

TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA
SECCIÓN CUARTA
SUBSECCIÓN “B”

Bogotá, D.C., veintiuno (21) de febrero de dos mil trece (2013).
Magistrado Ponente: Dr. JOSÉ ANTONIO MOLINA TORRES
EXPEDIENTE No.: 25000 23 27 000 2011 00227 01
DEMANDANTE: AGENCIA NACIONAL DE HIDROCARBUROS - ANH
DEMANDADO: CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
ASUNTO: TARIFA DE CONTROL FISCAL AÑO 2009

SENTENCIA

La AGENCIA NACIONAL DE HIDROCARBUROS – ANH instauró demanda en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos proferidos por la CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA, mediante los cuales le fijó a aquella la tarifa de control fiscal del año 2009.

COMENTARIO

El gravamen denominado tarifa de control fiscal, creado en la Ley 106 de 1993, cuyo sujeto activo es la Contraloría General de la República, ha sido objeto de múltiples pronunciamientos judiciales, relacionados en su mayoría con problemáticas concernientes a la base gravable y a la sujeción pasiva del mismo. De la misma manera ha sucedido con la cuota de auditaje o cuota de fiscalización, de similares características, pero establecida a favor de las Contralorías Departamentales, Municipales y Distritales¹. Uno de estos pronunciamientos, determinantes a efectos de precisar la naturaleza y los elementos esenciales del tributo en comento, lo constituye la decisión proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca² con ponencia del Dr. José Antonio Molina Torres, y confirmada en segunda instancia por el Consejo de Estado³, que se ocupó de resolver la controversia asociada a la inclusión o no de los recursos derivados de las regalías, en la base gravable del tributo fijado a cargo de la Agencia Nacional de Hidrocarburos (ANH).

En relación con la naturaleza del gravamen, esto es, el carácter de impuesto, tasa o contribución, la Corte Constitucional en Sentencia C 1148 de 2001, afirmó que 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 proporcione (...) sino que corresponde a un*

¹ Ley 617 de 2000. Artículos 9 y 11.

² Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B. Bogotá, D.C., veintiuno (21) de febrero de dos mil trece (2013). Magistrado Ponente: Dr. José Antonio Molina Torres.

³ Sentencia del 17 de Septiembre de 2014. Exp. 2010-00054- 01(19528). CP. Carmen Teresa Ortiz.

tributo especial, derivado de la facultad impositiva del Estado (...) 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”.

Ahora bien, en lo relacionado con la base gravable de la tarifa de control fiscal, la ley 106 de 1993, en su artículo 4, señala que el cálculo de dicha tarifa refiere a la sumatoria del valor de los presupuestos de los organismos y entidades vigiladas. Para la situación objeto de análisis, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca precisó que, en el caso de la Agencia Nacional de Hidrocarburos (ANH), las regalías y compensaciones por la explotación de hidrocarburos, deben excluirse de la base gravable de la tarifa de control fiscal, pues no hacen parte de su presupuesto, y por ende, es imposible asumirlas como aforo y/o apropiación en la ejecución presupuestal de la entidad. Según el Tribunal, *“su recaudo, en cuanto tiene a las entidades territoriales como beneficiarias no constituye un ingreso presupuestal para la ANH, ni su transferencia a dichas entidades un gasto [...] dicho monto [regalías y compensaciones] no tenía incidencia alguna en el proceso de cálculo de la tarifa de control fiscal [...] Por tanto, estos dos conceptos son irrelevantes frente a la cuota de auditaje”.*

Los debates en torno a la tarifa de control fiscal, también se han expresado en relación con otras circunstancias jurídicas. Por ejemplo, la discusión sobre una posible falta de determinación de todos los criterios necesarios para calcular la tarifa de control fiscal, había sido advertida, de cara a la diferencia entre recursos públicos y privados manejados por entidades sometidas a control fiscal, en la Aclaración de Voto presentada por el Magistrado Manuel José Cepeda a la Sentencia C 1148 de 2011, aspecto respecto al cual se concluye que el fallo de la Corte, no brinda un criterio que permita superar la indeterminación en que incurrió el legislador al establecer la base gravable del tributo.

Otros pronunciamientos del Consejo de Estado evidencian cómo en sede judicial se definieron criterios para la determinación de la base gravable dependiendo de la naturaleza del sujeto pasivo o del tipo de recursos que maneja la entidad sujeta al gravamen. En relación con la base de liquidación de la tarifa de control fiscal para el Banco de la República, se concluyó que por la naturaleza de dicha entidad, no todos los recursos que forman parte de su presupuesto, aunque sean públicos, deben estar sujetos al gravamen⁴. Respecto de Empresas de Servicios Públicos Domiciliarios de naturaleza mixta, el máximo tribunal de lo contencioso administrativo señaló que dichas empresas sí son sujeto pasivo

⁴ Sentencia del 2 de agosto de 2017. Exp. 2012-00377-01 (20919). CP: Stella Jeannette Carvajal.

del gravamen, aunque la vigilancia y control de las mismas esté a cargo de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, pero aclaró que sólo deben incluirse los recursos de origen público⁵. Finalmente, tratándose de Instituciones Prestadoras de Salud, también de naturaleza mixta, el Consejo de Estado indicó que ningún tipo de recursos debería estar gravado por primar una exclusión legal y constitucional (Artículo 48 de la CN y Artículo 20 de la Ley 789 de 2002), al ser recursos propios del sistema de seguridad social⁶.

El considerable número de procesos que ha suscitado este gravamen es el resultado, entre otras cosas, del diseño impreciso de algunas normas tributarias, que al ser aplicadas a casos concretos generan disímiles interpretaciones que luego deben ser unificadas por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, con el desgaste en tiempo y recursos que implica atender este tipo de procesos.

Con todo, la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, con ponencia del Dr. José Antonio Molina Torres, al concluir que las regalías que recauda y administra la ANH no deben ser gravadas con la tarifa de control fiscal, por un lado, se encuentra acorde con la comprensión de la naturaleza de éstas como un recurso público del Estado que debe ser distribuido a las entidades territoriales, sin que esa dinámica y su registro contable en cabeza de la ANH implique que formen parte del propio presupuesto de ingresos y gastos de la entidad; y por otro lado, responde a la necesidad de garantizar que el sujeto activo del tributo, en este caso la Contraloría General, en su tarea de administración del gravamen, no vaya más allá de los límites constitucionales y legales que se le imponen. Lo contrario, implicaría que por vía de un acto administrativo, la CGR pudiera vulnerar los principios constitucionales de legalidad y certeza en materia tributaria.

Por otra parte, y también refiriéndonos al principio de legalidad, pero expresado en el deber del legislador de determinar todos los elementos del gravamen en la ley, se puede concluir que los demás fallos, relacionados con la tarifa de control fiscal, son evidencia de la necesaria intervención del juez contencioso administrativo para precisar aquellos aspectos que fueron omitidos por el legislador, en materia de sujeción pasiva y base gravable.

CENTRO DE PENSAMIENTO DE POLÍTICA FISCAL (CPPF)
GENARO SÁNCHEZ MONCALEANO

⁵ Entre otras pueden consultarse las Sentencias del Consejo de Estado emitidas en los expedientes 2002-00291, 2005-03086, 2008-00161, de fechas 6 de diciembre de 2007, 18 de julio de 2011 y 7 de Junio de 2012, respectivamente.

⁶ Al respecto puede consultarse la Sentencia de la Sección Quinta (en ejercicio de funciones de descongestión) de fecha 22 de Febrero de 2018, Exp. 2005-07294-01. CP. Lucy J. Bermúdez.