

**EXENCION DEL GRAVAMEN A LOS MOVIMIENTOS FINANCIEROS - Cobija las operaciones financieras realizadas con recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud de las EPS y ARS destinadas a gastos administrativos / CIRCULAR 000063 DEL 23 DE DICIEMBRE DE 2010 DE LA SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE SALUD - Es nula, en cuanto excluía las operaciones financieras realizadas con recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud destinadas a gastos administrativos de la exención del GMF**

La Sala encuentra que, en efecto, existe contradicción entre el numeral 10 del artículo 879 del Estatuto Tributario, tal como quedó luego de la sentencia C-824 de 2004, y el aparte acusado de la Circular 000063 de 2010. Mientras que la norma del Estatuto Tributario establece que están exentas del gravamen a los movimientos financieros todas las operaciones financieras realizadas con recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud, la Circular 000063 indicaba que la exención no se aplicaba a los pagos destinados a gastos administrativos. Al respecto, la Sala precisa que, como ya lo dijo la Corte Constitucional en la sentencia C-824 de 2004, no es factible hacer una separación tajante entre los recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud que se destinan a la prestación de los servicios médicos y los recursos del mismo sistema que se dedican de manera exclusiva al pago de gastos administrativos. Por ende, no resultaría viable la aplicación de la exención en los términos indicados en la Circular 000063 de 2010. Además de lo anterior, debe decir la Sala que las sumas que se destinen al pago de gastos administrativos también hacen parte del Sistema General de Seguridad Social en Salud y, por ende, no deben ser excluidas de la exención consagrada en el artículo 879 del Estatuto Tributario, ya que según lo dispuesto por el artículo 48 de la Constitución Política los recursos de las instituciones de la seguridad social no se pueden destinar ni utilizar para fines diferentes a ella.

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 879 NUMERAL 10 / CONSTITUCION POLITICA - ARTICULO 48

**NORMA DEMANDADA:** CIRCULAR 000063 DE 2010 (23 de diciembre) SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE SALUD (PARCIAL) (Anulado)

**NOTA DE RELATORIA:** **La síntesis del asunto es la siguiente:** Se estudió la legalidad del aparte final del numeral 2 de la Circular 000063 del 23 de diciembre de 2010, en el que el Superintendente Nacional de Salud indicó que la exención del gravamen a los movimientos financieros respecto de los recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud no se aplicaba a los pagos destinados a gastos administrativos. La Sala anuló la expresión *“En tal sentido, los pagos destinados a gastos administrativos están sometidos al Gravamen a los Movimientos Financieros (GMF)”* por contrariar el numeral 10 del artículo 879 del E.T., como quedó luego de la sentencia C-824 de 2004 de la Corte Constitucional, esto es, que la exención se debe aplicar a todas las operaciones financieras realizadas con dichos recursos, de las EPS y ARS, incluidas las destinadas a financiar gastos administrativos.

**ACTO ADMINISTRATIVO DEROGADO - Procede el examen de su legalidad por los efectos particulares que pudo producir durante su vigencia / PRESUNCION DE LEGALIDAD DEL ACTO ADMINISTRATIVO - Solo se puede infirmar mediante sentencia judicial**

Esta Corporación ha sostenido la tesis de que, a pesar de la derogatoria del acto

administrativo acusado, es procedente emitir sentencia de fondo, ya que solo mediante dicha decisión judicial puede, eventualmente, desvirtuarse la presunción de legalidad de que gozan los actos administrativos. Por ende, debido a que el acto acusado tuvo vigencia y pudo haber producido efectos durante dicha vigencia, es procedente emitir fallo de fondo.

**NOTA DE RELATORIA:** Sobre el estudio de legalidad de normas derogadas se reiteran Consejo de Estado, Sala Plena de lo Contencioso Administrativo de 14 de enero de 1991, Exp. S-157, M.P. Carlos Gustavo Arrieta Padilla; 6 de marzo de 1991, Exp. S-148, M.P. Jaime Abella Zárate y 23 de julio de 1996, Exp. S-612, M.P. Juan Alberto Polo Figueroa y Sección Cuarta de 5 de mayo de 2003, Exp. 13080, M.P. María Inés Ortiz Barbosa; 9 de noviembre de 2006, Exp. 14711 y 23 de junio de 2009, Exp. 15311 y acumulados, M.P. Héctor Romero Díaz.

## **CONSEJO DE ESTADO**

### **SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

#### **SECCION CUARTA**

**Consejero ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ**

Bogotá D. C., veintitrés (23) de enero de dos mil catorce (2014)

**Radicación número: 11001-03-27-000-2011-00015-00(18841)**

**Actor: DIEGO LUIS GUTIERREZ LACOUTURE**

**Demandado: SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE SALUD**

#### **FALLO**

Procede la Sala a dictar sentencia dentro de la acción de nulidad simple instaurada por Diego Luis Gutiérrez Lacouture, contra la Circular 000063 del 23 de diciembre de 2010 expedida por la Superintendencia Nacional de Salud.

#### **ANTECEDENTES**

La Superintendencia Nacional de Salud expidió la Circular 000063 del 23 de diciembre de 2010, mediante la cual dio instrucciones a todos los vigilados por dicha entidad, respecto del pago del gravamen a los movimientos financieros en todas aquellas operaciones con recursos del sistema de seguridad social en salud y del sistema general de participaciones.

El texto del aparte demandado de dicha Circular es el siguiente:

*“En tal sentido, los pagos destinados a gastos administrativos están sometidos al Gravamen a los Movimientos Financieros (GMF)”.*

## **DEMANDA**

El actor señaló como norma violada el artículo 154 de la Constitución Política.

El concepto de violación lo desarrolló de la siguiente manera:

### **Violación de normas superiores. Exención del gravamen a los movimientos financieros respecto de operaciones con recursos del sistema general de seguridad social en salud, sistema de pensiones y sistema de riesgos profesionales**

Afirmó el demandante que la División de Normativa y Doctrina de la DIAN expidió el Oficio 014961 del 26 de febrero de 2007, en el que señaló que, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 10 del artículo 879 del Estatuto Tributario, todas las operaciones financieras realizadas con recursos del sistema general de la seguridad social en salud, del sistema general de pensiones y del sistema general de riesgos profesionales están exentas del gravamen a los movimientos financieros.

El numeral 10 del artículo 879 del Estatuto Tributario establecía que la exención no se aplicaba a las operaciones relacionadas con recursos destinados a financiar gastos administrativos. Sin embargo, esa excepción fue declarada inexecutable por la Corte Constitucional mediante la sentencia C-824 de 2004.

Añadió que los gastos administrativos deben estar exentos del gravamen a los movimientos financieros, ya que son necesarios para la correcta prestación del servicio y que, en todo caso, es conveniente aclarar que dicha exención se aplica únicamente respecto de los gastos administrativos del sistema de salud, pensiones o riesgos profesionales, y no respecto de los gastos administrativos propios de las Entidades Promotoras de Salud y de las Administradoras de Riesgos de Salud, que sí pueden ser gravados por el legislador.

Estima que, por todo lo anterior, la Circular 000063 expedida por la Superintendencia Nacional de Salud es contraria a la decisión de la Corte Constitucional, ya que en dicha Circular se indicó que los pagos destinados a gastos administrativos están sometidos al gravamen a los movimientos financieros.

#### **Falta de competencia**

Dijo el actor que, con fundamento en los numerales 11 y 12 del artículo 150 y el artículo 338 de la Constitución Política, es claro que la Superintendencia Nacional de Salud no tenía competencia para crear tributos ni para disponer que operaciones estaban exentas de dichos impuestos, ya que dicha competencia está radicada de manera exclusiva en el Congreso de la República y, además, para el caso específico de las exenciones, se exige la iniciativa del gobierno nacional.

### **CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

La **Superintendencia Nacional de Salud** contestó la demanda<sup>1</sup> y se opuso a las pretensiones con los siguientes argumentos:

#### **Violación de normas superiores. Exención del gravamen a los movimientos financieros respecto de operaciones con recursos del sistema general de seguridad social en salud, sistema de pensiones y sistema de riesgos profesionales**

Aseveró la entidad que mediante el Oficio NURC 2-2011-055075 del 18 de agosto de 2011, la entidad manifestó la necesidad de enmendar la Circular 000063 de 2010.

Por tal motivo, expidió la Circular Externa 00008 del 12 de julio de 2012, mediante la cual aclaró que los gastos administrativos del Sistema General de Seguridad Social en Salud se encuentran exentos del gravamen a los movimientos financieros.

Por lo anterior, dijo la Superintendencia que el asunto planteado en la demanda puede calificarse como un hecho superado y, por ende, la vulneración de normas constitucionales o legales ya desapareció.

---

<sup>1</sup> Fls. 28 a 37, c.p.

## ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **Superintendencia Nacional de Salud** presentó alegatos de conclusión en los que expuso los siguientes argumentos:

Reiteró que el acto acusado fue modificado mediante la Circular Externa 00008 del 12 de julio de 2012, modificación que consistió en acoger la tesis de la Corte Constitucional según la cual los gastos administrativos del Sistema General de Seguridad Social en Salud también están exentos del gravamen a los movimientos financieros y que en virtud de dicha modificación las pretensiones planteadas en la demanda carecían de objeto.

El **demandante** presentó alegatos de conclusión.

Dijo que a pesar de que la Superintendencia dejó sin efecto la expresión de la Circular 000063 que fue demandada, es necesario que se profiera fallo de fondo en el cual se deje claro que los gastos administrativos del Sistema General de Seguridad Social en Salud no están sometidos al gravamen a los movimientos financieros, ya que solamente las sentencias judiciales tienen fuerza de cosa juzgada y, por ende, el fallo que se dicte impediría que en el futuro la Superintendencia pueda emitir otra circular mediante la cual regule nuevamente el tema en un sentido diferente al que ya había señalado la Corte Constitucional en la sentencia C-824 de 2004.

## CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El agente del **Ministerio Público** solicitó acceder a las pretensiones.

En primer lugar, dijo que la derogatoria de un acto administrativo no impide que se haga el análisis sobre su legalidad, toda vez que las causales de nulidad *“...persisten durante el tiempo que mantuvo su vigencia, razón por la cual es procedente examinar su legalidad así haya sido derogado”*. Añadió que basta con que el acto administrativo de carácter general haya tenido vigencia para que la

jurisdicción pueda pronunciarse sobre su legalidad, pues durante el lapso que estuvo vigente pueden haberse producido situaciones jurídicas particulares que ameriten la reparación del daño y la restauración del derecho que eventualmente se haya afectado. Además, mientras tal pronunciamiento no se produzca, la norma, aunque haya sido derogada, conserva la presunción de legalidad, presunción que alcanza a amparar aquellos actos de contenido particular que hubieran sido expedidos durante su vigencia.

En virtud de lo anterior, la Procuraduría considera que sí es procedente que esta Corporación emita sentencia de fondo.

En cuanto a la nulidad alegada en la demanda, dijo que mediante sentencia C-824 de 2004, la Corte Constitucional declaró inexecutable la parte del numeral 10 del artículo 879 del Estatuto Tributario que señalaba que los gastos administrativos del Sistema General de Seguridad Social en Salud no estaban exentos del gravamen a los movimientos financieros y que en dicha sentencia la Corte fue clara al precisar que esos gastos son necesarios para la prestación del servicio médico y para que dicho sistema pueda operar, razón por la cual no se puede hacer una separación absoluta de tales recursos como lo hacía la norma acusada.

Como los recursos del sistema de salud deben estar separados de los recursos propios de cada una de las EPS y ARS, debe entenderse que únicamente estos últimos están sometidos al gravamen a los movimientos financieros.

### **INTERVENCIÓN DE TERCEROS**

Dentro del término de traslado para presentar alegatos de conclusión la ciudadana ANGÉLICA L. GONZÁLEZ ACOSTA presentó un escrito mediante el cual manifestó que coadyuvaba las pretensiones de la demanda<sup>2</sup>. Planteó los siguientes argumentos:

Respecto del hecho superado alegado por la Superintendencia Nacional de Salud debido a que la expresión demandada ya fue derogada, dijo la interviniente que se debe proferir decisión de fondo, ya que la disposición acusada produjo efectos durante su vigencia.

---

<sup>2</sup> Fls. 70 a 75, c.p.

En cuanto a la nulidad alegada en la demanda, la interviniente reiteró los argumentos del demandante en el sentido de que las operaciones con recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud están exentas del gravamen a los movimientos financieros en virtud de la inexecutable del numeral 10 del artículo 879 del Estatuto Tributario.

La interviniente también reiteró el argumento expuesto en la demanda, consistente en que la Superintendencia Nacional de Salud no tenía competencia para establecer tributos.

### **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

Provee la Sala sobre la legalidad de la expresión *“En tal sentido, los pagos destinados a gastos administrativos están sometidos al Gravamen a los Movimientos Financieros (GMF)”*, contenida en la Circular 000063 del 23 de diciembre de 2010, expedida por la Superintendencia Nacional de Salud.

#### **Excepción de hecho superado**

Esta Corporación ha sostenido la tesis de que, a pesar de la derogatoria del acto administrativo acusado, es procedente emitir sentencia de fondo, ya que solo mediante dicha decisión judicial puede, eventualmente, desvirtuarse la presunción de legalidad de que gozan los actos administrativos. Por ende, debido a que el acto acusado tuvo vigencia y pudo haber producido efectos durante dicha vigencia, es procedente emitir fallo de fondo.

Sobre el tema, dijo la Sala:

*“A pesar de que el concepto 091432 de 30 de diciembre de 2004 fue modificado por el 23795 de 27 de abril de 2005, y, por ende, al momento de solicitarse la nulidad del último (3 de agosto de 2005), parte del primer acto había dejado de regir, la Sala analizará legalidad de todo el concepto aclarado, pues, el mismo pudo haber producido efectos durante el lapso en que estuvo vigente en su integridad.*

*Lo anterior obedece al criterio mayoritario tanto de la Sala Plena Contenciosa<sup>3</sup> como de esta Sección<sup>4</sup>, conforme al cual basta que un acto*

---

<sup>3</sup> Sentencia de 14 de enero de 1991, expediente S-157 C.P doctor Carlos Gustavo Arrieta Padilla, reiterada en sentencias de Sala Plena de 6 de marzo de 1991, expediente No. S - 148, C.P doctor Jaime Abella Zárate, y de 23 de julio de 1996, expediente S-612, C.P. Juan Alberto Polo Figueroa, entre otras.

*administrativo general haya tenido vigencia para que la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo se pronuncie sobre su nulidad, pues, durante el lapso en que rigió, pudieron producirse situaciones jurídicas particulares que ameritan reparación del daño y la restauración del derecho que eventualmente se haya afectado. Y, porque mientras tal pronunciamiento no se produzca, la norma, aunque haya sido derogada, conserva y proyecta la presunción de legalidad que la ampara, alcanzando los efectos a aquellos actos de contenido particular que fueron expedidos durante su vigencia”<sup>5</sup>.*

### **Violación de normas superiores. Exención del gravamen a los movimientos financieros respecto de operaciones con recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud, Sistema de Pensiones y Sistema de Riesgos Profesionales**

El numeral 10 del artículo 879 del Estatuto Tributario dispone:

*“ARTICULO 879. **EXENCIONES DEL GMF.** (Artículo adicionado por el artículo 1 de la Ley 633 de 2000). Se encuentran exentos del Gravamen a los Movimientos Financieros:*

*(...)*

*10. (Numeral modificado por el artículo 48 de la Ley 788 de 2002). Las operaciones financieras realizadas con recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud, de las EPS y ARS **diferentes a los que financian gastos administrativos**<sup>6</sup>, del Sistema General de Pensiones a que se refiere la Ley 100 de 1993, de los Fondos de Pensiones de que trata el Decreto 2513 de 1987 y del Sistema General de Riesgos Profesionales, hasta el pago a las Instituciones Prestadoras de Salud (IPS), o al pensionado, afiliado o beneficiario, según el caso”.*

Mediante la sentencia C-824 de 2004, la Corte Constitucional declaró inexecutable la expresión “*diferentes a los que financian gastos administrativos*”, del numeral 10 del artículo 879 del Estatuto Tributario.

En dicha sentencia, la Corte consideró que los recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud no pueden ser gravados con tributos en virtud de la prohibición contemplada en el artículo 48 de la Constitución Política.

Dijo la Corte:

---

<sup>4</sup> Entre otras sentencias, ver la de 5 de mayo de 2003, expediente 13080, C.P. doctora María Inés Ortiz Barbosa y la de 9 de noviembre de 2006, expediente 14711, C.P. Héctor J. Romero Díaz.

<sup>5</sup> Sentencia del 23 de julio de 2009, Consejero Ponente: Dr. Héctor J. Romero Díaz, expediente 15311.

<sup>6</sup> Aparte declarado inexecutable mediante la sentencia C-824 del 31 de agosto de 2004, proferida por la Corte Constitucional.

*“19-Conforme a lo anterior, es reiterada la jurisprudencia de esta Corte Constitucional que reconoce el carácter parafiscal de los recursos a la seguridad social en salud y su destinación específica, conforme al artículo 48 de la Carta, precisamente debido al fin constitucional de asegurar la vigencia y prosperidad del sistema de seguridad social en salud. Este carácter de esos recursos ha permitido que se haga extensiva la exención tributaria a recursos del sistema relacionados con transacciones entre las IPS y las ARS, y entre éstas últimas con las EPS, - como se dio en el caso del gravamen a las transacciones financieras-. Igualmente esta doctrina ha precisado que estos dineros del sistema de seguridad social no pueden estar sometidos a impuestos, puesto que esos gravámenes harían que parte de los recursos de la seguridad social no estuvieran destinados específicamente a financiar la seguridad social ya que, debido a los tributos, serían en la práctica trasladados al presupuesto general y terminarían sufragando otros gastos, lo cual vulnera el perentorio mandato del artículo 48 superior, según el cual, “no se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la Seguridad Social para fines diferentes a ella”.*

*(...)*

*“21. Para iniciar el estudio, la Corte parte del texto normativo acusado, el cual establece que están exentas del impuesto al gravamen a los movimientos financieros las “operaciones financieras realizadas con recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud, de las EPS y ARS diferentes a los que financian gastos administrativos (...)”.*

*Como se desprende de la misma norma, ésta hace alusión a las operaciones financieras realizadas con los recursos del sistema de seguridad social puesto que el encabezado de la disposición excluye de dicho gravamen las operaciones financieras de las EPS y ARS realizadas “con recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud”. En principio y acorde a su tenor literal, están exentas del impuesto las operaciones que tengan que ver con estos recursos, salvo aquellas “operaciones financieras realizadas con recursos del Sistema... que financian gastos administrativos”.*

*Así, de la disposición normativa puesta a consideración de la Corte se desprende claramente que el Legislador establece dos categorías de recursos del sistema de seguridad social en salud: i) aquella que implica gastos de administración del sistema, para aplicarle a esta categoría el impuesto y; ii) aquella que implica los demás gastos o responsabilidades del sistema; recursos estos últimos que se encuentran exentos.*

*22- La pregunta que se hacen algunos de los intervinientes es si el Legislador válidamente puede distinguir de esta forma los recursos del sistema y establecer dos categorías separadas con un tratamiento diverso, o si estos ingresos constituyen un todo inescindible, con una vocación única al servicio del sistema, que no pueden ser subdivididos de esta forma.*

*23- Para esta Corporación, conforme a lo dicho hasta el momento y especialmente en relación con el precedente fijado en la sentencia C-1040 de 2003, es necesario reafirmar que todos los recursos que integran la UPC, tanto los administrativos como los destinados a la prestación del servicio de salud forman parte del Sistema General y por consiguiente han sido separados constitucionalmente para el cumplimiento de los fines propios de su destinación específica. Por ello no es dable al legislador hacer una separación tajante o establecer fronteras entre los recursos de la seguridad social destinados a la administración del sistema y aquellos destinados a sufragar específicamente el acto médico, por cuanto sin estructuras administrativas que sustenten los servicios médicos, éstos no podrían ser llevados a cabo. Este punto ya había sido señalado por esta Corte frente a una demanda que*

*questionaba que una parte de la UPC fuera dedicada a gastos administrativos de las ARS, pues el actor consideraba que de esa manera se desviaban recursos de la seguridad social a otros propósitos.*

(...)

*“En ese orden de ideas, si es necesario que una parte de los recursos del SGSSS sean dedicados a gastos administrativos, precisamente para que el sistema pueda operar y puedan ser realizados los actos médicos, entonces es obvio que los dineros destinados a financiar esos gastos administrativos son recursos del sistema de seguridad social, que no pueden entonces ser gravados, ya que dichos gravámenes implican que una parte de esos ingresos entraría a engrosar el presupuesto general, con lo cual un componente de los dineros de la seguridad social es destinado a otros propósitos, con clara vulneración de la prohibición prevista en el artículo 48 superior”.*

Como consecuencia de la sentencia citada, la exención del gravamen a los movimientos financieros contemplada en el numeral 10 del artículo 879 del Estatuto Tributario, se debe aplicar a todas las operaciones financieras realizadas con recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud, de las EPS y ARS, incluidas aquellas destinadas a financiar gastos administrativos.

La parte acusada de la Circular disponía<sup>7</sup>:

**“CIRCULAR EXTERNA N°  
000063**

**PARA:** VIGILADOS SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE SALUD

**DE:** SUPERINTENDENTE NACIONAL DE SALUD

**ASUNTO:** EXENCIÓN AL PAGO DEL GRAVAMEN A LOS MOVIMIENTOS FINANCIEROS

**FECHA:** 23 DIC. 2010

...

*Mediante sentencia C-824 del 31 de agosto de 2004, expediente D-5072, la Corte Constitucional declaró inexecutable la expresión “diferentes a los que financian gastos administrativos”, del numeral 10 del artículo 879 del Estatuto Tributario, debe señalarse que la misma sentencia se refiere a las operaciones financieras realizadas con recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud de las EPS y EPSS frente a los gastos de administración, situación completamente ajena a la relación que existe entre estas entidades y los PSS.*

...

*De esta manera, y teniendo en cuenta lo anteriormente citado:*

---

<sup>7</sup> Se transcriben las partes pertinentes de la Circular 63, necesarias para entender el contexto de la expresión acusada.

*Frente al pago del gravamen a los movimientos financieros respecto de los recursos del Sistema de Seguridad Social en Salud debe indicarse:*

1. *Gozarán de esta exención todas las transacciones realizadas con los recursos del Fondo de Solidaridad y Garantía, Fosyga.*
2. *Las cotizaciones que realizan los afiliados al sistema general de seguridad social en salud pertenecen al Fondo de Solidaridad y Garantía Fosyga, por ello están exentas las transacciones que realicen las entidades promotoras de salud de las cuentas de que trata el parágrafo del artículo 182 de la Ley 100 de 1993, hasta que se realice el proceso de giro y compensación previsto para el régimen contributivo. Después de realizado este proceso están gravadas todas las transacciones financieras cuyo propósito sea diferente al cubrimiento de los servicios del Plan Obligatorio de Salud (POS). **En tal sentido, los pagos destinados a gastos administrativos están sometidos al Gravamen a los Movimientos Financieros (GMF)**.*

La Sala encuentra que, en efecto, existe contradicción entre el numeral 10 del artículo 879 del Estatuto Tributario, tal como quedó luego de la sentencia C-824 de 2004, y el aparte acusado de la Circular 000063 de 2010. Mientras que la norma del Estatuto Tributario establece que están exentas del gravamen a los movimientos financieros todas las operaciones financieras realizadas con recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud, la Circular 000063 indicaba que la exención no se aplicaba a los pagos destinados a gastos administrativos.

Al respecto, la Sala precisa que, como ya lo dijo la Corte Constitucional en la sentencia C-824 de 2004, no es factible hacer una separación tajante entre los recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud que se destinan a la prestación de los servicios médicos y los recursos del mismo sistema que se dedican de manera exclusiva al pago de gastos administrativos. Por ende, no resultaría viable la aplicación de la exención en los términos indicados en la Circular 000063 de 2010.

Además de lo anterior, debe decir la Sala que las sumas que se destinen al pago de gastos administrativos también hacen parte del Sistema General de Seguridad Social en Salud y, por ende, no deben ser excluidas de la exención consagrada en el artículo 879 del Estatuto Tributario, ya que según lo dispuesto por el artículo 48 de la Constitución Política los recursos de las instituciones de la seguridad social no se pueden destinar ni utilizar para fines diferentes a ella.

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

**F A L L A**

**PRIMERO. DECLÁRASE NULA** la expresión “*En tal sentido, los pagos destinados a gastos administrativos están sometidos al Gravamen a los Movimientos Financieros (GMF)*” contenida en la Circular 000063 del 23 de diciembre de 2010, expedida por la Superintendencia Nacional de Salud.

Notifíquese, comuníquese y cúmplase.

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

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**  
Presidenta de la Sección

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**

**ACTO ADMINISTRATIVO DEROGADO** - No procede el examen de su legalidad porque corresponde al juez del caso concreto o del proceso que involucre la aplicación de ese acto definir si contenía o no disposiciones ilegales o inconstitucionales / **ACTO ADMINISTRATIVO GENERAL** - Su expedición causa un efecto general pero ello no supone que también cause un efecto particular y concreto, sino que depende de cada situación / **ACTO ADMINISTRATIVO GENERAL** - La pérdida de su fuerza ejecutoria impide un pronunciamiento judicial de fondo, por sustracción de materia

[...] soy de la tesis de que es improcedente el control de legalidad que recae sobre los actos administrativos derogados porque si bien tuvieron vigencia y pudieron causar algún efecto particular y concreto ora a favor ora en contra de alguien, lo cierto es que sería el juez del caso concreto o del proceso judicial el que involucre la aplicación de la norma demandada el encargado de definir si la norma contenía

o no contenía disposiciones ilegales o inconstitucionales. Es decir, que si alguien se considera afectado por la aplicación en concreto de la norma derogada bien podría demandar oportunamente lo pertinente.

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCION CUARTA**

**ACLARACION DE VOTO**

**Consejero: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS**

**Radicación número: 11001-03-27-000-2011-00015-00(18841)**

**Actor: DIEGO LUIS GUTIERREZ LACOUTURE**

**Demandado: SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE SALUD**

Aclaro el voto que di en favor de la sentencia del 23 de enero de 2014, que anuló cierta expresión contenida en la Circular 000063 del 23 de diciembre de 2010, expedida por la Superintendencia Nacional de Salud, simplemente para precisar que soy de la tesis de que es improcedente el control de legalidad que recae sobre los actos administrativos derogados porque si bien tuvieron vigencia y pudieron causar algún efecto particular y concreto ora a favor ora en contra de alguien, lo cierto es que sería el juez del caso concreto o del proceso judicial el que involucre la aplicación de la norma demandada el encargado de definir si la norma contenía o no contenía disposiciones ilegales o inconstitucionales. Es decir, que si alguien se considera afectado por la aplicación en concreto de la norma derogada bien podría demandar oportunamente lo pertinente.

Por igual, soy de la idea de que la expedición de normas generales, por el solo hecho de estar en el ordenamiento jurídico, causan un efecto general, efecto que no permite suponer que, por ese solo hecho, causan un efecto particular y concreto, puesto que esto dependerá de cada situación.

El fundamento de la tesis no es otro que la aplicación de la figura de la pérdida de fuerza ejecutoria, que alude al fenómeno jurídico en el que desaparecen los fundamentos de hecho y de derecho del acto administrativo.

La pérdida de ejecutoria del acto administrativo impide un pronunciamiento judicial del fondo, por sustracción de materia. A mi juicio, esa es la tesis que debería adoptarse. Esta vez, por efectos prácticos, se apoyó la sentencia que se elaboró con fundamento en la posición de la mayoría.

En esta forma dejo expresadas las razones de mi aclaración de voto.

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

Fecha ut supra