejo de las competencias, asegurar la protección de los diferentes intereses que entran en juego y disponer la organización de los sistemas de evaluación de gestión y resultados;
- d) la ley ha consagrado como técnica de financiación, que los propios organismos vigilados financien el costo que implica el control de sus actividades, lo cual, en tratándose de la prestación de servicios públicos es algo natural porque tanto la actividad que ellos comportan como la vigilancia de éstos, integran un todo funcional y operativo, en cuanto atienden al logro de finalidades superiores que tienen que ver con el buen funcionamiento de aquéllos, aparte de que como el referido control redundará en beneficio de la eficiencia de los servicios, los sujetos favorecidos deben contribuir al financiamiento de los gastos que demanda la vigilancia y control por la Superintendencia, dentro de los conceptos de justicia y equidad (C.P. arts. 95-9, 150-8, 189-22 y 365).
- e) la vigilancia y el control de los servicios públicos constituyen una modalidad de intervención del Estado en este importante sector, en cuanto contribuye a racionalizar la economía con el fin de conseguir el mejoramiento de la calidad de vida de las personas (C.P. art. 334), que se traduce en la realización del principio de la igualdad material al cual apunta la prestación de dichos servicios;
- f) las tasas resultan ser el mecanismo apropiado para que las entidades vigiladas, en este caso las empresas promotoras de salud y las de medicina prepagada, reintegren el costo que demanda para la Superintendencia su vigilancia y control. Ningún otro tributo resulta idóneo para el logro del referido propósito, pues el impuesto constituye un gravamen general y por ello no responde a una contraprestación, y la contribución es una participación que al contribuyente se le exige en razón de los beneficios que recibió de una acción del Estado que le proporcionó una plusvalía patrimonial.

En la Sentencia C- 731 de 2000 respecto del parágrafo 1 del artículo 98 de la Ley 498 que estableció una exención en el pago de la contribución de vigilancia consideró el tribunal constitucional lo siguiente:

Como lo ha destacado la Corte en varias oportunidades, al legislador le reserva la Constitución un amplio espacio de discrecionalidad para el manejo de la política tributaria⁴⁴, por lo menos en el orden nacional, cuyas fronteras resultan establecidas por la aplicación de los principios del sistema, que son de rigurosa observancia, (C.P. art. 363), por las precisiones en el diseño y manejo de los elementos esenciales de los tributos, según los términos del artículo 338 superior y, desde luego, por las restricciones particulares que la Carta Política consagra en materia de iniciativa legal, particularmente las relacionadas con los proyectos de ley sobre exenciones de impuestos, contribuciones o tasas nacionales, que son de iniciativa del Gobierno (C.P. art. 154).

En el presente caso, **la exención a la tasa de vigilancia** que se reconoce en la norma demandada no viola la Constitución, porque ello corresponde al margen de la discrecionalidad que supone la política tributaria que trace la ley a iniciativa del Gobierno, por razones de conveniencia, o con el fin de contribuir a mejorar las condiciones económicas de los beneficiarios de ella.

Por lo demás, el legislador dentro del espacio de su competencia y de apreciación de la oportunidad política, consideró que no debían recibir el mismo tratamiento fiscal las beneficencias y loterías, que las otras entidades vigiladas encargadas directamente de los servicios de seguridad social en salud, entre otras circunstancias, porque a diferencia de éstas, aquéllas no prestan, en principio, los referidos servicios, sino que contribuyen a su financiamiento.

3. Caso concreto

Interesa ahora analizar la contribución de vigilancia de la Superintendencia Nacional de Salud que constituye el tema central de la consulta.

El artículo 98 de la Ley 488 de 1998, modificado por el artículo 76 de la Ley 1955 de 2019, fijó una tasa de vigilancia a favor de la Superintendencia Nacional de Salud la cual está dirigida a apoyar el cubrimiento de los costos y gastos que ocasione el funcionamiento e inversión de dicha entidad de inspección, vigilancia y control. Los sujetos pasivos de la tasa son las personas jurídicas de derecho privado y de derecho público sometidos a dichas funciones a cargo de esta superintendencia. La denominación original de este tributo en vigencia de la Ley 488 de 1998 es como una tasa.

Dispuso este artículo en su texto original lo siguiente:

ARTÍCULO 98. Las entidades de derecho público o privadas y las entidades sin ánimo de lucro, con excepción de las beneficencias y loterías, cuya inspección y vigilancia corresponda a la Superintendencia Nacional de Salud, cancelarán una tasa anual destinada a garantizar el cumplimiento o desarrollo de las funciones propias de la Superintendencia respecto de tales entidades.

⁴⁴ Sentencias C-222/95, C-360/96, C-188/98, entre otras.

De acuerdo con el inciso segundo del artículo 338 de la Constitución Política el Gobierno Nacional fijará la tarifa de la tasa de acuerdo con los siguientes sistemas y métodos:

- a) La tasa incluirá el valor por el servicio prestado. El Gobierno Nacional, teniendo en cuenta los costos de supervisión y control, definirá anualmente las bases sobre las cuales se hará el cálculo de dicha tasa (se resalta);
- b) El cálculo de la tasa incluirá la evaluación de factores sociales, económicos y geográficos que incidan en las entidades sujetas al control de la Superintendencia de Salud.

Con fundamento en las anteriores reglas, el Gobierno Nacional aplicará el siguiente método en la definición de costos, sobre cuya base se fijará el monto tarifario de la tasa que se crea por la presente norma:

- a) A cada uno de los factores que incidan en la determinación de la tasa se le asignará un coeficiente que permita medir el costo beneficio;
- b) Los coeficientes se determinarán teniendo en cuenta la ubicación geográfica y las condiciones socio-económicas de la población;
- c) Los factores variables y coeficientes serán sintetizados en una fórmula matemática que permita el cálculo y determinación de la tasa que corresponda, por parte del Gobierno Nacional.

La tasa a que se refiere el presente artículo se aplicará a partir del primero de enero de 1999.

Con posterioridad, se expide la Ley 1797 de 2016⁴⁵, la que en el literal a) del artículo 18 establece un plan de estímulos para los hospitales universitarios acreditados de acuerdo con el Sistema Obligatorio de Garantía de Calidad de Atención en Salud-SOGCS del Sistema General de Seguridad en Salud-SGSSS. Conforme a dicha normativa los hospitales universitarios acreditados están exentos de la tasa-ahora contribución- de inspección, vigilancia y control de la Superintendencia Nacional de Salud.

Dispuso dicho literal lo siguiente:

ARTÍCULO 18. PLAN DE ESTÍMULOS PARA HOSPITALES UNIVERSITARIOS. Los Hospitales Universitarios acreditados tendrán el siguiente Plan de Estímulos:

- a) Exención de la tasa de inspección, vigilancia y control de la Superintendencia de Salud;
- b) Priorización de sus docentes y residentes para acceder a becas y créditos educativos financiados con recursos del presupuesto nacional.
- c) Las demás que adicionalmente, el Gobierno nacional defina.

El párrafo transitorio del artículo 100 de la Ley 1438 de 2011, quedará así:

⁴⁵ Mediante la cual se regula la operación del Sistema General de Seguridad Social en Salud

PARÁGRAFO transitorio. A partir del 1o de enero del año 2020 solo podrán denominarse Hospitales Universitarios, aquellas instituciones que cumplan con los requisitos definidos en este artículo.

El artículo 22 *ibidem* dispuso que, a partir de la vigencia de la Ley, las Empresas Sociales del Estado y las Instituciones Prestadoras de Salud acreditadas, de conformidad con el Decreto 903 de 2014, quedarán exoneradas del pago de la tasa de que trata el artículo 98 de la Ley 488 de 1995 mientras se mantenga dicha acreditación, al señalar lo siguiente:

ARTÍCULO 22. DE LA PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES DENTRO DE LAS JUNTAS DIRECTIVAS DE LAS EMPRESAS SOCIALES DEL ESTADO. Sin perjuicio de las funciones y responsabilidades que competen a los miembros de Junta Directiva en su calidad de administradores, corresponde a los trabajadores que tengan representación ante dicha Junta, velar por la equidad en la forma de vinculación y la remuneración, la calidad del servicio y la sostenibilidad administrativa y financiera pudiendo participar activamente en la formulación y ejecución de los planes de cumplimiento y mejoramiento de la entidad.

A partir de la vigencia de la presente ley, las Empresas Sociales del Estado y las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud acreditadas, de conformidad con el Decreto 903 de 2014, quedarán exoneradas del pago de la tasa de que trata el artículo 98 de la Ley 488 de 1995 <sic, 1996>, mientras se mantenga dicha acreditación (Se resalta).

Luego, mediante modificación realizada al artículo 98 de la Ley 488 de 1998 por el artículo 76 de la Ley 1955 de 2019 no solo cambió la denominación de este tributo a contribución, sino que incluyó la adición del parágrafo 1º en el que se fijó y amplió una exención de esta contribución a un grupo específico de actores en el sistema, entre los cuales están las instituciones prestadoras de salud-IPS y los hospitales universitarios debidamente acreditados.

Así, dispuso el artículo 76 citado lo siguiente:

ARTICULO 76. CONTRIBUCIÓN DE VIGILANCIA A FAVOR DE LA SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE SALUD. Modifíquese el artículo 98 de la Ley 488 de 1998, el cual quedará así:

Artículo 98. Contribución de vigilancia a favor de la Superintendencia Nacional de Salud. La contribución de vigilancia a favor de la Superintendencia Nacional de Salud tendrá como fin apoyar el cubrimiento de los costos y gastos que ocasione el funcionamiento e inversión de dicha Superintendencia, la cual deberán cancelar anualmente las personas jurídicas de derecho privado y derecho público sometidos a Inspección, Vigilancia y Control (IVC) de acuerdo con la ley o el reglamento.

La contribución impuesta se causará el primer día calendario de enero. Si una entidad no permaneció bajo IVC durante todo el año anterior a la causación, pagará la contribución, con base en los ingresos operacionales del sector obtenidos durante el tiempo que estuvo activa

La contribución se fijará por parte de la Superintendencia Nacional de Salud conforme a los siguientes criterios:

1. El total de las contribuciones apoyará el presupuesto anual de funcionamiento e inversión de la Superintendencia.
2. Con base en los ingresos operacionales del sector causados a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior, la Superintendencia Nacional de Salud, mediante resolución, establecerá anualmente la tarifa de la contribución a cobrar que no podrá ser superior al cero coma dos por ciento (0,2%) de dichos ingresos.
3. La contribución deberá pagarse en los plazos que para tal efecto determine la Superintendencia Nacional de Salud. De conformidad con el artículo 30 de la Ley 1066 de 2006, los responsables de la contribución aquí establecida que no las cancelen oportunamente deberán liquidar y pagar intereses moratorios a la tasa prevista en el Estatuto Tributario.

PARÁGRAFO 1o. Los recursos que administra la ADRES e INDUMIL, los prestadores de servicios de salud con objeto social diferente, los profesionales independientes, las EPS e IPS Indígenas, las Empresas Sociales del Estado acreditadas, así como las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud y los Hospitales Universitarios debidamente acreditados quedarán exonerados del pago de contribución de vigilancia a favor de la Superintendencia Nacional de Salud. (Se resalta)

PARÁGRAFO 2o. La implementación de esta disposición se hará a partir del 1 de enero de 2020, la liquidación y recaudo de la tasa correspondiente a la anualidad 2019 se regirá por lo dispuesto en el artículo 98 de la Ley 488 de 1998.

El Decreto 903 de 2014⁴⁶, que reglamentó la Ley 100 de 1993 en materia de organización de un Sistema Obligatorio de Garantía de Calidad de la Atención en Salud, establece en el artículo 4º el principio de integralidad dentro del Sistema Único de Acreditación en Salud así:

Artículo 4. Principios. El Sistema Único de Acreditación en Salud se orientará por los siguientes principios:

1. Gradualidad. El nivel de exigencia del cumplimiento de los estándares de los Manuales del Sistema Único de Acreditación en Salud aprobados, será creciente en el tiempo, con el propósito de propender por el mejoramiento continuo de la calidad de la atención en salud.
2. Manejo de información. La información que se genere en el proceso de acreditación se sujetará a las condiciones establecidas entre la entidad acreditadora y las entidades que adelanten el proceso de acreditación.
3. Integralidad: La acreditación solo podrá obtenerse cuando en todos los procesos de la entidad interesada se apliquen los estándares de acreditación que les corresponda, dado el ámbito institucional de dicha acreditación.

⁴⁶ Sistema Único de Acreditación en Salud.

Se expide posteriormente la Resolución 2082 de 2014⁴⁷ del Ministerio de Salud y Protección Social, reglamentaria del Decreto 903 de 2014, la que en su numeral 3 del artículo 4 establece las responsabilidades de las entidades acreditadoras del Sistema Único de Acreditación en Salud e indicó que el certificado que expida el acreditador deberá incluir, entre otros aspectos, el nombre de la entidad acreditada, las sedes a las que aplica la acreditación y la vigencia del certificado, la cual será de cuatro años.

Indicó el citado artículo lo siguiente:

Artículo 4. Responsabilidades de las entidades acreditadoras. Las entidades que entren a operar como acreditadoras del Sistema Único de Acreditación en Salud, deberán cumplir con las siguientes responsabilidades:

[...].

3. Definir las características y condiciones de uso del certificado de acreditación, así como su alcance. El certificado que expida el acreditador, deberá incluir, entre otros, el código numérico del registro de la entidad acreditadora que le haya sido otorgado mediante el Registro Especial de Acreditadoras en Salud, la imagen corporativa del Ministerio de Salud y Protección Social, el nombre de la entidad acreditada, sedes a las que aplica la acreditación y vigencia del certificado, la cual será de cuatro (4) años.

[...].

No obstante que, de la norma citada, se ha entendido que esta permite la acreditación por sedes, tal como se indica en la consulta, los artículos 22 de la Ley 1797 de 2016 y 98 de la Ley 488 de 1998, modificado por el artículo 76 de la Ley 1955 de 2019, no contemplaron dicha situación y, de manera general, señalaron que la exención opera para las Instituciones Prestadoras de Servicios Públicos de Salud-IPS y los hospitales universitarios debidamente acreditados.

Por su parte, los artículos 2.5.5.2.1 y 2.5.5.2.2 del Decreto 780 de 2016⁴⁸, reglamentario único del Sector Salud, incorporaron la contribución de vigilancia bajo el siguiente tenor:

ARTÍCULO 2.5.5.2.1. Tasa a favor de la Superintendencia Nacional de Salud. Las entidades de derecho público o privadas y las entidades sin ánimo de lucro, con excepción corresponda(sic) a la Superintendencia Nacional de Salud, cancelarán una tasa anual destinada a garantizar el cumplimiento o desarrollo de las funciones propias de la Superintendencia respecto de tales entidades.

De acuerdo con el inciso 2 del artículo 338 de la Constitución Política el Gobierno nacional fijará la tasa de acuerdo con los sistemas y métodos establecidos en el artículo 98 de la Ley 488 de 1998, de conformidad con la reglamentación contenida en el presente Capítulo.

⁴⁷ Por la cual se dictan disposiciones para la operatividad del Sistema Único de Acreditación en Salud.

⁴⁸ Reglamentario Único del Sector Salud

El no pago de la tasa en los plazos fijados por la Superintendencia Nacional de Salud, causará los intereses de mora aplicables al impuesto de renta y complementarios desde la fecha en que debió efectuarse el pago y el momento en que se consignan los recursos a favor de la Superintendencia, de acuerdo a lo establecido en el artículo 3 de la Ley 1066 de 2006.

La Superintendencia Nacional de Salud podrá imponer a los sujetos de vigilancia las sanciones establecidas en las Leyes 100 de 1993, 643 de 2001, 715 de 2001, 828 de 2003, 1122 de 2007, 1438 de 2011 y la Ley 643 de 2001 y las demás que las modifiquen o adicionen cuando incumplan las solicitudes de remisión de información a las que se refiere el artículo anterior.

Cuando la entidad vigilada no permanezca bajo supervisión durante toda la vigencia, la tasa liquidada será proporcional al período bajo supervisión. Para estos efectos el Superintendente Nacional de Salud podrá liquidar y exigir a los demás contribuyentes el monto respectivo en cualquier tiempo durante el año correspondiente utilizando para su distribución entre cada uno de ellos la tarifa no ajustada a la tasa t.

(Art. 8 del Decreto 1405 de 1999 modificado por el artículo 4 del Decreto 1280 de 2008)

ARTÍCULO 2.5.5.2.2. Definición de bases para el cálculo de la tasa. La tasa a favor de la Superintendencia Nacional de Salud incluirá el valor del servicio prestado por esta a las entidades sujetas a su supervisión y control. El Gobierno nacional establecerá anualmente los costos de supervisión y control para cada clase de tales entidades, los cuales serán objeto de recuperación mediante la tasa. La determinación de los costos se hará teniendo en cuenta los factores que signifiquen actividades directas o indirectas de la Superintendencia respecto de los sujetos pasivos de la tasa y se fijarán con base en principios de eficiencia.
[...].

A su vez, los artículos citados desarrollaron el Sistema Obligatorio de Garantía de Calidad de Atención en Salud del Sistema General de Seguridad en Salud y señalaron sus componentes, en el que la acreditación en salud es un proceso de mejoramiento continuo que, como lo afirmó el ministerio consultante, exige para las Instituciones Prestadoras de Salud-IPS y los hospitales universitarios públicos y privados el cumplimiento de estándares de calidad en sus procesos y servicios.

El artículo 2.5.1.1.3, en materia del Sistema Obligatorio de Garantía de Calidad de Atención en Salud del Sistema General de Seguridad Social en Salud SOGCS, dispuso:

ARTÍCULO 2.5.1.1.3. Definiciones. Para efectos de la aplicación del presente Capítulo se establecen las siguientes definiciones:

[...]

8. Sistema Obligatorio de Garantía de Calidad de Atención en Salud del Sistema General de Seguridad Social en Salud SOGCS. Es el conjunto de instituciones, normas, requisitos, mecanismos y procesos deliberados y sistemáticos que

desarrolla el sector salud para generar, mantener y mejorar la calidad de los servicios de salud en el país. (Se resalta).

Igualmente, los artículos 2.5.1.6.4 al 2.5.1.6.5 definieron los principios que rigen el Sistema Único de Acreditación. Se destaca entre ellos, el principio de integralidad previsto en el numeral 3 del artículo 2.5.1.6.4 según el cual la acreditación solo podrá obtenerse cuando en todos los procesos de la entidad interesada se apliquen los estándares de acreditación que les corresponde, dado el ámbito institucional de dicha acreditación.

El principio de integralidad fue desarrollado de la siguiente forma en el artículo 2.5.1.6.4 que corresponde al artículo 4 del Decreto 903 de 2014:

ARTÍCULO 2.5.1.6.4. Principios. El Sistema Único de Acreditación en Salud se orientará por los siguientes principios:

[...].

3. Integralidad: La acreditación solo podrá obtenerse cuando en todos los procesos de la entidad interesada se apliquen los estándares de acreditación que les corresponda, dado el ámbito institucional de dicha acreditación.

(Art. 4 del Decreto 903 de 2014).

Para dilucidar la interpretación más adecuada de las normas objeto de la consulta formulada, la Sala estima pertinente resaltar la intención del Legislador con ocasión de la expedición de la Ley 1797 de 2016 que estableció la exención en el pago de la contribución de vigilancia a los hospitales universitarios, así como respecto de la Ley 1955 de 2019, Plan Nacional de Desarrollo 2018-2022, mediante la cual se amplió la contribución de vigilancia y se cambia su denominación. Tal intención fue la de mejorar el sector salud y garantizar altos estándares de calidad y satisfacción de los usuarios.

Reza la exposición de motivos de la Ley 1797 de 2016:

El presente proyecto de ley recoge la necesidad de continuar avanzando en **mejorar el Sistema General de Seguridad Social en Salud** y complementar las diferentes normas jurídicas que el mismo Congreso de la República ha expedido, especialmente la Ley Estatutaria en Salud (Gaceta 444 del 1 de septiembre de 2014. Pág. 23).

Por su parte, la exposición de motivos de la Ley 1955 de 2019 estableció:

El Sector Salud y Protección Social, concentra \$157,3 billones mediante los cuales el Gobierno le apuesta mejorar el estado de salud de la población, **garantizando altos estándares de calidad y satisfacción** por parte de los usuarios a través del rediseño del modelo de inspección, vigilancia y control, la formación y reconocimiento del talento humano, la infraestructura hospitalaria necesaria, promoviendo el acceso efectivo, la oportunidad en la asignación de citas, mejorando el diagnóstico y tratamiento temprano de enfermedades como el

cáncer y reduciendo la mortalidad infantil y materna especialmente en las zonas rurales del país (Gaceta 33 del 7 de febrero de 2019, página 64).

Para la Sala, la definición del Sistema Obligatorio de Garantía de Calidad integra todo el conjunto de instituciones que se encargan de velar por la acreditación en calidad de las entidades prestadoras del servicio de salud, las normas, requisitos, mecanismos y procesos deliberados y sistemáticos del sector salud para generar, mantener y mejorar la calidad de los servicios de salud en el país y con los cuales se pretende generar una mejora en la oferta y prestación del servicio de la salud para mantener estándares considerados efectivos tanto para los usuarios como para el personal encargado de prestar el servicio.

A su vez, el Sistema Único de Acreditación en Salud-SUA, reglamentado por el Decreto 903 de 2014, se refiere al conjunto de procesos, procedimientos y herramientas que entidades como las promotoras de salud, las administradoras de riesgos laborales o las instituciones prestadoras de servicios de salud adoptan de forma voluntaria para comprobar que el cumplimiento gradual de sus niveles de calidad en atención es superior al de los requisitos mínimos obligatorios según los disponen las directrices de inspección, vigilancia y control de instituciones como la Superintendencia Nacional de Salud.

Resalta la Sala que las normas tributarias de exención son de interpretación restrictiva en tanto que, por constituir una excepción al principio general de tributación de algún gravamen, se aplican solamente a los sujetos o a los eventos que expresamente hayan sido mencionados en la norma, sin que sea posible hacer una interpretación extensiva o analógica para englobar personas o situaciones similares que se beneficien de la exención.

De igual manera, las enumeraciones que contemplan las normas tributarias de exención deben ser consideradas como taxativas, y no pueden ser incorporadas a ellas otras expresiones, así fueran justificadas por razones de vecindad jurídica o funcional.

En consecuencia, es preciso concluir que la tasa prevista en el artículo 98 de la Ley 488 de 1998, denominada ahora como contribución, a voces del artículo 76 de la Ley 1955 de 2019, así como lo previsto en los artículos 18 y 22 de la Ley 1797 de 2016 que regulan la misma exención para los hospitales universitarios, ha de ser interpretada de manera restrictiva y en forma taxativa bajo los supuestos que plantean estas normas, en conjunto con el Decreto reglamentario 903 de 2014 que estableció como requisito para la acreditación en salud el principio de integralidad.

En este sentido, para la Sala son dos las razones que conducen a una interpretación según la cual, para acceder a la exención en el pago de la contribución de vigilancia, se requiere de una acreditación institucional por parte de IPS y los hospitales universitarios, como se expondrá a continuación.

En primer lugar, las normas legales citadas que consagran la contribución de vigilancia pluricitada, en ninguno de sus artículos establecieron que la exención en

su pago respecto de las IPS y los hospitales universitarios debidamente acreditados en el Sistema Único de Acreditación en Salud, se causara cuando solo una de sus sedes o algunas de ellas, fuere acreditada.

En segundo lugar, el Decreto reglamentario 903 de 2014, a su vez, estableció un requisito que clarifica la interpretación más adecuada en el sentido de indicar que la acreditación tiene como uno de los principios rectores el denominado principio de integralidad, el cual exige como condición que la misma solo podrá obtenerse cuando en todos los procesos de la entidad interesada se apliquen los estándares de acreditación que les corresponda, dado el ámbito institucional de dicha acreditación.

Para la Sala, lo anterior significa que el proceso de acreditación que se exige para acceder al beneficio tributario tiene un componente institucional, y no según la sede que se acredita y ese es el entendimiento e interpretación adecuada de las normas que se ocupan de regular la exención en el pago de la contribución de vigilancia en salud y el cumplimiento de la acreditación por parte las IPS y los hospitales universitarios. Esta interpretación se refuerza cuando el tenor literal del artículo 86 de la Ley 1955 de 2019 establece la exención en el pago de esta contribución por parte de estas entidades, y para el efecto agrega que se encuentren debidamente acreditadas, lo cual comporta un riguroso cumplimiento de las normas reglamentarias que han desarrollado los requisitos para su acreditación. (Se resalta)

Para la Sala, lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 4 de la Resolución 2082 de 2014 del Ministerio de Salud y Protección Social se limita a decir que, en los certificados que expidan las entidades acreditadoras, debe incluirse, entre otros datos, las sedes a las que aplica la acreditación, lo cual no significa necesariamente que la acreditación pueda otorgarse por sedes, como se ha interpretado.

En efecto, de acuerdo con el principio de integralidad, previsto en el Decreto 903 de 2014, que la Resolución 2082 pretende desarrollar, podría entenderse que si una IPS o un hospital universitario, por ejemplo, tienen varias sedes en las que prestan el servicio de salud (pues también podría tener sedes administrativas), dicha entidad solo puede ser acreditada si todas las sedes operativas cumplen con los criterios de calidad establecidos. En esa medida, el artículo 4, numeral 3. °, de la Resolución 2082 de 2014 se limita a decir que, en el certificado que expida la entidad acreditadora, deben indicarse las sedes a las cuales se aplica la acreditación (es decir, bajo este entendido, todas aquellas en las que esa entidad presta el servicio de salud), pues dicha información es relevante para el público y las autoridades de inspección, vigilancia y control.

Por tanto, para que resulte aplicable la exención de la contribución de vigilancia, es exigible que se cumplan los estándares de acreditación en todos los procesos de la entidad interesada, como exigió el artículo 4 del Decreto 903 de 2014.

No escapa a la Sala que justamente esa fue la intención del Legislador con ocasión de la expedición de las normas que regularon tanto la contribución de vigilancia en

salud, así como la acreditación en el Sistema Único de Atención en Salud, las cuales buscaron mejorar el Sistema General de Seguridad Social en Salud y garantizar altos estándares de calidad y satisfacción para los usuarios.

Para la Sala, en conclusión, la entidad de salud se compone de la totalidad de sus sedes y no solo, apenas, por una o algunas de ellas, razón por la cual una interpretación que conduzca a concluir que la obtención de la acreditación en una de las sedes de la entidad de salud en las IPS y hospitales universitarios resulta suficiente para acceder a la exención tributaria establecida en materia de contribución de vigilancia, sería contraria al artículo 76 de la Ley 1955 de 2019 y al principio de integralidad desarrollado en el artículo 4 del Decreto 903 de 2014 en materia de acreditación a entidades de salud.

En este sentido, las normas citadas no disponen una exención tributaria por sedes respecto de las entidades beneficiarias del estímulo. Una interpretación como la indicada, adicionalmente, no solamente resultaría contrario al principio de integralidad, que establece la ley, en relación con el sistema de acreditación de calidad en salud, sino que también resultaría opuesta a los principios de representación popular, de legalidad y de certeza en materia tributaria, pues la ley no ha dispuesto que la exención se aplique por sedes, sino por sujetos pasivos (contribuyentes), y tampoco ha previsto que se aplique de manera proporcional, cuando una entidad tenga acreditadas solo algunas sedes.

En cuanto a las preguntas segunda y tercera de la consulta formulada en el sentido de i) si exigir la acreditación en todas las sedes de una IPS u Hospital Universitario desincentiva el interés de participar en los procesos de acreditación, en tanto es más difícil acceder al estímulo económico de la exención o considerar que, con una sola sede acreditada en salud, las IPS y los Hospitales Universitarios accedan a la exención de la tasa y ii) considerar que, con una sola sede acreditada en salud, las IPS y los Hospitales Universitarios accedan a la exención de la tasa de que trata el artículo 22 de la Ley 1797 de 2016, y el artículo 98 de la Ley 488 de 1998, modificado por el artículo 76 de la Ley 1955 de 2019, se desincentiva la acreditación en salud en su integralidad, la Sala considera que estos interrogantes escapan de su ámbito de competencia.

La competencia de la Sala, en relación con esta función, se contrae a «[a]bsolver las **consultas jurídicas** generales o particulares, que le formule el Gobierno Nacional» según el artículo 38, numeral 1. °, de la Ley 270 de 1996 (Estatutaria de la Administración de Justicia). Por dicha razón, respecto de las preguntas segunda y tercera de la consulta formulada, la Sala se abstendrá de emitir una respuesta en tanto se refieren a aspectos de conveniencia y no a consultas jurídicas y, por lo tanto, no corresponden a asuntos de competencia de la Sala.

Con base en las consideraciones expuestas en el presente concepto

III. LA SALA RESPONDE:

1. ¿Debe entenderse que, si una Institución Prestadora de Salud (IPS) y un Hospital Universitario tiene bajo el mismo NIT varias sedes y, solo una de las sedes ha recibido la acreditación en salud, esta situación hace que opere la exoneración de la tasa de contribución de vigilancia de la Superintendencia Nacional de Salud o es necesario la acreditación de todas las sedes para aplicar dicha exención?

La acreditación en salud de una de las sedes de Institución Prestadora de Salud (IPS) y un hospital universitario no causa la exención en el pago de la contribución de vigilancia a favor de la Superintendencia Nacional de Salud por cuanto la acreditación es institucional y de acuerdo al principio de integralidad, en atención a las consideraciones expuestas.

2. ¿Puede considerarse que exigir la acreditación en todas las sedes de una IPS u Hospital Universitario desincentiva el interés de participar en los procesos de acreditación pues es más difícil acceder al estímulo económico de la exención?

3. ¿Considerar que, con una sola sede acreditada en salud, las IPS y los Hospitales Universitarios accedan a la exención de la tasa de que trata el artículo 22 de la Ley 1797 de 2016, y el artículo 98 de la Ley 488 de 1998, modificado por el artículo 76 de la Ley 1955 de 2019, se desincentiva la acreditación en salud en su integralidad?

En relación con las preguntas 2 y 3, la Sala se abstendrá de responderlas por cuanto carece de competencia de conformidad con las consideraciones expuestas.

Remítase al Ministerio de Salud y Protección Social y envíese copia a la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República.


ÉDGAR GONZÁLEZ LÓPEZ
Presidente de la Sala


ÓSCAR DARIÓ AMAYA NAVAS
Consejero de Estado


MARÍA DEL PILAR BAHAMÓN FALLA
Consejera de Estado


ANA MARÍA CHARRY GAITÁN
Consejera de Estado


REINA CAROLINA SOLÓRZANO HERNÁNDEZ
Secretaria de la Sala