

## **FEDEPALMA - Naturaleza jurídica / FEDEPALMA - Carácter fiscal de las cuotas que administra / FEDEPALMA - Sujeto de control fiscal por la Contraloría General de la República**

De acuerdo con el certificado de existencia y representación legal expedido por la Cámara de Comercio de Bogotá que obra a folios 87 y siguientes del cuaderno principal, la Federación Nacional de Cultivadores de Palma de Aceite, - FEDEPALMA -, es una de entidad de naturaleza privada sin ánimo de lucro. La institución de la Cuota para el Fomento de la Agroindustria de la Palma de Aceite como “contribución de carácter parafiscal, cuya percepción se asignará a la cuenta especial denominada Fondo de Fomento Palmero” está prevista expresamente en el artículo 2º de la Ley 138/94, “por la cual se establece la cuota para el fomento de la Agroindustria de la Palma de Aceite y se crea el Fondo del Fomento Palmero”, cuyo artículo 3º creó este fondo para manejar los recursos provenientes del recaudo de la cuota referida con destino exclusivo al cumplimiento de los objetivos previstos en la presente ley”. El artículo 9º ibídem estableció que el Gobierno Nacional contrataría con FEDEPALMA la administración de este Fondo. El Decreto No. 2354/96 organizó el Fondo de estabilización de precios para el palmiste, el aceite de palma y sus fracciones. El artículo 3 ibídem dispuso que dicho fondo es una cuenta especial, sin personería jurídica, incorporada al fondo de fomento palmero creado por la Ley 138/94; el artículo 4º estableció que su administración le correspondería a la misma entidad que administrara el fondo de fomento palmero; y el parágrafo del artículo 4º le atribuyó carácter parafiscal a los recursos del fondo comentado. FEDEPALMA tiene la condición de administrador del fondo del fomento palmero en virtud del convenio celebrado para el efecto con la Nación el 5 de agosto de 1994 y de administrador del fondo de estabilización de precios para el palmiste, el aceite de palma y sus fracciones en virtud de convenio celebrado con la Nación el 30 de diciembre de 1996. Para la Sala no existe duda acerca de la condición de sujeto de control fiscal de la entidad demandada por las siguientes razones: El artículo 267 de la Carta Política de 1991 determinó como función pública a cargo de la Contraloría General de la República el control fiscal de la gestión de la administración y de los particulares que manejen fondos o bienes de la Nación. La Ley 42/93, sobre organización del sistema de control fiscal financiero y los organismos que lo ejercen, estableció en el artículo 28 que serían objeto de dicho control “las entidades que administren o manejen contribuciones parafiscales”; y el artículo 4º del Decreto 267/00 establece que son sujetos de dicho control los particulares que administran bienes o recursos de la Nación. Si alguna duda hubiere acerca del carácter de sujeto de control fiscal de FEDEPALMA, dado su manejo de recursos parafiscales, el artículo 14 de la Ley 138/94 que estableció la cuota para el fomento de la agroindustria de la palma de aceite y creó el Fondo del Fomento Palmero, del cual hace parte el Fondo de estabilización de precios para el palmiste, el aceite de palma y sus fracciones, estableció lo siguiente: “Artículo 14. Del control fiscal. El Control Fiscal posterior sobre la inversión de los recursos del Fondo de Fomento Palmero, lo ejercerá la Contraloría General de la República, de conformidad con las normas y reglamentos correspondientes, adecuados a la naturaleza del Fondo y su organismo administrador”.

**FUENTE FORMAL:** CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 267 / LEY 138 DE 1994 – ARTICULO 2 / LEY 138 DE 1994 – ARTICULO 7 / LEY 138 DE 1994 – ARTICULO 9 / LEY 138 DE 1994 – ARTICULO 14 / DECRETO 2354 DE 1996 – ARTICULO 3 / DECRETO 2354 DE 1996 – ARTICULO 4 / LEY 42 DE 1993 – ARTICULO 28 / DECRETO 267 DE 2000 – ARTICULO 4

**TARIFA DE CONTROL FISCAL - Está a cargo de FEDEPALMA / FEDEPALMA - Sujeto pasivo de la tarifa de control fiscal / FEDEPALMA - Entidad fiscalizada por la Contraloría General de la República / ENTIDAD PRESTADORA DE SALUD Y CAJA DE COMPENSACION FAMILIAR - No están obligadas a cancelar contribuciones a las Contralorías**

Los argumentos del demandante no son de recibo por las siguientes razones: En primer término, porque el artículo 4º de la Ley 106/93 que estableció la tarifa de control fiscal señaló como sujeto pasivo de la misma a todos los organismos y entidades fiscalizadas, categoría que comprende a FEDEPALMA quien, por las razones expuestas ampliamente en un acápite anterior, tiene la condición de sujeto de control fiscal y por tanto, de entidad fiscalizada por la Contraloría General de la República. En segundo lugar, porque el artículo 20 de la Ley 789/02 que exoneró del pago de dicha tarifa a las cajas de compensación familiar y las entidades promotoras de salud, en parte alguna extendió su aplicación a otras entidades por el solo hecho de que administraran recursos parafiscales. En este punto conviene anotar que mediante sentencia C-655/03 la Corte Constitucional declaró exequible al artículo 20 de la Ley 789/00 que exoneró del pago de la tarifa de control fiscal a entidades administradoras del sistema de seguridad social. Pero la ratio decidendi de dicha sentencia no se apoya en el argumento de que los recursos parafiscales, considerados en abstracto, no pueden ser gravados por la tarifa señalada, sino en el argumento de que los recursos parafiscales destinados a la seguridad social en particular no puede ser gravados porque persiguen fines constitucionales de extraordinaria relevancia directamente relacionados con la protección de derechos fundamentales, como garantizar a todos los habitantes del país el servicio público de salud y el derecho irrenunciable a la seguridad social, cuyo objetivo es permitir que el individuo y su familia pueda afrontar adecuadamente las contingencias derivadas de las enfermedades, la invalidez, el desempleo, el sub - empleo y las consecuencias de la muerte. La declaratoria de exequibilidad comentada se fundó además en el artículo 84 superior, el cual establece de manera tajante que “no se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la seguridad social para fines diferentes a ella”, fundamento constitucional que no tiene paralelo con el manejo de los recursos parafiscales destinados a un sector económico particular como el de los palmicultores; y se apoyó en el artículo 49 ibídem que declara como servicio público a cargo del Estado la atención de la salud; condición ésta, la de servicio público que no puede atribuirse en modo alguno a la actividad propia de FEDEPALMA.

**FUENTE FORMAL:** CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 49 / CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 84 / LEY 106 DE 1993 – ARTICULO 4 / LEY 789 DE 2002 – ARTICULO 20

**NOTA DE RELATORIA:** Se citan las sentencias de la Corte Constitucional C-1148 de 2001 y C-655 de 2003.

**EXENCION TRIBUTARIA - Procedencia / ENTIDADES QUE ADMINISTRAN RECURSOS DEL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL - Justificación de exención tributaria / FEDEPALMA - No está exenta del pago de la tarifa de control fiscal / DERECHO A LA IGUALDAD - No se vulnera por no exonerar a FEDEPALMA del pago de la tarifa de control fiscal**

La jurisprudencia constitucional (...) ha sostenido (...) de manera reiterada que la Carta Política radica en los órganos de representación popular la potestad de imponer contribuciones fiscales y parafiscales, con arreglo a los principios de equidad, eficiencia y progresividad que gobiernan el sistema tributario.(Arts. 150-

12, 338 y 363 de la C.P.) y que en ejercicio de dicha competencia, el legislador goza de amplias facultades para crear tributos y eliminarlos, así como para liberar a los sujetos pasivos de su cumplimiento por razones de política fiscal. El contenido del artículo 294 superior refuerza el criterio anterior al señalar que “la ley no podrá conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales”, pues dicha limitación no comprende a los tributos nacionales, como el que ocupa la atención de la Sala, que sí pueden ser objeto de todas las exenciones que el Legislador juzgue convenientes, para lo cual debe observar una política fiscal definida que no vulnere derechos y garantías fundamentales, como lo señaló la Corte Constitucional en la sentencia C-393 de 1996 (...) Las exenciones tributarias deben respetar el principio de igualdad, toda vez que el principio fundamental en materia impositiva es la generalidad del tributo y las exenciones tributarias son una excepción que sólo se justifican cuando están fundadas en razones objetivas relacionadas con la política fiscal o fines constitucionales relevantes. Pero, para que una exención tributaria viole el principio de igualdad no basta con que otorgue a distintas personas un trato diferente sino “la absoluta ausencia de un motivo válido, objetivo y razonable basado en circunstancias especiales” y que la finalidad que el legislador persigue con la exención no se encuentre prohibida por la Constitución. FEDEPALMA asegura que por administrar recursos parafiscales debe recibir el mismo tratamiento de las entidades que administran recursos del sistema de seguridad social, a quienes distintas normas legales y fallos de constitucionalidad han declarado exentas del pago de algunos tributos. Este argumento desconoce que, en principio, los particulares que administran recursos parafiscales están obligados a contribuir con el financiamiento de los gastos e inversiones del Estado mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones, al igual que las demás personas del territorio; y si bien pueden disfrutar de exenciones, como ha venido ocurriendo con las entidades que administran recursos del sistema de seguridad social, éstas se han justificado mediante consideraciones especiales en las cuales no encuadra la situación fáctica y jurídica de FEDEPALMA (...) En suma (...) las entidades que administran recursos de la seguridad social en salud no disfrutaban de exenciones en materia tributaria por el solo hecho de que los recursos que administran sean de naturaleza parafiscal sino porque esos recursos están destinados a financiar servicios públicos a cargo del Estado, relacionados con la salud y la seguridad social. La Corte Constitucional también justificó las exenciones referidas en las previsiones del artículo 84 superior, el cual establece de manera tajante que “no se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la seguridad social para fines diferentes a ella”, y en el artículo 49 ibídem que declara como servicio público a cargo del Estado la atención de la salud. En conclusión, FEDEPALMA no está en la misma situación de hecho de las entidades que administran recursos del sistema de la seguridad social porque su actividad no constituye un servicio público a cargo del Estado ni persigue garantizar de forma directa derechos constitucionales fundamentales de todos los asociados. Por el contrario, los recursos parafiscales que administra están destinados a un sector económico particular como es el de los palmicultores. Además, la pretensión de que los recursos que administra no se destinen a otros fines, como el de cumplir obligaciones tributarias, no tiene el amparo constitucional que sí tienen los recursos de la seguridad social en el artículo 48 superior. De allí que proceda declarar que el Legislador no violó el derecho a la igualdad de FEDEPALMA cuando la obligó a pagar tarifa de control fiscal y deba negarse la excepción de inconstitucionalidad que impetró en la demanda.

**FUENTE FORMAL:** CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 48 /  
CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 49 / CONSTITUCION POLITICA –

ARTICULO 84 / CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 150.12 /  
CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 294 / CONSTITUCION POLITICA –  
ARTICULO 338 / CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 363

**NOTA DE RELATORIA:** Se citan las sentencias de la Corte Constitucional C-188 de 1998; C-183 de 1998; C-393 de 1996; C-136 de 1999, mediante la cual la Corte Constitucional estudió la demanda de inconstitucionalidad formulada contra el Decreto 2331/97, por medio del cual el Gobierno creó la contribución del dos por mil sobre operaciones financieras como medida de emergencia para el sector financiero y aliviar la situación de los deudores de créditos de vivienda; C-1297 de 2001 y C-828 de 2001, con la cual se decidió la demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 1º la Ley 633 de 2000.

### **TARIFA DE CONTROL FISCAL - Fórmula de liquidación**

A juicio de la Sala, la fórmula inicial para el cálculo de la tarifa prevista en el artículo 4º de la Ley 106/93 estaba determinada por el criterio de que todas las entidades vigiladas estaban obligadas a tributar y de que la tarifa aplicable a cada una de ellas dependía de sumar su presupuesto con los presupuestos de las demás entidades obligadas a tributar. Ese criterio continúa vigente, pues el artículo 20 de la Ley 789/02 en realidad no lo modificó y se limitó a excluir a las cajas de compensación familiar y a las empresas promotoras de salud exentas del pago de cuota de fiscalización. No obstante, al aplicar el criterio expuesto a cada liquidación particular, se debe excluir de la suma de los presupuestos de las entidades que tributan los que corresponden a las cajas de compensación familiar y a las empresas promotoras de salud, por la sencilla razón de que ellas ya no están llamadas a tributar y carece de sentido que el valor de su presupuesto siga teniendo consecuencias respecto de las que sí tributan. En conclusión, la fórmula de liquidación del tributo en estudio sigue siendo la prevista en el artículo 4º de la Ley 106/93, pero el monto de dicha liquidación en cada caso se modifica como consecuencia obligada de aplicación del artículo 20 de la Ley 789/02 que excluye a las entidades del deber de tributar, condición bajo la cual sus presupuestos se incluían en la fórmula de liquidación. Al examinar el acto acusado se advierte que interpretó los artículos 4º de la Ley 106/93 y 20 de la Ley 789/02 en los términos que esta Sala prohíja pues, al sumar los presupuestos de las entidades vigiladas durante la vigencia fiscal correspondiente y obligadas a pagar el tributo, no consideró los presupuestos de las cajas de compensación familiar y de las empresas promotoras de salud, como se advierte en el documento de la Oficina de Planeación de la Contraloría demandada. La suma de los presupuestos que tuvo en cuenta el acto acusado para fijar la tarifa ascendió a \$ 58.791.777.462, sin incluir los presupuestos de las cajas de compensación familiar y de las empresas promotoras de salud.

**FUENTE FORMAL:** LEY 106 DE 1993 – ARTICULO 4 / LEY 789 DE 2002 –  
ARTICULO 20

## **CONSEJO DE ESTADO**

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

#### **SECCION PRIMERA**

**Consejera ponente: MARIA CLAUDIA ROJAS LASSO**

Bogotá, D. C., nueve (9) de junio de dos mil once (2011)

**Radicación número: 25000-23-27-000-2002-00812-01**

**Actor: FEDERACION NACIONAL DE CULTIVADORES DE PALMA DE ACEITE**

**Demandado: CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA**

**Referencia: APELACION SENTENCIA**

Se decide el recurso de apelación formulado contra la sentencia de 6 de octubre de 2004, mediante la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca denegó la pretensión de nulidad incoada contra las Resoluciones Nos. 03470 de 14 de noviembre de 2001 y 0095 de 25 de enero de 2003 de la Contraloría General de la República que fijaron la tarifa de control fiscal a cargo de FEDEPALMA durante la vigencia fiscal de 2001; y denegó las pretensiones resarcitorias.

## **I. ANTECEDENTES**

### **1.1. LA DEMANDA**

#### **a) Pretensiones:**

La Federación Nacional de Cultivadores de Palma de Aceite – FEDEPALMA -, solicitó, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, que se declare la nulidad de los siguientes actos: **a)** Resolución No. 03470 de 14 de noviembre de 2001, por medio de la cual la Contraloría General de la República fijó a la FEDEPALMA - FONDO DE ESTABILIZACIÓN DE PRECIOS PARA EL PALMISTE, EL ACEITE DE PALMA Y SUS FRACCIONES, la tarifa de control fiscal para la vigencia fiscal de 2001. **b)** Resolución No. 095 de 25 de enero de 2002, por medio de la cual la misma entidad decidió el recurso de reposición que se interpuso contra la resolución anterior, confirmándola.

Como pretensión resarcitoria principal, solicitó se declare que ni FEDEPALMA ni el FONDO mencionado son sujetos pasivos de la tarifa de control fiscal y, como pretensión subsidiaria, que se reliquide dicha tarifa de acuerdo con la ley.

#### **b) Hechos.**

La Ley 101/93 - Ley general de desarrollo agropecuario - creó las contribuciones parafiscales agropecuarias y pesqueras, los fondos parafiscales agropecuarios y pesqueros y los fondos de estabilización de precios de productos agropecuarios y pesqueros, y estableció reglas para su administración y destinación.

La Ley 42/93 organizó el sistema de control fiscal financiero y los organismos que lo ejercen y la Ley 106/93 - sobre organización y funcionamiento de la Contraloría General de la República -, estableció en el artículo 4º una tarifa de control fiscal que sería fijada individualmente para cada organismo o entidad vigilada.

La Ley 138/94 estableció la cuota para el fomento de la agroindustria de la palma de aceite; creó EL FONDO DE FOMENTO PALMERO y señaló los fines a los que podrían destinarse los recursos que lo conformaban. En el artículo 9º estableció que el Gobierno Nacional contrataría con FEDEPALMA la administración de este Fondo y el recaudo de la cuota correspondiente.

El 5 de agosto de 1994 la Nación - Ministerio de Agricultura suscribió con FEDEPALMA el contrato comentado, aún vigente.

El Decreto No. 2354/96 organizó el FONDO DE ESTABILIZACIÓN DE PRECIOS PARA EL PALMISTE, EL ACEITE DE PALMA Y SUS FRACCIONES y estableció que dicho fondo funcionaría como una cuenta especial del FONDO DE FOMENTO PALMERO que estaría a cargo de la misma entidad.

El 30 de Diciembre de 1996 se suscribió un nuevo contrato, el No. 217/96, entre la Nación y FEDEPALMA con el objeto de que ésta administrara el FONDO señalado; el cual se modificó el 17 de marzo de 1998.

Mediante las resoluciones demandadas la Contraloría General de la República le fijó a FEDEPALMA el valor de la tarifa de control fiscal para la vigencia 2001.

Mediante escrito de 5 de marzo la entidad demandada remitió a FEDEPALMA el listado de las entidades a las cuales se fijó la tarifa de control fiscal para 2001 y afirmó que *“en esta relación no fueron incluidas las Empresas Prestadoras de Salud, Fondos de Pensiones y Administradoras del Régimen Subsidiado, de carácter privado y las Cajas de Compensación Familiar, hasta tanto la Contraloría General de la República concluya un estudio técnico — jurídico, con base en los diferentes fallos y conceptos emitidos por la Corte constitucional y el Consejo de*

*Estado, para identificar a otras Entidades sujetos de control fiscal, la correspondiente competencia y la modalidad de control a aplicar”.*

### **c) Normas violadas**

La demandante afirmó que los actos acusados violaron las siguientes normas: Artículos 13, 29, 150-12 y 338 superiores.- Artículo 4º de la Ley 106/93.- Artículos 3, 43 y 75 del Decreto Ley 276/00.- Artículos 1, 6, 29, 30, 31, 32, 36, 37, 38, 40, 42, 45 y 47 de la Ley 101/93.- Artículos 1, 2, 3, 4, 7, 8 y 14 de Ley 38/94.- Artículos 3, 5 y 6 (modificado por el artículo 2º del Decreto 130/98) del Decreto 2354/96. Artículo 119 de la Ley 489/98. Artículos 44, 45, 46, 48, 84 y 85 del C. C. A.

### **d) Concepto de la violación**

Para sustentar las pretensiones la demandante formuló los siguientes cargos:

**Violación de normas superiores:** Las resoluciones demandadas destinan recursos parafiscales a fines diferentes de los expresamente señalados en la Constitución, en las leyes 101/93 y 138/94, y en el Decreto 2354/96, porque la parafiscalidad es una manifestación **excepcional** del ejercicio del poder impositivo autorizada por el artículo 150-12 constitucional, en concordancia con el artículo 338 ibídem y que sólo se justifica en la medida en que dichos recursos se destinen al beneficio del grupo que los tributa.

Los artículos 1, 6, 29 y 31 de la Ley 101/93 establecen que los recursos administrados por FEDEPALMA se destinarán exclusivamente al desarrollo agropecuario; los artículos 36 y 37 ibídem instituyeron los fondos de estabilización de precios de productos agropecuarios y pesqueros para “procurar un ingreso remuneratorio para los productores, regular la producción nacional e incrementar las exportaciones, mediante el financiamiento de la estabilización de precios al productor de dichos bienes agropecuarios y pesqueros”; y los artículos 38, 40, 41, 42, 43, 44, 45 y 46 ibídem señalan la forma de administrar esos recursos.

La Ley 138/94 que regula el FONDO DE FOMENTO PALMERO señala en el artículo 7 que las cuotas de fomento de la industria de la palma de aceite se destinarán al mejoramiento del sector y el artículo 14 define la forma en que se ejercerá el control fiscal, así: “El control fiscal posterior sobre la inversión de los recursos del Fondo de Fomento Palmero, lo ejercerá la Contraloría General de la

República, de conformidad con las normas y reglamentos correspondientes, adecuados a la naturaleza del Fondo y su organismo administrador.

En cuanto al FONDO DE ESTABILIZACIÓN DE PRECIOS PARA EL PALMISTE, EL ACEITE DE PALMA Y SUS FRACCIONES, los artículos 4, 6, 7 y 11 del Decreto 2354/96, modificado por el Decreto 130/98, prescriben cómo se deben invertir sus recursos y reitera lo relativo a la reserva de estabilización a que se refiere la ley 101/93.

Al imponer un tributo sobre los recursos parafiscales mencionados, los actos acusados **disminuyen los** beneficios del sector económico gravado por ellos y dificultan el logro de los objetivos previstos en las Leyes 101/93 y 138/94.

Se apoyó en sentencias de la Corte Constitucional que exoneran a las entidades que administran recursos del sistema de seguridad social en salud del pago de tributos para garantizar su destinación y aseguró que las reglas generales sobre control fiscal no pueden aplicarse a quienes manejan recursos con destinación específica.

- Solicitó que, en el evento de que los argumentos anteriores no prosperen, se declare la nulidad de los actos acusados por violación del artículo 8º de la Ley 106/93 que, para calcular la tarifa de control fiscal, exige “aplicar el factor resultante de la fórmula de dividir el presupuesto de funcionamiento de la Contraloría sobre la sumatoria del valor de los presupuestos de los organismos y entidades vigiladas, al valor del presupuesto de la entidad vigilada”; y por violación del artículo 4º del Decreto-Ley 267/00 que establece como sujetos pasivos de control fiscal a todos los particulares que manejan o administran fondos públicos.

Afirmó que si los actos acusados hubieran considerado los presupuestos de las entidades que manejan aportes del sistema de seguridad social hubiera variado notablemente la tarifa de control fiscal; pero como no se incluyeron se gravó en exceso a las entidades vigiladas y se violó su derecho a la igualdad material.

- Los actos acusados fueron expedidos irregularmente, porque como no señalaron con claridad los factores utilizados ni las entidades cuyos presupuestos se tuvieron en cuenta, no permiten conocer la base real para calcular la tarifa.



- La Contraloría incurrió en **falsa motivación** porque los datos que tuvo en cuenta para fijar la tarifa de control fiscal correspondiente al año 2001, referidos a las entidades controladas y sus presupuestos, son inexactos y ajenos a la realidad.

- Solicitó que, por vía de **excepción de inconstitucionalidad**, no se aplique a FEDEPALMA el artículo 4 de la Ley 106/93, porque su aplicación a entidades que administran recursos parafiscales viola los artículos 150-12 y 338 constitucionales.

## **1.2. LA CONTESTACIÓN.**

La entidad demandada contestó oportunamente la demanda y se opuso a las pretensiones porque los actos acusados se fundaron en las siguientes normas constitucionales y legales, que la autorizan a cobrar la tarifa de control fiscal:

El artículo 4-12 del Decreto-Ley 267/00 señala expresamente como sujetos de control fiscal a *“los particulares que cumplan funciones públicas, respecto de los bienes públicos que obtengan o administren o cuando manejen bienes o recursos de la Nación” como es el caso de FEDEPALMA*; el artículo 9° ibídem fija, como criterio para la organización de la Contraloría General, el de la especialización sectorial y el artículo 11 ibídem instituyó a las Contralorías Delegadas Sectoriales.

La Resolución Orgánica 05282/01 sectorizó los sujetos de control fiscal de las Contralorías Delegadas, y asignó a la Contraloría Delegada para el Sector Agropecuario el control fiscal sobre la demandante.

El artículo 28 de la Ley 42/93 indica que la vigilancia de la gestión fiscal de las entidades que administren o manejen contribuciones parafiscales la ejercerán los órganos de control fiscal según el orden al que pertenezcan. Cuando se trata de recursos parafiscales del orden nacional como en el presente caso, la vigilancia corresponde a la Contraloría General de la República por mandato del artículo 14 de la Ley 138/94.

La Sentencia C- 152/97 ratificó que le corresponde a la Contraloría General de la República el control fiscal de las entidades que manejan recursos parafiscales y la sentencia 1550/00 precisó que la cuota de auditaje se debe fijar de acuerdo con el artículo 4° de la Ley 106/93 de la cual no está exonerada FEDEPALMA.

Concluyó que el cobro de que tratan las normas demandadas se funda en el artículo 150-12 superior, en el inciso 1° del artículo 267 y en el artículo 338 ibídem; y en el artículo 4° de la Ley 106/93 declarado exequible mediante Sentencia C-

1148/01 de la Corte Constitucional que citó en extenso, al igual que la sentencia C-108/00 que estudió los sujetos pasivos de la tarifa mencionada.

### **1.3. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN EN PRIMERA INSTANCIA**

La parte demandante reiteró, en lo sustancial, los hechos y razones que expuso en la demanda (fs. 154 a 170).

La parte demandada reiteró los hechos y razones que expuso en la contestación de la demanda y agregó que la legalidad del cobro de la tarifa de control fiscal a las entidades que administran recursos parafiscales encuentra apoyo en la sentencia C- 655 de 2003 de la Corte Constitucional (fs. 139 a 143).

## **II. LA SENTENCIA APELADA.**

Mediante sentencia de 6 de octubre de 2004 el Tribunal Administrativo de Cundinamarca denegó las pretensiones de la demanda porque estimó que la Contraloría General de la República sí podía señalar la tarifa de control fiscal a cargo de la demandante en su condición de administradora de recursos parafiscales, porque de acuerdo con los artículos 268 superior y 4-12 del Decreto 267/00 tanto la administración como los particulares son sujetos de vigilancia y control fiscal cuando manejen fondos o bienes de la Nación, y ese es el caso de FEDEPALMA.

Expresó que el artículo 4° de la Ley 106/93 autorizó a la Contraloría para cobrar la tarifa mencionada a todos los organismos y entidades fiscalizadas y señaló la forma de establecerla y de hacerla efectiva; que el artículo 28 de la Ley 42/93 estableció que la vigilancia de la gestión fiscal de las entidades que administren o manejen contribuciones parafiscales corresponde a los órganos de control fiscal según el orden al que pertenezcan; y que la vigilancia de FEDEPALMA compete a la Contraloría General por mandato del artículo 14 de la Ley 138/94 porque administra recursos parafiscales del orden nacional.

Agregó que la sentencia C-1550/00 de la Corte Constitucional declaró inexecutable el artículo 8 del Decreto Ley 267/00 – el cual había modificado el artículo 4° del Decreto-Ley 106/93 que instituyó la tarifa de control fiscal -, y declaró que este último seguía vigente, y que mediante sentencia C-1148/01 declaró executable el artículo 4° comentado y determinó que: **a) ninguna entidad pública o privada que maneje fondos o bienes de la Nación, puede arrogarse el derecho a no ser fiscalizada; b) el control de la gestión fiscal no se limita a los órganos del**

**Estado sino que se extiende a los particulares que manejen fondos o bienes de la Nación, aunque tengan carácter parafiscal; c)** la naturaleza de la tarifa de control fiscal no está enmarcada dentro de los conceptos de *“tasas y contribuciones que cobren a los contribuyente como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen”* previstos en el inciso 2° del artículo 338 superior, sino que **corresponde a un tributo especial**, derivado de la facultad impositiva del Estado; **d)** no tiene fundamento constitucional alguna la afirmación según la cual los recursos de la Contraloría deban provenir exclusivamente de recursos presupuestarios comunes.

Manifestó el Tribunal, por otra parte, que la forma de calcular la tarifa de control fiscal es proporcionada y razonable, como lo estableció la Corte Constitucional en la sentencia C-1148/01, donde señaló además, que para calcular la tarifa de particulares que manejan fondos o bienes de la Nación, solo debe considerarse el monto de éstos y excluirse los recursos privados que administre.

Concluyó que la aplicación de la tarifa de control fiscal a entidades que administran recursos parafiscales no entraña su desviación y como las sentencias aludidas producen efectos erga omnes, no procede en su contra la excepción de inconstitucionalidad.

Para negarle prosperidad al cargo según el cual la Contraloría se equivocó al calcular los factores de fijación de la tarifa porque no incluyó los presupuestos de las EPS, ARS y fondos de pensiones, el a quo aseguró que los actos acusados aplicaron la metodología y la fórmula prevista en el artículo 4° de la Ley 106/93; y que en dichos actos consta que antes de liquidarse la tarifa, la Oficina de Planeación recopiló la información sobre los presupuestos de gastos ejecutados por todos los sujetos de control fiscal. Advirtió, que en ningún caso prosperaría esta acusación porque de acuerdo con la Ley 789/00 las únicas entidades que no tienen que pagar tarifa de control fiscal son las entidades de la seguridad social (fs. 172 a 188 del cuaderno principal).

### **III. EL RECURSO DE APELACIÓN.**

La parte demandante cuestionó la sentencia de primera instancia porque desconoció las normas jurídicas que otorgan a los recursos parafiscales un carácter excepcional y extraordinario y se apoyó en la sentencia C-1148/01, donde la Corte Constitucional estudió de forma general la tarifa de control fiscal, pero no

se ocupó de la obligación de pagarla por parte de quienes recaudan y administran recursos parafiscales.

Manifestó que no es cierto, como afirma la sentencia, que haya sostenido la tesis de que la tarifa de control fiscal constituye una tasa o una contribución y que, por el contrario, reconoce que se trata de un tributo especial, como lo definió la Corte Constitucional en la sentencia C-1148/01, el cual no debe aplicarse a los sujetos de control fiscal que administran recursos parafiscales para no contrariar la intención del Constituyente de que sólo beneficien al sector que los tributa.

Adujo que, si en gracia de discusión se admitiera que la actora está obligada al pago de la tarifa de control fiscal, el a quo interpretó erradamente el artículo 40 de la Ley 106/93 y el artículo 20 de la Ley 789/02.

Lo anterior, porque el hecho de que el artículo 20 de la Ley 789/02 exime a las cajas de compensación familiar y las entidades promotoras de salud del pago de la tarifa *“con el objeto de respetar la correcta destinación de los recursos de la seguridad social, conforme lo previsto en el artículo 48 de la Constitución Nacional; no implica que esas entidades deban ser excluidas del cálculo de las tarifas pues de acuerdo con el artículo 40 de la Ley 106/93 dicha tarifa será equivalente a aplicar “el factor resultante de la fórmula de dividir el presupuesto de funcionamiento de la Contraloría sobre la sumatoria del valor de los presupuestos de los **organismos y entidades vigiladas**, al valor de los presupuestos de cada organismo o entidad **vigilada**”.*

Concluyó que los presupuestos de las cajas de compensación familiar y las entidades promotoras de salud deben tenerse en cuenta para calcular las tarifas porque tienen la condición de **entidades vigiladas**, aunque no deban pagar la tarifa por la naturaleza parafiscal de los fondos que administran.

Concluyó que cuando el artículo 20 de la Ley 789/02 exonera a las entidades de seguridad social del deber de pagar la tarifa de control a las contralorías, reitera la intangibilidad de los recursos parafiscales (fs. 190 a 192).

#### **IV. ALEGATOS DE LAS PARTES EN LA SEGUNDA INSTANCIA.**

**4.1.** La parte demandante reiteró, en lo sustancial, los hechos y razones que expuso en la demanda, en los alegatos de primera instancia y en el recurso de apelación.

Admitió su condición de sujeto de control fiscal pero negó que estuviera obligada a pagar la tarifa de control que le impusieron los actos demandados, para lo cual se apoyó en la sentencia C-1067/02, donde la Corte Constitucional analizó el deber que el artículo 64 superior le impone al Estado para mejorar los ingresos de los campesinos y constituye un pilar de la parafiscalidad que en materia agropecuaria y pesquera instituyeron la Ley 101/93 - Ley de Desarrollo Agropecuario y el Decreto 2354/96; así como la Ley 138/94 que estableció un régimen específico de control para dichos recursos.

Aseguró que las sentencias C- 136/99, C-490/93, C-363/01, C-828/01, C- 1297/01, C-465/93 y 655/03 de la Corte Constitucional avalan la tesis de que los recursos parafiscales no pueden ser objetos de tributos.

Reiteró las acusaciones de la demanda relacionadas con la expedición irregular y la falsa motivación del acto demandado y afirmó que al proceso no se allegaron pruebas que permitieran conocer la forma como la Contraloría calculó los factores necesarios para determinar la tarifa de control fiscal pues no constan en los antecedentes administrativos y la demandada no explicó claramente en sus respuestas cuáles fueron las entidades y presupuestos que se tuvieron en cuenta para el cálculo de la tarifa impuesta por los actos acusados lo cual demuestra que carecen de sustento jurídico.

**4.2.** La Contraloría General de la República presentó oportunamente alegato de conclusión reiterando los hechos y razones que expuso en la contestación de la demanda y en los alegatos de primera instancia.

## **V. INTERVENCIÓN DEL MINISTERIO PÚBLICO**

El Procurador Primero Delegado ante el Consejo de Estado no se pronunció en esta oportunidad procesal.

## **VI. CONSIDERACIONES**

### **6.1. Cuestión procesal previa.**

La parte demandante solicitó, dentro del término de traslado para alegar de conclusión, que se celebrara la audiencia pública de que trata el artículo 174 del C. C. A., cuyo texto es el siguiente:

**Artículo 147. En todo proceso es potestativo del Consejo de Estado y de los Tribunales Administrativos conceder**

**audiencias públicas**, por petición de alguna de las partes, para dilucidar puntos de hecho o de derecho.

*Las audiencias deberán solicitarse en el término de traslado para alegar de conclusión y efectuarse antes que el proceso entre al Despacho del Ponente para sentencia.*

*La audiencia se celebrará con las partes que concurran; cada una de ellas podrá hacer uso de la palabra por una vez durante treinta minutos, pero el Presidente de la Sala o Sección puede, prudentemente, prorrogar este plazo. Las partes que hayan intervenido podrán presentar un resumen escrito de sus alegaciones orales, dentro de los tres (3) días siguientes al de la audiencia.*

*En la audiencia se podrá proferir la sentencia, para lo cual se decretará un receso de hasta dos (2) horas. En este caso la sentencia se notificará en estrados, estén o no presentes las partes.*

La Sala no concederá la audiencia solicitada porque su realización es potestativa; además, **se trata de dilucidar en derecho una situación** y no es necesaria puesto que su objeto es escuchar las alegaciones de las partes y éstas ya las presentaron por escrito en la segunda instancia.

En consecuencia, procederá a dictar sentencia de fondo.

## **6.2. Los actos acusados.**

El demandante pretende que se declare la nulidad de la Resolución No. 0347 de 14 de noviembre de 2001, proferida por la Contraloría General de la República, cuyo texto es el siguiente:

### **“CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA**

#### **RESOLUCIÓN No. 03470**

**(14 de noviembre de 2001)**

“Por medio de la cual se fija la tarifa de control fiscal para la vigencia fiscal de 2001

### **EL CONTRALOR GENERAL DE LA REPUBLICA**

En ejercicio de sus facultades constitucionales y legales, y

#### **CONSIDERANDO:**

Que la Constitución Política en el inciso 4º del artículo 267 establece: “La Contraloría es una entidad de carácter técnico con autonomía administrativa y presupuestal. No tendrá funciones administrativas distintas de las inherentes a su propia organización”.

Que el Decreto No 267 de 22 de febrero de 2000 en su artículo 4º dispone: Sujetos de vigilancia y control fiscal. Son sujetos de vigilancia y control fiscal por parte de la Contralora General de la República:

(...) Los particulares que cumplan funciones públicas, respecto de los bienes públicos que obtengan o administren o cuando manejen bienes o recursos de la Nación.

Que el artículo 4º de la Ley 106 de 1993 dispone: **Autonomía presupuestaria.** La Contraloría General de la República tendrá autonomía para el manejo, administración y fijación de su presupuesto, en concordancia con la ley orgánica de presupuesto.

Con el fin de desarrollar el presente artículo la Contraloría General de la República cobrará una tarifa de control fiscal a los organismos y entidades fiscalizadas, equivalente a la de aplicar el factor, resultante de la fórmula de dividir el presupuesto de funcionamiento de la Contraloría sobre la sumatoria del valor de los presupuestos de los organismos y entidades vigiladas, al valor de los presupuestos de cada organismo o entidad vigilada.

La tarifa de control fiscal será fijada individualmente para cada organismo o entidad vigilada mediante resolución del Contralor General de República.

El valor total del recaudo por este concepto no podrá superar por ningún motivo el valor total de los gastos de funcionamiento de la Contraloría General de la República”.

Que la Oficina Jurídica de la Contraloría General de la República mediante concepto jurídico No. 0379 de 25 de febrero de 2000 conceptuó favorablemente para la determinación y fijación de la tarifa de control fiscal, con base en el presupuesto de gastos ejecutado en la vigencia fiscal anterior.

Que la Oficina de Planeación recopiló directamente la información del presupuesto de gastos ejecutado, en la vigencia fiscal 2000, por los organismos y entidades vigilados por la Contraloría General de la República, cuya sumatoria fue de 58.791.506.777.462.

Que el objetivo de fijar la tarifa de control fiscal es cobrar el valor del servicio de vigilancia de la gestión fiscal que presta la Contraloría General de la República representado en el valor de los gastos de funcionamiento para el año 2001 el cual ascendió a \$118.183.987.684.

Que el valor del factor, resultante de la fórmula de dividir el presupuesto de gastos de funcionamiento de la Contraloría General de la República por la sumatoria de los presupuestos de gastos de los organismos y entidades vigilados fue de 0.0020102221.

Que el valor fijado en la presente resolución es el monto a cargo de la entidad aquí señalada.

### **RESUELVE.**

**ARTICULO 1°.** Fijase el valor de la tarifa de control fiscal para la vigencia 2001 a la siguiente entidad, en las cuantías que a continuación se detallan:

NOMBRE DE LA ENTIDAD	APORTES DE LA NACIÓN	RECURSOS PROPIOS
Federación Nacional de Cultivadores de Palma de Aceite – FEDEPALMA - Fondo de Estabilización de Precios para el Palmiste, el Aceite de Palma y sus Fracciones		72,212,242

**ARTICULO 2°.** Para los organismos y entidades que forman parte de la ley de Presupuesto General de la Nación el valor a pagar fijado en la presente Resolución incluye las unidades ejecutoras comprendidas dentro de su estructura de gastos.

**ARTICULO 3°.** La entidad señalada deberá consignar en la Dirección del Tesoro Nacional, a **más** tardar el 23 de noviembre de 2001, la cantidad que a la fecha de recibo de la presente Resolución tenga disponible en su presupuesto de gastos. En el evento de no poderse pagar la totalidad de **la** tarifa de control fiscal en la fecha señalada, se concederá plazo hasta el día 26 de diciembre del presente año, para cubrir el saldo de esta obligación fiscal.

**PARAGRAFO:** La tarifa de control fiscal será recaudada directamente por **la** Dirección del Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público (...).

**ARTICULO 4°.** Aquellos organismos y entidades cuya programación del pago de la tarifa de control fiscal se realice bajo la modalidad de PAC sin situación de fondos, deberán solicitar a la Dirección del Tesoro Nacional **la** expedición de la respectiva constancia.



**ARTICULO 5°.** Los organismos y entidades indicarán dentro de su programación mensual de pagos la fuente de financiación y unidad ejecutora con cargo a los cuales se cumplirá la obligación fijada en la presente Resolución.

**ARTICULO 6°.** Los organismos y entidades es remitirán copia o fotocopia del recibo de pago a la Dirección Financiera de la Contraloría General de e República (...)."

**ARTÍCULO 7°.** El incumplimiento del pago de la tarifa (...) ocasionará una sanción de multa (...)"

**ARTÍCULO 8°.** La Oficina Jurídica de la Contraloría General de la República notificará la presente Resolución (...)"

**ARTÍCULO 9°.** La Oficina Jurídica de la Contraloría General de la República remitirá fotocopia de la presente Resolución a la Dirección del Tesoro de la Dirección General del Presupuesto Nacional y a la Contaduría General de la Nación.

La presente Resolución rige a partir de la fecha de su expedición y contra ella procede el recurso de reposición ante el Despacho del Contralor General, en los términos de los artículos 50 y 51 del C. C. A.

#### **NOTIFIQUESE Y CUMPLASE.**

#### **CONTRALOR GENERAL”**

El actor también pretende la nulidad de la Resolución 00095 de 25 de enero de 2002, mediante la cual el mismo funcionario confirmó la resolución anterior al decidir el recurso de reposición que se había formulado en su contra. Y formuló igualmente pretensiones resarcitorias.

#### **6.3 Precisiones necesarias**

Para controvertir la decisión del a quo, el apelante manifestó que el artículo 4° de la Ley 106/93 que instituyó la tarifa de control fiscal debe ser objeto de la excepción de inconstitucionalidad, porque si se aplicara a FEDEPALMA en su condición de administradora de recursos parafiscales se desconocería la **destinación especial que la Carta Política** le otorga a estos recursos y las normas que instituyeron dicha contribución; criterio que apoya en la tesis de que los recursos parafiscales no pueden ser objeto de la facultad impositiva del Estado.

Antes de avocar el estudio de fondo la Sala considera necesario hacer las siguientes precisiones en torno a la naturaleza jurídica de FEDEPALMA; el

carácter parafiscal de las cuotas que administra; su condición de administradora de tales recursos y de sujeto del control fiscal por parte de Contraloría General de la República.

**6.4.** De acuerdo con el certificado de existencia y representación legal expedido por la Cámara de Comercio de Bogotá que obra a folios 87 y siguientes del cuaderno principal, la Federación Nacional de Cultivadores de Palma de Aceite, - FEDEPALMA -, es una de entidad de naturaleza privada sin ánimo de lucro.

La institución de la Cuota para el Fomento de la Agroindustria de la Palma de Aceite como **“contribución de carácter parafiscal,** cuya percepción se asignará a la cuenta especial denominada Fondo de Fomento Palmero” está prevista expresamente en el artículo 2º de la Ley 138/94, *“por la cual se establece la cuota para el fomento de la Agroindustria de la Palma de Aceite y se crea el Fondo del Fomento Palmero”,<sup>1</sup> cuyo artículo 3º creó este fondo para manejar los recursos provenientes del recaudo de la cuota referida con destino exclusivo al cumplimiento de los objetivos previstos en la presente ley”.2 El artículo 9º ibídem estableció que el Gobierno Nacional contrataría con FEDEPALMA la administración de este Fondo.*

El Decreto No. 2354/96 organizó el **Fondo de estabilización de precios para el palmiste, el aceite de palma y sus fracciones**. El artículo 3 ibídem dispuso que dicho fondo es una cuenta especial, sin personería jurídica, incorporada al fondo de fomento palmero creado por la Ley 138/94; el artículo 4º estableció que su administración le correspondería a la misma entidad que administrara el fondo de fomento palmero; y el párrafo del artículo 4º le atribuyó **carácter parafiscal a los recursos del fondo comentado.**

FEDEPALMA tiene la condición de administrador del fondo del fomento palmero en virtud del convenio celebrado para el efecto con la Nación el 5 de agosto de 1994 (folios 91 a 98 del cuaderno principal) y de administrador del fondo de estabilización de precios para el palmiste, el aceite de palma y sus fracciones en virtud de convenio celebrado con la Nación el 30 de diciembre de 1996 (folios 99 a 107 ibídem).

---

<sup>1</sup> Diario Oficial No. 41.389 de 14 de junio de 1994

<sup>2</sup> El artículo 7º de la Ley 138/94 especificó los fines a que se destinarían los recursos del fondo.

Para la Sala no existe duda acerca de la **condición de sujeto de control fiscal** de la entidad demandada por las siguientes razones:

El artículo 267 de la Carta Política de 1991 determinó como función pública a cargo de la Contraloría General de la República el control fiscal de la gestión de la administración **y de los particulares que manejen fondos o bienes de la Nación**. La Ley 42/93, sobre organización del sistema de control fiscal financiero y los organismos que lo ejercen, <sup>3</sup> estableció en el artículo 28 que serían objeto de dicho control **“las entidades que administren o manejen contribuciones parafiscales”**; y el artículo 4º del Decreto 267/00 establece que son sujetos de dicho control **los particulares que administran bienes o recursos de la Nación**.

Si alguna duda hubiere acerca del carácter de **sujeto de control fiscal** de FEDEPALMA, dado su manejo de recursos parafiscales, el artículo 14 de la Ley 138/94 que estableció la cuota para el fomento de la agroindustria de la palma de aceite y creó el Fondo del Fomento Palmero, del cual hace parte el Fondo de estabilización de precios para el palmiste, el aceite de palma y sus fracciones, estableció lo siguiente:

**“Artículo 14. Del control fiscal.** *El Control Fiscal posterior sobre la inversión de los recursos del Fondo de Fomento Palmero, lo ejercerá la Contraloría General de la República, de conformidad con las normas y reglamentos correspondientes, adecuados a la naturaleza del Fondo y su organismo administrador”.*

#### **6.5. Primer motivo de inconformidad del apelante.**

Pese a la condición de sujeto de control fiscal atribuible a FEDEPALMA, el apelante considera que no está obligada a pagar la tarifa de control prevista en los siguientes términos por el artículo 4º de la Ley 106/93, *“Por la cual se dictan normas sobre organización y funcionamiento de la Contraloría General de la República (...)”*: <sup>4</sup>

**Artículo 4o. Autonomía presupuestaria.** *La Contraloría General de la República tendrá autonomía para el manejo, administración y fijación de su presupuesto, en concordancia con la ley orgánica de presupuesto.*

---

<sup>3</sup> Diario Oficial No. 40.732, de 27 de enero de 1993

<sup>4</sup> Diario Oficial No. 41.158, de 30 de diciembre de 1993.

**Con el fin de desarrollar el presente artículo la Contraloría General de la República cobrará una tarifa de control fiscal a los organismos y entidades fiscalizadas, equivalente a la de aplicar el factor, resultante de la fórmula de dividir el presupuesto de funcionamiento de la Contraloría sobre la sumatoria del valor de los presupuestos de los organismos y entidades vigiladas, al valor de los presupuestos de cada organismo o entidad vigilada.**

**La tarifa de control fiscal será fijada individualmente para cada organismo o entidad vigilada mediante resolución del Contralor General de la República.**

*El valor total del recaudo por este concepto no podrá superar por ningún motivo el valor total de los gastos de funcionamiento de la Contraloría General de la República.<sup>5</sup>*

El apelante invocó la excepción de inconstitucionalidad frente a la norma transcrita, porque si se le aplicara en su caso se desconocería **la destinación especial de los recursos parafiscales** que administra, la cual está garantizada por la Constitución Política, las leyes que instituyeron la contribución parafiscal y la jurisprudencia constitucional que, en su opinión, impide que sobre esa clase de recursos recaiga la facultad impositiva del Estado.

Además, se violaría su derecho a recibir un trato igual al de las cajas de compensación familiar y las empresas promotoras de salud quienes, en consideración a que administran recursos parafiscales, fueron exoneradas de la obligación de pagar la tarifa de control fiscal por el artículo 20 de la Ley 789/02, cuyo texto es el siguiente:

**“Artículo 20. Régimen de inspección y vigilancia.** Las autorizaciones que corresponda expedir a la autoridad de inspección, vigilancia y control, se definirán sobre los principios de celeridad, transparencia y oportunidad. Cuando se trate de

---

<sup>5</sup> Los incisos 2o., 3o. y 4º del artículo transcrito fueron declarados EXEQUIBLES por la Corte Constitucional mediante Sentencia C- 1148/01 de 31 de octubre de 2001.-

Este artículo fue derogado por el artículo 83 del Decreto 1144 de 1999. No obstante, fue declarado INEXEQUIBLE por la Corte Constitucional mediante Sentencia C-969/99 del 1 de diciembre de 1999.

También fue modificado por el artículo 8 del Decreto 267 de 2000, el cual fue declarado inexecutable mediante sentencia C- 1550/00 con el argumento de que se profirió con extralimitación de las facultades que le otorgó el Legislador. Esta sentencia dispuso que “el artículo 4º de la Ley 106 de 1996 continúa estando plenamente vigente y, por ende, es la normatividad aplicable a la determinación y cálculo de la tarifa de control fiscal.

actividades o programas que demanden de autorizaciones de autoridades públicas, se entenderá como responsabilidad de la respectiva Caja o entidad a través de la cual se realiza la operación, la consecución de los permisos, licencias o autorizaciones, siendo función de la autoridad de control, verificar el cumplimiento de los porcentajes de ley. Las autorizaciones a las Cajas se regularán conforme los regímenes de autorización general o particular que se expidan al efecto. El Control, se ejercerá de manera posterior sin perjuicio de las funciones de inspección y vigilancia.

Corresponde a la Superintendencia del Subsidio Familiar, frente a los recursos que administran las Cajas de Compensación Familiar y a la Superintendencia Nacional de Salud frente a los recursos que administran las entidades promotoras de salud la inspección, vigilancia y control. **Las entidades mencionadas, con el objeto de respetar la correcta destinación de los recursos de la seguridad social, conforme lo previsto en el artículo 48 de la Constitución Nacional no estarán obligadas a cancelar contribuciones a las Contralorías (...)**”.

La norma transcrita fue declarada exequible por la Corte Constitucional en la Sentencia C-1148/01, en la cual precisó que la naturaleza jurídica de la tarifa mencionada **no corresponde al de una tasa ni al de una contribución** que se cobre a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen, **sino a un tributo especial**, derivado de la facultad impositiva del Estado.<sup>6</sup>

---

<sup>6</sup> Para sustentar este criterio discurrió así la Corporación: 5.1 *El legislador, de acuerdo con las competencias que le son propias, en materia impositiva, según los artículos 150, numeral 12, y 338, puede establecer contribuciones fiscales (o parafiscales, excepcionalmente).- La objeción que al respecto plantea el actor, en cuanto a la violación de estos artículos constitucionales por parte de la norma acusada, radica en que el legislador no puede acudir a esta clase de tributos porque el ejercicio de la función pública que desarrolla la Contraloría no es un servicio público sino el ejercicio del poder del Estado. Es decir, el control que ejerce la Contraloría no se hace en interés de la legalidad, de terceros, o de los mismos vigilados, como ocurre con las Superintendencias, sino en interés del propio Estado.- 5.2 Al respecto, hay que decir, que no le asiste razón al actor, porque la “tarifa de control fiscal” no está enmarcada dentro de los conceptos de “tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen” (inciso 2º del artículo 338 de la Constitución), tal como lo entiende el demandante, sino que corresponde a un tributo especial, derivado de la facultad impositiva del Estado (arts. 150, numeral 12, y 338 de la Carta). Y que es fijada individualmente a cada una de las entidades de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la Nación (art. 267, inciso 1º de la Carta). - 5.3 Tampoco prospera el cargo de que como la Contraloría desarrolla una función pública, como ejercicio del poder del Estado, y que, en consecuencia, sus recursos sólo pueden provenir de recursos presupuestarios comunes, y que al no ser así, se violan los artículos 119 y 267 de la Carta, pues, en ninguna parte de la Constitución así se consagra, y el tributo especial que creó el legislador en el artículo acusado, deriva de su facultad impositiva, como ya se dijo, contemplada en los artículos 150, numeral 12, y 338 de la Constitución. Además, el legislador desarrolló adecuadamente el mandato constitucional de garantizar al ente fiscalizador la existencia de recursos suficientes para su ejercicio. Y, al mismo tiempo, cumplió la Constitución en cuanto a que sólo el Congreso, las asambleas y los concejos, en tiempo de paz, tienen competencia para imponer tributos, como el objeto de esta demanda (...).*

Los argumentos del demandante no son de recibo por las siguientes razones:

- En primer término, porque el artículo 4º de la Ley 106/93 que estableció la tarifa de control fiscal señaló como sujeto pasivo de la misma **a todos los organismos y entidades fiscalizadas**, categoría que comprende a FEDEPALMA quien, por las razones expuestas ampliamente en un acápite anterior, tiene la condición de sujeto de control fiscal y por tanto, de entidad fiscalizada por la Contraloría General de la República.

- En segundo lugar, porque el artículo 20 de la Ley 789/02 que exoneró del pago de dicha tarifa a las cajas de compensación familiar y las entidades promotoras de salud, en parte alguna extendió su aplicación a otras entidades por el solo hecho de que administraran recursos parafiscales.

En este punto conviene anotar que mediante sentencia C-655/03 la Corte Constitucional declaró exequible al artículo 20 de la Ley 789/00 que exoneró del pago de la tarifa de control fiscal a entidades administradoras del sistema de seguridad social.

Pero la *ratio decidendi* de dicha sentencia no se apoya en el argumento de que los recursos parafiscales, considerados en abstracto, no pueden ser gravados por la tarifa señalada, sino en el argumento de que los recursos parafiscales destinados a la seguridad social en particular no puede ser gravados porque persiguen fines constitucionales de extraordinaria relevancia directamente relacionados con la protección de derechos fundamentales, como garantizar a todos los habitantes del país el servicio público de salud y el derecho irrenunciable a la seguridad social, cuyo objetivo es permitir que el individuo y su familia pueda afrontar adecuadamente las contingencias derivadas de las enfermedades, la invalidez, el desempleo, el sub - empleo y las consecuencias de la muerte.

La declaratoria de exequibilidad comentada se fundó además en el artículo 84 superior, el cual establece de manera tajante que “no se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la seguridad social para fines diferentes a ella”, fundamento constitucional que no tiene paralelo con el manejo de los recursos parafiscales destinados a un sector económico particular como el de los

palmicultores; y se apoyó en el artículo 49 ibídem que declara como servicio público a cargo del Estado la atención de la salud; condición ésta, la de servicio público que no puede atribuirse en modo alguno a la actividad propia de FEDEPALMA.

- Los argumentos del apelante no son de recibo, en tercer lugar porque, contrario a lo afirmado por el actor, la jurisprudencia constitucional, nunca ha sostenido, en línea de principio, que la exención tributaria proceda siempre frente a las entidades que administran recursos parafiscales para garantizar la destinación especial que dichos recursos efectivamente tienen.

Lo que ha sostenido dicha jurisprudencia de manera reiterada es que la Carta Política radica en los órganos de representación popular la potestad de imponer contribuciones fiscales y parafiscales, con arreglo a los principios de equidad, eficiencia y progresividad que gobiernan el sistema tributario.(Arts. 150-12, 338 y 363 de la C.P.) y que en ejercicio de dicha competencia, el legislador goza de amplias facultades para crear tributos y eliminarlos, **así como para liberar a los sujetos pasivos de su cumplimiento por razones de política fiscal.**

El contenido del artículo 294 superior refuerza el criterio anterior al señalar que “la ley no podrá conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales”, pues dicha limitación no comprende a los tributos nacionales, como el que ocupa la atención de la Sala, **que sí pueden ser objeto de todas las exenciones** que el Legislador juzgue convenientes, para lo cual debe observar una política fiscal definida que no vulnere derechos y garantías fundamentales, como lo señaló la Corte Constitucional en la sentencia C-393 de 1996, en los siguientes términos:

*"...si es deber de todas las personas y ciudadanos "contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad", tal como lo ordena la Constitución en su artículo 95-9, lo que significa que todas pueden ser objeto pasible de tributos, no se encuentra argumento alguno para objetar la facultad autónoma y amplia con que cuenta el legislador para crear, suprimir o reformar exenciones, esto es, para eximir o librar de la carga tributaria a sujetos determinados, ya sea en forma total o parcial, puesto que sólo a él le compete evaluar las razones de conveniencia, necesidad, justicia, equidad, igualdad, etc, que hacen indispensable adoptar una de esas medidas, siguiendo criterios de política fiscal, económica y social previamente señalados, siempre y cuando con esa determinación*

*no se vulneren garantías o derechos constitucionales.*

Las exenciones tributarias deben respetar el principio de igualdad, toda vez que el principio fundamental en materia impositiva es la generalidad del tributo y las exenciones tributarias son **una excepción** que sólo se justifican cuando están fundadas en razones objetivas relacionadas con la política fiscal o fines constitucionales relevantes.<sup>7</sup>

Pero, para que una exención tributaria viole el principio de igualdad no basta con que otorgue a distintas personas un trato diferente sino **“la absoluta ausencia de un motivo válido, objetivo y razonable basado en circunstancias especiales”** y que la finalidad que el legislador persigue con la exención no se encuentre prohibida por la Constitución.<sup>8</sup>

FEDEPALMA asegura que por administrar recursos parafiscales debe recibir el mismo tratamiento de las entidades que administran recursos del sistema de seguridad social, a quienes distintas normas legales y fallos de constitucionalidad han declarado exentas del pago de algunos tributos.

Este argumento desconoce que, en principio, los particulares que administran recursos parafiscales están obligados a contribuir con el financiamiento de los gastos e inversiones del Estado mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones, al igual que las demás personas del territorio; y si bien pueden disfrutar de exenciones, como ha venido ocurriendo con las entidades que administran recursos del sistema de seguridad social, éstas se han justificado mediante consideraciones especiales en las cuales no encuadra la situación fáctica y jurídica de FEDEPALMA.

Así se demuestra al estudiar la sentencia C- 136 de 1999, mediante la cual la Corte Constitucional estudió la demanda de inconstitucionalidad formulada contra el Decreto 2331/97, por medio del cual el Gobierno creó la contribución del dos por mil sobre operaciones financieras como medida de emergencia para el sector financiero y aliviar la situación de los deudores de créditos de vivienda.

Al referirse al parágrafo del artículo 31 del citado Decreto que establecía algunas

---

<sup>7</sup> C-183 de 1998.

<sup>8</sup> Sentencias C-188 de 1998 y C-183 de 1998.



exenciones, la Corte lo declaró exequible a condición de que tampoco se tuvieran como sujetos pasivos del impuesto los tesoros de las entidades territoriales **ni los fondos que administran contribuciones parafiscales como en el caso de la salud.**

La Corte no extendió la exención mencionada a todas las entidades administradoras de recursos parafiscales; la limitó **exclusivamente a las que administraran recursos del sector salud**, por razones claras y concretas como las siguientes:

*(...) Los recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud y en especial los del Fondo de Solidaridad y Garantía **tienen como propósito garantizar por parte del Estado el acceso efectivo a los servicios de salud a toda la población colombiana y no se pueden destinar o utilizar para fines diferentes al cumplimiento de lo establecido en la Constitución Política 48, 49 y 50 los cuales señalan que la seguridad social es un servicio público de carácter obligatorio que se prestará bajo la dirección y control del Estado,** con las medidas adoptadas se están gravando rentas fiscales y parafiscales que financian el SGSSS.*

*Vale la pena analizar el contenido del artículo 48 que señala: "La seguridad social es un servicio público de carácter obligatorio que se prestará bajo la dirección, coordinación y control del Estado, en sujeción a los principios de eficiencia, universalidad y solidaridad, en los términos que establezca la ley.- Se garantiza a todos los habitantes el derecho irrenunciable a la seguridad social.- El Estado, con la participación de los particulares, ampliará progresivamente la cobertura de la Seguridad Social que comprenderá la prestación de los servicios en la forma que determine la ley.- La Seguridad Social podrá ser prestada por entidades públicas o privadas, de conformidad con la ley. - No se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la Seguridad Social para fines diferentes a ella.- La ley definirá los medios para que los recursos destinados a pensiones mantengan su poder adquisitivo constante.*

*(...) Como se presenta en el cuadro resumen, la contribución establecida en el Decreto 2331 de 1998 representan para el Sistema General de Seguridad Social recursos importantes que al ser disminuidos para dar cumplimiento a lo establecido en el Decreto mencionado, afectan el acceso a los servicios de salud de la población al desfinanciar el sistema general de seguridad social en salud, así como la cobertura y afiliación al sistema, la calidad de los servicios de salud, el equilibrio que debe garantizarse entre la UPC y el valor del costo del POS, las implicaciones en el desfinanciamiento de la UPC tanto del régimen contributivo como del régimen subsidiado en razón a que el costo derivado de la contribución sobre las operaciones financieras no estaba incluido en su cálculo y en las previsiones presupuestales tanto de la*

*actual vigencia, recursos que están actualmente comprometidos, así como lo proyectado para 1999, lo que implicaría definir los mecanismos presupuestales para adelantar los ajustes respectivos. En el Régimen Subsidiado establecer la fuente de financiación para cubrir este faltante, en razón a que en el año los recursos asignados alcanzan únicamente para cubrir la afiliación actual a este régimen".*

No sobra agregar que si bien la Corte Constitucional señaló en la sentencia comentada que la exención fiscal señalada se debía extender a las entidades que administraban recursos parafiscales, limitó su análisis y su decisión a las que administraban los recursos del sector salud; y así lo reiteró de manera expresa en la sentencia C-1297/01 donde decidió una demanda en la que el actor intentó, sin éxito, extender el alcance de la sentencia C-136/99 para obtener exenciones tributarias a favor de fondos administradores de recursos parafiscales del sector agropecuario y pesquero.

La sentencia C-363/01, por su parte, decidió la demanda de inconstitucionalidad contra el impuesto a las transacciones financieras, dos por mil, instituido en el artículo 17 de la Ley 608 de 2000, *"Por la cual se modifican y adicionan los decretos 258 y 350 de 1.999, proferidos en desarrollo de la emergencia económica declarada mediante Decreto 195 de 1.999, y se dictan otras disposiciones"*.

El demandante cuestionó dicha norma porque la consideró lesiva del Preámbulo y de los artículos 1, 2, 48 y 363 de la Constitución, *"en cuanto se gravan con el impuesto a las transacciones (dos por mil), los recursos de la Seguridad Social con destinación específica según la Constitución, siendo de destacar los que tienen su fuente en las contribuciones de los empleadores y trabajadores"*.

La Corte desestimó la acusación descrita porque *"si bien es cierto en el artículo 17 se consagra como hecho generador del impuesto, las transacciones financieras que realicen los usuarios del sistema financiero y las entidades que lo conforman, la misma ley establece en el artículo 23 las operaciones que están exentas de pagar ese gravamen, entre ellas, las que se realicen con recursos del sistema general de seguridad social en salud y del sistema general de pensiones a que se refiere la ley 100 de 1993, como aparece consagrado en el numeral 9 (...). Ante esta circunstancia, no le asiste razón al demandante pues las operaciones financieras que se efectúen con recursos de la seguridad social en salud y*

*pensiones, de conformidad con la disposición citada, están exentas del pago del impuesto del dos por mil, hasta el límite señalado en la misma”.*

Para justificar la exención del impuesto a las transacciones financieras respecto de los fondos que administren contribuciones parafiscales de la seguridad social el fallo comentado se apoyó textualmente en la sentencia C-136/99.

Otra sentencia de la Corte Constitucional, la C-828/01, decidió la demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 1º la Ley 633 de 2000, Por la cual se expiden normas en materia tributaria, se dictan disposiciones sobre el tratamiento a los fondos obligatorios para la vivienda de interés social y se introducen normas para fortalecer las finanzas de la Rama Judicial. El artículo 1º demandado adicionó el Estatuto Tributario en el artículo 879 literal 10 y estableció una exención al Gravamen a los Movimientos Financieros para las operaciones realizadas con recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud, 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 la entidad promotora de salud, a la administración del régimen subsidiado o al pensionado, afiliado o beneficiario, según el caso.”

Esta sentencia, al igual que todas las anteriores, no justificó la exención en el hecho de que todos recursos parafiscales tienen una destinación específica, sino en razones particulares referidas a dichos recursos y su relación con los servicios de salud y la seguridad social.

En suma, de acuerdo con la jurisprudencia constitucional comentada, las entidades que administran recursos de la seguridad social en salud no disfrutaban de exenciones en materia tributaria por el solo hecho de que los recursos que administren sean de naturaleza parafiscal sino porque esos recursos están destinados a financiar servicios públicos a cargo del Estado, relacionados con la salud y la seguridad social.

La Corte Constitucional también justificó las exenciones referidas en las previsiones del artículo 84 superior, el cual establece de manera tajante que “**no se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la seguridad social para fines diferentes a ella**”, y en el artículo 49 ibídem que declara como **servicio público a cargo del Estado** la atención de la salud.

En conclusión, FEDEPALMA no está en la misma situación de hecho de las entidades que administran recursos del sistema de la seguridad social porque su actividad no constituye un servicio público a cargo del Estado ni persigue garantizar de forma directa derechos constitucionales fundamentales de todos los asociados. Por el contrario, los recursos parafiscales que administra están destinados a un sector económico particular como es el de los palmicultores.

Además, la pretensión de que los recursos que administra no se destinen a otros fines, como el de cumplir obligaciones tributarias, no tiene el amparo constitucional que sí tienen los recursos de la seguridad social en el artículo 48 superior.

De allí que proceda declarar que el Legislador no violó el derecho a la igualdad de FEDEPALMA cuando la obligó a pagar tarifa de control fiscal y deba negarse la excepción de inconstitucionalidad que impetró en la demanda.

**- Un argumento adicional para confirmar la sentencia apelada.**

Aunque los argumentos anteriores son suficientes para confirmar el fallo cuestionado, la Sala llama la atención acerca de una sentencia de la Corte Constitucional que decidió, con razones que aquí resultan aplicables, una demanda fundada en argumentos semejantes a los que sirvieron de apoyo al apelante.

En efecto, mediante sentencia C-1297/01 la Corte Constitucional decidió la demanda de inconstitucionalidad formulada contra los numerales 9° y 10° del artículo 1° de la Ley 633/00 que establecen exenciones al Gravamen a los Movimientos Financieros.

A juicio del demandante las disposiciones censuradas violan los artículos 338, 363 y 243 constitucionales porque obedecen a la omisión del legislador de exonerar del gravamen las operaciones realizadas con recursos parafiscales del sector agropecuario y pesquero del impuesto establecido mediante la ley 633/00, que desvirtúa la figura de la parafiscalidad, que según los términos del canon 338 ibídem excluye la posibilidad de que los fondos que manejan dichos recursos puedan ser sujetos pasivos de cualquier otra carga impositiva. Si se gravaran recursos parafiscales se desconocería su destinación legal y se evidenciaría un trato violatorio del principio constitucional de igualdad.

Al decidir esta acusación la Corte acudió a los mismos criterios que la Sala expuso en acápites anteriores, para demostrar que las entidades que administran recursos parafiscales deben contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado en las mismas condiciones que las demás personas dentro de los conceptos de justicia y equidad y que el Legislador no viola el derecho de igualdad cuando no la exonera del pago de impuestos del mismo modo que a las entidades del sistema de seguridad social en salud. Discurrió así la sentencia comentada:

*(...) no se puede aceptar que al regular las aludidas exenciones el legislador incurrió en omisión legislativa de carácter relativo, al no excluir del pago del Gravamen a los Movimientos Financieros las operaciones que realicen las entidades que recauden o administren recursos parafiscales del sector agropecuario y pesquero. Menos aún puede pensarse que con tal determinación el legislador ha favorecido al sector de la Seguridad Social, perjudicando al agropecuario y pesquero. Al respecto valga recordar que para que pueda prosperar una demanda contra una omisión legal, es necesario que el silencio del legislador comporte una regla implícita que viole los preceptos superiores. Situación que no se presenta tratándose de las normas bajo análisis.* [7]

*Por ello para la Corte los cargos formulados por el actor contra los numerales 9° y 10° del artículo 1° de la Ley 633 de 2000, no pueden considerarse violatorios de los artículos 13, 338 y 363 de la Carta Política, toda vez que las citadas normas establecen un beneficio fiscal consistente en una exclusión del pago de dicho tributo, determinación ésta que se inscribe en la amplia potestad tributaria del legislador en materia impositiva.*

*Concretamente, la razonabilidad de la exclusión de las operaciones realizadas con los recursos del Sistema General de Seguridad social Integral, se encuentra ampliamente demostrada, no tanto por la naturaleza parafiscal de los recursos, sino por la norma constitucional en que se fundamenta, artículo 48 Superior.*

*Finalmente considera la Corte que quienes administren recursos parafiscales deben atender la obligación de las personas de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad; es decir, que no están automáticamente excluidos de la potestad tributaria por parte del Estado colombiano por el ejercicio de dicha actividad.*

En la sentencia transcrita la Corte desvirtuó, en los siguientes términos, la pretensión de los fondos administradores de recursos parafiscales del sector agropecuario y pesquero de beneficiarse de la exención tributaria que la sentencia C-136/99 había declarado exclusivamente a favor de los administradores de recursos parafiscales del sector salud.

**“...De la supuesta vulneración al artículo 243 del Ordenamiento Superior, por desconocimiento de la sentencia C- 136 de 1999**

*Según el demandante el legislador al regular las exenciones contempladas en los numerales 9° y 10° del artículo 1° de la Ley 633 de 2000, que adiciona el artículo 879 del Estatuto Tributario, vulneró el artículo 243 Superior, puesto que desconoció la doctrina plasmada en la sentencia C- 136 de 1999 donde se revisó la constitucionalidad del Decreto 2331 de 1998, por medio del cual el Gobierno creó la contribución del 2 por mil sobre operaciones financieras como medida de emergencia para el sector financiero y aliviar la situación de los deudores de créditos de vivienda*

*En la citada sentencia, la Corte al referirse al párrafo del artículo 31 del citado Decreto expresó que la exequibilidad del párrafo se condicionaba en el sentido de que tampoco serían sujetos pasivos del impuesto del dos por mil los tesoros de las entidades territoriales ni los fondos que administran contribuciones parafiscales como en el caso de la salud, y que la no sujeción del Banco de la república al tributo únicamente es constitucional en la medida en que las operaciones correspondientes se efectúen en interés del propio Banco Central, y de ninguna manera en interés de terceros, y de establecimiento de crédito o de entidades financieras.*

*Según el actor la infracción al precepto superior se configura porque el legislador no amplió la exención tributaria a las operaciones financieras que realicen los entes recaudadores y administradores de recursos del sector agropecuario y pesquero, olvidando que dichos recursos también tienen naturaleza parafiscal al igual que los recursos del Sistema Integral de Seguridad Social.*

*Para la Corte el cargo no está llamado a prosperar, por cuanto en el citado fallo el condicionamiento de exequibilidad comprendió exclusivamente los tesoros de las entidades territoriales y los Fondos que administran contribuciones parafiscales del sector salud, sin que ello implicara la inclusión de todos los fondos que administren estas contribuciones como las del sector agropecuario y pesquero, pronunciamiento que constituye la ratio decidendi de la mencionada sentencia y como tal hace parte integral de la parte resolutive de la misma.*

La Sala hace suyos los argumentos transcritos que, aunados a los expuestos previamente permiten desestimar el primer motivo de inconformidad del apelante.

**6.6. Otros motivos de inconformidad expuestos en el recurso.**

**6.6.1.** El apelante considera que el acto acusado violó el artículo 40 de la Ley 106/93, de acuerdo con el cual la Contraloría “cobrará una tarifa de control fiscal a los organismos y entidades fiscalizadas, equivalente a la de aplicar el factor resultante de la fórmula de dividir el presupuesto de funcionamiento de la Contraloría sobre la sumatoria del valor de los presupuestos de los **organismos y entidades vigiladas**, al valor de los presupuestos de cada organismo o entidad **vigilada**”.

Lo anterior, porque en el acto acusado no se incluyeron los presupuestos de las cajas de compensación familiar y de las empresas promotoras de salud, las cuales tienen la condición de **entidades vigiladas**, para efectos de liquidar la tarifa de control fiscal a cargo de **FEDEPALMA**; y sus presupuestos no deben ser excluidos del cálculo de la tarifa por el solo hecho de que el artículo 20 de la Ley 789/02 haya exonerado a dichas entidades de pagar la tarifa “con el objeto de respetar la correcta destinación de los recursos de la seguridad social, conforme lo previsto en el artículo 48 de la Constitución Nacional.

A juicio de la Sala, la fórmula inicial para el cálculo de la tarifa prevista en el artículo 4º de la Ley 103/93 estaba determinada por el criterio de que todas las entidades vigiladas estaban obligadas a tributar y de que la tarifa aplicable a cada una de ellas dependía de sumar su presupuesto con los presupuestos de las demás entidades obligadas a tributar. Ese criterio continúa vigente, pues el artículo 20 de la Ley 789/02 en realidad no lo modificó y se limitó a excluir a las cajas de compensación familiar y a las empresas promotoras de salud exentas del pago de cuota de fiscalización.

No obstante, al aplicar el criterio expuesto a cada liquidación particular, se debe excluir de la suma de los presupuestos de las entidades que tributan los que corresponden a las cajas de compensación familiar y a las empresas promotoras de salud, por la sencilla razón de que ellas ya no están llamadas a tributar y carece de sentido que el valor de su presupuesto siga teniendo consecuencias respecto de las que sí tributan.

En conclusión, **la fórmula de liquidación** del tributo en estudio sigue siendo la prevista en el artículo 4º de la Ley 106/93, pero el monto de dicha liquidación en cada caso se modifica como consecuencia obligada de aplicación del artículo 20

de la Ley 789/02 que excluye a las entidades del deber de tributar, condición bajo la cual sus presupuestos se incluían en la fórmula de liquidación.

Al examinar el acto acusado se advierte que interpretó los artículos 4º de la Ley 103/93 y 20 de la Ley 789/02 en los términos que esta Sala prohíja pues, al sumar los presupuestos de las entidades vigiladas durante la vigencia fiscal correspondiente y obligadas a pagar el tributo, no consideró los presupuestos de las cajas de compensación familiar y de las empresas promotoras de salud, como se advierte en el documento de la Oficina de Planeación de la Contraloría demandada (folio 22 a 27). La suma de los presupuestos que tuvo en cuenta el acto acusado para fijar la tarifa ascendió a \$ 58.791.777.462, sin incluir los presupuestos de las cajas de compensación familiar y de las empresas promotoras de salud, (ver folio 28 a 31).

Por lo expuesto, el cuestionamiento en estudio, no prospera.

**6.6.2.** Finalmente, el demandante insistió en que los actos acusados se expidieron en forma irregular y con falsa motivación porque al proceso no se allegaron pruebas que permitieran conocer la forma como la Contraloría calculó los factores necesarios para determinar la tarifa de control fiscal y la demandada no explicó claramente en sus respuestas cuáles fueron las entidades y presupuestos que se tuvieron en cuenta para el cálculo de la tarifa impuesta por los actos acusados lo cual demuestra que carecen de sustento jurídico.

Este cuestionamiento no tiene vocación de prosperidad porque a folios 22 a 27 obra documento en el que consta la suma de los presupuestos de las entidades obligadas a pagar la tarifa de control fiscal, aportada además, por el propio demandante, en el que figura el nombre de cada entidad y el valor de su presupuesto, incluido el del demandante, y el resultado de su suma.

Estos datos también figuran en los actos acusados, al igual que los relacionados con el valor del presupuesto de la Contraloría General, los cuales resultan suficientes para aplicar la fórmula establecida en la ley, que además se describe detalladamente en los mismos actos.

Como el apelante no desvirtuó el fundamento de la sentencia de primera



instancia, la Sala habrá de confirmarla.

Por otra parte, y con ocasión del escrito presentado el 2 de junio de 2011 por la Consejera de Estado, doctora María Elizabeth García González, en el que manifiesta encontrarse impedida para conocer el asunto de la referencia, por encontrarse incurso en la causal contemplada en el numeral 1° del artículo 150<sup>9</sup> del Código de Procedimiento Civil, debido a que su hermano Andelfo José García González, actúa en representación de los intereses de la entidad demandada pues ostenta el cargo de Asesor en Asuntos Internacionales de la Contraloría General de la República, la Sala estima conveniente aceptar tal impedimento comoquiera que se enmarca en la causal 1° prevista en el artículo 150 del C. de P. C., aplicable por remisión del artículo 160 del C.C.A. y, en consecuencia, procede separarla del conocimiento del presente asunto.

Toda vez que existe quórum para decidir el asunto de fondo, no se nombrará juez.

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

#### **FALLA:**

**Primero. DECLÁRASE** fundado el impedimento manifestado por la Consejera de Estado, doctora María Elizabeth García González y **SEPÁRASE** del conocimiento del negocio de la referencia

**Segundo. CONFÍRMASE** la sentencia apelada.

---

<sup>9</sup> Artículo 150 del Código de Procedimiento Civil. Causales de recusación. Son Causales de recusación las siguientes:

1ª. Tener el juez, su cónyuge o alguno de sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad, segundo de afinidad o primero civil, interés directo o indirecto en el proceso.

**Tercero.** Una vez en firme esta providencia, devuélvase el expediente al Tribunal de origen.

**Cópiese, notifíquese y cúmplase**

Se deja constancia de que la anterior sentencia fue discutida y aprobada por la Sala en la sesión de la fecha.

**MARCO ANTONIO VELILLA MORENO**

**Presidente**

**RAFAEL E. OSTAU DE LAFONT PIANETA**

**MARÍA CLAUDIA ROJAS LASSO**