

SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD-Derecho de carácter prestacional/SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD-Objetivo

Constitucionalmente, la seguridad social en salud puede ser descrita como un derecho de carácter prestacional consagrado en el artículo 48 del estatuto superior, que se instituyó como un mandato dirigido a nuestro Estado Social de Derecho, a fin de consolidar un sistema conformado por entidades y procedimientos tendientes a ofrecer una cobertura general de las contingencias que puedan llegar a afectar la salud de las personas. El propósito fue el de lograr, con sujeción a los principios de eficiencia, continuidad, universalidad, buena fe y solidaridad, el bienestar de la comunidad y en especial la prevención, promoción y protección de su salud y el mejoramiento de la calidad de vida de los asociados

SEGURIDAD SOCIAL-Servicio público de carácter obligatorio

SEGURIDAD SOCIAL-Destinación y uso de los recursos/INSTITUCIONES DE LA SEGURIDAD SOCIAL-Recursos no se pueden destinar y utilizar para fines diferentes a ella

SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD-Recursos son parafiscales

Ha sido reiterada la jurisprudencia de esta Corporación que ha manifestado precisamente que los recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud son parafiscales en la medida en que se cobran de manera obligatoria a un grupo de personas cuya necesidad en salud se satisface con tales recursos. Los recursos que se reciben en materia del Sistema de Seguridad Social en Salud no entran a formar parte del presupuesto nacional sino que, por su afectación, pertenecen al Sistema. De allí que se considere que la tarifa de la contribución que se exige a los afiliados no sea una contraprestación equivalente al servicio que reciben, ni tampoco dineros que engrosan el presupuesto nacional, sino que representan una forma de financiar colectiva y globalmente el Sistema de Seguridad Social mencionado

CONTRIBUCION PARAFISCAL-Definición

Las contribuciones parafiscales han sido definidas como gravámenes establecidos con carácter obligatorio por la ley, que afectan a un determinado grupo y se utilizan en beneficio de ese mismo sector. Se trata de una forma de intervención del Estado en la economía

destinada a extraer ciertos recursos de un sector económico, para ser invertidos en el propio sector, al margen del presupuesto nacional. Es su afectación dirigida a un propósito específico la característica fundamental de estos recursos.

SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD-Regímenes diferentes para financiamiento y administración/UNIDAD DE PAGO POR CAPITACION SUBSIDIADA

REGIMEN SUBSIDIADO DE SALUD-Cotización/REGIMEN SUBSIDIADO DE SALUD-Recursos

Las personas afiliadas al régimen subsidiado en salud se vinculan a través del pago de una cotización subsidiada total o parcialmente con recursos fiscales o de solidaridad. Forma parte de este régimen por consiguiente, la población más vulnerable del país. Los recursos del régimen subsidiado de salud son de origen netamente público pues ellos provienen del Sistema General de Participaciones, de los recursos de cofinanciación derivados de la segunda subcuenta del Fondo de Solidaridad y Garantía, así como de los recursos producto del esfuerzo fiscal territorial que se destinen a esos efectos. Con cargo a dichos recursos se reconoce a las ARS, por cada uno de sus afiliados, la denominada unidad de pago por capitación subsidiada UPS-S. Las ARS tienen derecho, entonces, a recibir por la organización y gestión del POS-S, como retribución una proporción de la UPC-S vigente

REGIMEN CONTRIBUTIVO DE SALUD-Cotización/UNIDAD DE PAGO POR CAPITACION/REGIMEN CONTRIBUTIVO DE SALUD-Recursos

Las personas vinculadas al régimen contributivo por el contrario,-precisamente porque cuentan con una mayor capacidad económica-, cotizan al sistema mediante una contribución obligatoria, siendo las EPS, como entidades administradoras de este régimen, las encargadas de recaudar las cotizaciones de los afiliados, de facilitar la compensación con el Fosyga, y de hacer un manejo eficiente de los recursos de las UPC. En efecto las EPS reciben igualmente una unidad UPC por cada beneficiario del sistema. El resto va al Fondo de Solidaridad y Garantía

UNIDAD DE PAGO POR CAPITACION-Concepto

La UPC es el valor per cápita establecido como valoración por el sistema, que se le reconoce a las EPS y ARS por la prestación de los servicios de POS y POSS, en función del perfil

epidemiológico de la población correspondiente, de los riegos cubiertos y de los costos de prestación del servicio en condiciones medias de calidad, tecnología y hotelería

ENTIDAD PROMOTORA DE SALUD EN RECURSOS DE LA SEGURIDAD SOCIAL-Administración/SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD-Naturaleza de los recursos/UNIDAD DE PAGO POR CAPITACION-No son recursos catalogados como rentas de las EPS/SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD-Recursos le pertenecen

Las cotizaciones que hacen los usuarios del sistema de salud, al igual que las tarifas, copagos y bonificaciones, sean dineros que las EPS administran, sin que se confundan con su patrimonio, porque tal y como lo ordena el artículo 182 de la ley 100 de 1993, las entidades promotoras de salud deben manejar los recursos de la seguridad social originados en las cotizaciones de los afiliados en cuentas independientes del resto de bienes y rentas de la entidad. En este sentido, las UPC no son recursos que puedan catalogarse como rentas de las EPS, porque las cotizaciones que hacen los afiliados y demás ingresos del POS, no le pertenecen a quien las cancela ni se manejan en cuentas individuales, sino que forman parte del sistema en general y por consiguiente le pertenecen a él

CONTRIBUCIONES FISCAL Y PARAFISCAL Y EXENCIONES-Competencia para establecimiento y límites

En virtud de la potestad legislativa consagrada en la norma superior, el Congreso de la República puede establecer contribuciones fiscales y parafiscales y exenciones, en los términos que le señale la Constitución y la ley. Igualmente, las asambleas y concejos, acorde con sus atributos constitucionales y legales, y según las necesidades de sus propios territorios, también tienen esta potestad. Con todo, unos y otros están limitados por los principios de legalidad, equidad tributaria y progresividad, que exigen un manejo respetuoso y proporcionado de las imposiciones tributarias. A su vez, los límites fijados por la Constitución son perentorios. De allí que si bien la Carta establece que el Congreso ostenta una soberanía fiscal en todo el territorio nacional, ella no es absoluta, ya que debe respetar los mandatos constitucionales, y en particular no puede vulnerar las prohibiciones constitucionales

EXENCION TRIBUTARIA-Propósito/EXENCION TRIBUTARIA EN MATERIA DE SEGURIDAD SOCIAL

En relación con las exenciones tributarias, esta Corte señaló, en la sentencia C-1107 de 2001, que tales exenciones podían tener como propósito: 1) la recuperación y desarrollo de áreas geográficas gravemente deprimidas en razón de desastres naturales o provocados por el hombre. 2) El mejoramiento patrimonial de empresas o entidades que ofrecen bienes o servicios de gran sensibilidad social; 3) el incremento de la inversión en sectores altamente vinculados a la generación de empleo masivo; 4) la protección de determinados ingresos laborales; 5) la protección a los cometidos de la seguridad social y 6) en general, una mejor redistribución de la renta global

EXENCION TRIBUTARIA EN MATERIA DE RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL-Exclusión de operaciones financieras

EXENCION DEL GRAVAMEN A MOVIMIENTOS FINANCIEROS EN SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD

RECURSOS DE LA SEGURIDAD SOCIAL- Carácter parafiscal y destinación específica/EXENCION TRIBUTARIA A RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD-Transacciones entre IPS y ARS y de éstas con las EPS/RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD-No sujeción a impuestos/RECURSOS DE INSTITUCIONES DE LA SEGURIDAD SOCIAL-No destino ni utilización para fines diferentes a ella

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

“no se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la Seguridad Social para fines diferentes a ella

RECURSOS DE LA UNIDAD DE PAGO POR CAPITACION-Forman parte del sistema general en su totalidad/RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL-No separación tajante o establecimiento de fronteras

Para esta Corporación es necesario reafirmar que todos los recursos que integran la UPC, tanto los administrativos como los destinados a la prestación del servicio de salud forman parte del Sistema General y por consiguiente han sido separados constitucionalmente para el cumplimiento de los fines propios de su destinación específica. Por ello no es dable al legislador hacer una separación tajante o establecer fronteras entre los recursos de la seguridad social destinados a la administración del sistema y aquellos destinados a sufragar específicamente el acto médico, por cuanto sin estructuras administrativas que sustenten los servicios médicos, éstos no podrían ser llevado a cabo

SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD-Destinación de parte de los recursos a gastos administrativos/SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD-Dineros destinados a financiar gastos administrativos son recursos que no pueden ser gravados/EXENCION DEL GRAVAMEN A MOVIMIENTOS FINANCIEROS RESPECTO DE RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD-Gastos administrativos

Si es necesario que una parte de los recursos del SGSSS sean dedicados a gastos administrativos, precisamente para que el sistema pueda operar y puedan ser realizados los actos médicos, entonces es obvio que los dineros destinados a financiar esos gastos administrativos son recursos del sistema de seguridad social, que no pueden entonces ser gravados, ya que dichos gravámenes implican que una parte de esos ingresos entraría a engrosar el presupuesto general, con lo cual un componente de los dineros de la seguridad social es destinado a otros propósitos, con clara vulneración de la prohibición prevista en el artículo 48 superior. En este caso concreto, por el contrario, los recursos separados al interior del sistema que supuestamente corresponden a gastos administrativos son retirados del sistema y destinados a engrosar el presupuesto nacional, circunstancia que afecta financieramente y en cuanto a su propósito, la seguridad social. La expresión acusada no

hace referencia a los recursos propios de las EPS o ARS, como impropriamente los consideran algunos de los intervinientes, sino que hace alusión claramente a los gastos administrativos de esas entidades financiados con dineros del sistema de seguridad social.

La Corte considera que los recursos propios de las EPS y ARS producto de sus ganancias, de los contratos de medicina prepagada, publicidad y demás actividades son ingresos que pueden ser gravados ya que específicamente esos dineros no son de la seguridad social. Esta tesis la ha sostenido la Corte en múltiples oportunidades, en la medida en que éstos, al no ser recursos del sistema sino propios de la actividad mercantil de estas entidades, no llevan implícita la destinación específica dirigida específicamente hacia la protección de la salud. En este sentido, nada limita al legislador para que decida gravar este tipo de recursos, que se insiste, no forman parte del sistema de seguridad social y por ende nada tienen que ver con los gastos propios de la actividad compleja que suscita el engranaje de la seguridad social. Son los recursos después del ejercicio los que claramente están en cabeza de la EPS o de la ARP, y sobre ellos es libre el legislador para imponer los gravámenes que considere necesarios, respetando evidentemente los principios tributarios y los criterios de proporcionalidad.

Referencia: expediente D-5072

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 48°, numeral 10 (parcial) de la Ley 788 de 2002 “Por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones.”

Demandante: Andrés Eduardo Dewdney Montero

Magistrado Ponente (E):

Dr. RODRIGO UPRIMNY YEPES

Bogotá, D.C., treinta y uno (31) de agosto de dos mil cuatro (2004).

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en cumplimiento de sus atribuciones constitucionales y de los requisitos y trámite establecidos en el decreto 2067 de 1991, ha proferido la siguiente

SENTENCIA

I. ANTECEDENTES

En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad consagrada en el artículo 241 de la Constitución Política, el ciudadano Andrés Eduardo Dewdney Montero solicitó a esta Corporación la declaratoria de inexequibilidad de la expresión “diferentes a los que financian gastos administrativos”, contenida en el artículo 48, numeral 10º (parcial) de la Ley 788 de 2002 “Por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones.”

Cumplidos los trámites constitucionales y legales propios de esta clase de procesos, entra la Corte a decidir sobre la demanda de la referencia.

II. NORMA DEMANDADA

A continuación se transcribe el texto de la disposición demandada, de conformidad con su publicación en el Diario Oficial No. 45.079 de 29 de enero de 2003 y se subraya la expresión acusada.

“LEY 788 DE 2002

El Congreso de Colombia

DECRETA

(...)

(diciembre 27)

Diario Oficial No. 45.046 de 27 de diciembre de 2002

Por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones.

(...)

ARTÍCULO 48º. Exenciones del gravamen a los movimientos financieros. Modifíquense los

numerales 5 y 10, y adiciónense tres numerales y el parágrafo 2° al artículo 879 del Estatuto Tributario, así:

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

III. LA DEMANDA

Estima el ciudadano que la expresión acusada del numeral 10º del artículo 48 de la Ley 788 del 2002 es contraria a la Constitución, en la medida en que somete los gastos de administración de las E.P.S. al pago del gravamen a los movimientos financieros, contraviniendo con ello la Carta, pues a juicio del actor se le está dando a dichos recursos una destinación diferente a la específicamente asignada por el artículo 48 del estatuto superior.

En su opinión, el fin inherente al sistema de seguridad social en salud es la prestación de servicios de salud. Gravar los recursos destinados a estos fines específicos, es a juicio del actor abiertamente contrario a la Carta, pues esos ingresos son entradas del sistema de seguridad social que no pueden ser destinadas o dirigidas hacia propósitos diferentes y menos a la imposición de tributos.

Para el demandante, de la jurisprudencia de la Corte Constitucional se colige que los gastos de administración de las E.P.S. son de carácter parafiscal, pues provienen de la llamada unidad de pago por capitación o UPC que les reconoce el Estado. De esta manera, dichos gastos hacen parte de la inversión que se necesita para la prestación efectiva de los servicios a la población afiliada por parte de tales entidades. Así, la actividad administrativa de las E.P.S. no puede dar lugar en opinión del actor al hecho generador ni del impuesto de industria y comercio ni del gravamen acusado, como quiera que con ello se comprometen recursos de la unidad de pago por capitación que según el actor, al tener un carácter

parafiscal, no constituyen ingresos propios de las E.P.S., sino ingresos necesarios para la actividad que les corresponde realizar, por lo que no pueden estar sometidos a gravamen alguno. Por consiguiente, según su parecer, solamente habría lugar a la aplicación del aludido impuesto sobre la actividad comercial y de servicios de las E.P.S., cuando se trata de recursos que exceden los destinados exclusivamente para prestación del plan obligatorio de salud P.O.S., pues ellos son ingresos propios de las E.P.S. sobre los cuales pueden recaer gravámenes impositivos. En ese orden de ideas, concluye el demandante que debe declararse inconstitucional la expresión acusada, por las razones expuestas.

IV. Intervenciones OFICIALES

1- Intervención de la Dirección Nacional de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-.

La ciudadana Amparo Merizalde, en representación de la Dirección Nacional de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-, solicita que se declare exequible la expresión acusada. Para la interviniente, el hecho de no excluir del gravamen a los movimientos financieros aquellos gastos administrativos de las E.P.S., se justifica en la medida en que estos gastos están destinados a actividades tales como la dirección, planeación y apoyo logístico de su actividad, y no a cumplir con los objetivos del sistema general de salud, por lo que lo que no se afecta la destinación específica de estos recursos.

En su opinión, la Corte Constitucional ha definido los recursos del sistema general de seguridad social en salud como parafiscales, lo que significa que se cobra de manera obligatoria a un grupo determinado de personas, cuyo interés o necesidades en salud se satisface, con los recursos recaudados. En ese orden de ideas, los recursos que se captan a través de esta cotización no entran a engrosar las arcas del presupuesto nacional, pues tienen una especial afectación y pueden ser verificados y administrados tanto por entes públicos como por personas de derecho privado. La tarifa de la contribución no se fija entonces como una contraprestación equivalente al servicio que recibe el afiliado sino como una forma de financiación colectiva y global que constituye el sistema general de seguridad social en salud, lo que incluye los que corresponde a las EPS.

Por las anteriores razones, considera que no es posible suponer, como lo hace el actor, que la exclusividad de la destinación de los ingresos a los fines de la seguridad social, haga imposible que el legislador designe a las entidades que explotan el monopolio de la salud,

como sujeto pasivo de cualquier impuesto, tasa o contribución. En consecuencia, solicita que se declare constitucional la expresión acusada, por las razones anteriores.

2- Intervención del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

El ciudadano Carlos Andrés Guevara Correa, en representación del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, solicita que se declare la exequibilidad de la norma demandada, por considerar que la totalidad de los gastos administrativos en que incurren las E.P.S. no provienen exclusivamente de la prestación del Plan Obligatorio de Salud y por ende de Unidades de Pago por Capitación, sino que provienen también de contratos de medicina prepagada y de seguros, entre otras opciones, servicios que por lo demás carecen de naturaleza parafiscal y que por lo tanto no tienen destinación específica. Según su parecer, la exención al gravamen sobre los recursos provenientes de los ingresos de la UPC con que se deben prestar los servicios de salud se encuentre plenamente justificada; pero por el contrario considera que es legítimo que los recursos que financian gastos administrativos estén gravados.

En su opinión, lo que hace la norma demandada es desarrollar los principios constitucionales en materia tributaria y propender porque las entidades que conforman el Sistema General de Seguridad Social en Salud implementen un manejo técnico y transparente de los recursos de dicho sistema. Además, considera que el artículo 48 de la ley 788 de 2002 lo que hace es considerar que los movimientos financieros efectuados con recursos de la seguridad social en salud destinados a gastos de administración constituyen el hecho generador del impuesto y, establecer como sujetos pasivos del mismo, a las EPS y las ARS, entidades que, dada la limitación constitucional, deben asumir el monto del impuesto del gravamen de movimientos financieros de recursos propios.

Por estas razones solicita que se declare exequible la expresión acusada.

3- Intervención del Ministerio de la Protección Social.

El ciudadano Jorge Ernesto Angarita Rodríguez, en representación del Ministerio de la Protección Social, solicita que se declare la exequibilidad del artículo demandado.

Indica el interviniente que los recursos de la UPC deben manejarse por las EPS en cuentas

independientes del resto de rentas y bienes de la entidad, conforme lo establece el artículo 182 de la ley 100 de 1993. De allí que el gravamen que establece la norma demandada se refiera a las operaciones financieras que constituyen operaciones comerciales que realizan las EPS dentro del concepto de libre empresa que rige su actividad.

De los recursos que reciben por concepto de la unidad de pago por capitación tales entidades, recalca el interviniente que sólo una parte de estos ingresos tienen el fin de cubrir la prestación de los servicios médico - asistenciales, pues el resto de los mismos debe destinarse a gastos administrativos, lo que conlleva la generación de utilidades o excedentes que generan el gravamen reglamentado.

Por lo anterior, no se revela a su juicio como inconstitucional la norma demandada, debido a que el legislador actuó dentro de las precisas finalidades sociales que le impone el artículo 48 constitucional, por cuanto las operaciones financieras realizadas con recursos del SGSS de las EPS y las ARS están exceptuadas del gravamen impuesto en la parte destinada a la prestación del servicio, ya que de no ser así, se desconocería su destinación específica. Además, en tanto no se puede predicar lo mismo de la parte de los recursos de la UPC que se destinan a gastos de administración de las EPS y ARS, se entienden que dicha parte no estaría sujeta a la exención, por ser parte del patrimonio de tales entidades. Por todo lo anterior, solicita que se declare constitucional, la expresión demandada.

V. INTERVENCIÓN CIUDADANA.

El Instituto Colombiano de Derecho Tributario precisó en su intervención, que las instituciones que integran el Sistema General de Seguridad Social en Salud son: las aseguradoras, las prestadoras de servicios y las de dirección del sistema. También indicó que las aseguradoras estaban conformadas por las EPS y las ARS. Recordó que la Corte Constitucional en la sentencia C-1040 de 2003, explicó que el SGSSS está compuesto por dos regímenes: el régimen contributivo y el régimen subsidiado, y que son instituciones encargadas de cumplir con el objetivo de materializar esos regímenes, las entidades promotoras de salud (EPS) y las administradoras del régimen subsidiado (ARS), quienes tienen el deber de prestar los servicios de salud directamente o a través de las instituciones prestadoras de salud.

Para la entidad interviniente, resulta impensable que las actividades que lleva aparejadas el

SGSSS puedan realizarse y lograr así todos los fines constitucional y legalmente requeridos, si no se lleva a cabo una apropiada administración, al punto que no es posible la calificación de “sistema” a aquel que no cuenta con una verdadera administración. De allí, que sea apenas obvio que la administración del sistema, consume parte de los recursos del sistema.

Por estas razones, a juicio del Instituto, es fácil suponer que siempre que se hable de los recursos que integran el SGSSS, se están incluyendo en ellos aquellos que resultan necesarios para el desarrollo y aplicación del sistema, ya que sería insólito pretender que los cometidos del mismo se pudieran conseguir sin administrar los recursos. En otras palabras, para el Instituto interviniente, dirigir, ordenar, disponer y organizar son actividades implícitas a la administración del SGSSS, ya que sólo así éste tendrá la aptitud de realizar aquello para lo cual fue creado. Lo dicho cobra mayor fuerza, enfatiza el Instituto, en la medida en que tanto la Carta como la ley exigen que exista no sólo un sistema, sino que, además, éste sea eficiente.

Así, considera el Instituto que el gravamen que se impone a los gastos administrativos del Sistema termina extrayendo una parte de los recursos protegidos, para que se conviertan en ingreso corriente de la Nación, dándoles una destinación diferente a la prevista en la Constitución. Esta situación es a juicio del interviniente contraria al funcionamiento del SGSSS, por lo que solicita a la Corte Constitucional declarar inconstitucional el aparte demandado del artículo 48 de la ley 788 de 2002, por violación del principio constitucional de destinación específica de los recursos de la Seguridad Social.

Ahora bien, cabe resaltar que mediante salvamento de voto, uno de los integrantes del Instituto consideró que la norma debería ser declarada exequible, teniendo en cuenta que claramente las entidades administradoras del sistema podían ser gravadas con impuestos en aquellos aspectos que no eran propiedad del SGSSS. Decir entonces que todos los ingresos sin distinción están exentos de impuestos resulta para el voto disidente contrario a la realidad del Sistema y la realidad tributaria, porque impide que las entidades administradoras resulten ser sujetos pasivos de los impuestos correspondientes.

VI. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN

El Procurador General de la Nación, en concepto No. 3532, recibido el 14 de abril de 2004, solicita que la Corte declare inexecutable la expresión “diferentes a los que financian gastos

administrativos”, contenida en el numeral 10, del artículo 48, de la ley 788 de 2002 “por la cual se dictan normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial y se dictan otras disposiciones”.

En opinión del Ministerio Público, la jurisprudencia constitucional reconoce que la seguridad social es el conjunto de medidas institucionales dirigidas a proteger al individuo y a sus familias de las consecuencia nocivas que generan los distintos riesgos sociales a que se encuentran expuestos. Según su parecer, estas consecuencias pueden afectar en forma significativa la capacidad y oportunidad de las personas y de sus familias para proveer los recursos necesarios a fin de garantizar su subsistencia digna como seres humanos. En ese sentido, recuerda la Vista Fiscal que no está dado al legislador diferenciar en la norma demandada entre gastos de administración y gastos destinados a la prestación del servicio de salud, puesto que tanto los unos como los otros se cubren con recursos provenientes del POS, recursos que se encuentran incorporados en un todo indivisible tanto respecto de los costos que demanda la organización como los que garantizan la prestación del servicio público de salud.

Para el Procurador, el Legislador no puede establecer un límite a la protección de estos recursos, o destinar directa o indirectamente un porcentaje de ellos a fines diferentes a la atención de los servicios previstos por el Constituyente, por cuanto la protección consagrada en el artículo 48 de la Carta no establece limitación alguna. En concepto de ese despacho, entonces, se trata de un gravamen impositivo que recae sobre un porcentaje de la UPC, generando una situación contraria a las provisiones de la Constitución. Por las razones enunciadas, solicita que se declare inconstitucional la expresión acusada.

VII. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS

Competencia

1. La Corte Constitucional es competente para conocer de la presente demanda en virtud del artículo 241 numeral 4 de la Carta, ya que la disposición acusada hace parte de una Ley de la república.

El asunto bajo revisión

2. El demandante considera que la expresión “diferentes a los que financian gastos administrativos” contenida en la norma acusada, es contraria al artículo 48 superior, por cuanto desconoce el mandato constitucional que prohíbe destinar y utilizar los recursos de la seguridad social en salud para fines diferentes a ella, en la medida en que grava con el impuesto a las transacciones financieras, recursos de la unidad de pago por capitación UPC. En su opinión, estos recursos no pueden ser objeto de ningún gravamen, pues tanto los destinados obligatoriamente a la prestación del servicio de salud como los destinados a los gastos administrativos, son de carácter parafiscal, en la medida en que están afectados en su totalidad a la prestación de los servicios de seguridad social en el Plan Obligatorio de Salud POS.

3. Para los representantes de la Dirección Nacional de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-, y de los Ministerios de Protección Social y de Hacienda y Crédito Público, la expresión acusada debe ser declarada exequible en la medida en que los gastos administrativos a los que hace alusión la norma no son gastos destinados a la prestación de los servicios de salud, que según su opinión, son los únicos que tienen destinación específica. Para algunos de los intervinientes, tales gastos se derivan de ingresos que son de propiedad de las EPS o ARS, o derivados de contratos de medicina prepagada o de seguros médicos, por lo que al no ser necesariamente parte del POS, podrían ser libremente gravados. Para otros intervinientes, son gastos que forman parte de las UPC del sistema, pero que pueden ser gravados por no estar destinados específicamente a la asistencia en salud sino al tema administrativo. Finalmente, para uno de los intervinientes, al estar separadas las cuentas de las EPS y ARS en lo que respecta a los ingresos del sistema general de seguridad social en salud SGSSS y los recursos propios, es posible gravar los recursos de tales entidades con respecto a sus gastos administrativos, sin que ello sea contrario a la Constitución.

La Vista Fiscal y el Instituto Colombiano de Derecho Tributario, consideran, por el contrario, que no le es dable al Legislador hacer una diferenciación de los recursos del SGSSS, para así separar de su destinación específica una parte de tales ingresos con el pretexto de que son gastos administrativos. Para estos intervinientes, los recursos destinados a los gastos administrativos son de la esencia misma del funcionamiento eficiente y eficaz del Sistema, por lo que la frase acusada es a su juicio inconstitucional, en la medida en que ello implica efectivamente destinar estos recursos a unos propósitos diferentes a los establecidos en el artículo 48 del estatuto superior.

4. Conforme a lo anterior, el problema constitucional que plantea la presente demanda es establecer si gravar con el impuesto a las transacciones financieras (GMF) las operaciones financieras de las EPS realizadas con recursos de la seguridad social en salud, en lo que tiene relación con los gastos administrativos, vulnera el artículo 48 de la Constitución, que prohíbe destinar y utilizar los recursos de la Seguridad Social en Salud para fines diferentes a ella. A fin de responder este interrogante, la Corte recordará brevemente i) cuál es el alcance de la potestad configurativa del legislador en materia tributaria, especialmente en relación con el derecho a la seguridad social en salud, y ii) analizará si el artículo acusado, que no exime los mencionados gastos administrativos del impuesto a las transacciones financieras (GMF), se encuentra o no ajustado a la Carta.

La Seguridad Social en Salud y la libertad configurativa del legislador en materia tributaria.

5. Constitucionalmente, la seguridad social en salud puede ser descrita como un derecho de carácter prestacional consagrado en el artículo 48 del estatuto superior, que se instituyó como un mandato dirigido a nuestro Estado Social de Derecho, a fin de consolidar un sistema conformado por entidades y procedimientos tendientes a ofrecer una cobertura general de las contingencias que puedan llegar a afectar la salud de las personas.

El propósito fue el de lograr, con sujeción a los principios de eficiencia, continuidad, universalidad, buena fe y solidaridad, el bienestar de la comunidad y en especial la prevención, promoción y protección de su salud y el mejoramiento de la calidad de vida de los asociados.

En atención a los artículos 48, 49, 365 y 366 de la Carta, la seguridad social ha sido considerada a su vez, como un servicio público de carácter obligatorio que se presta por las autoridades o por los particulares, bajo la regulación, dirección, vigilancia y control del Estado¹. La Ley 100 de 1993 y los decretos reglamentarios, consolidan precisamente la estructura y funcionamiento de este servicio a través de un sistema que se ha denominado de Seguridad Social en Salud.

6. Es pertinente recordar que la destinación y uso de los recursos de la seguridad social, por mandato constitucional expreso, tienen una destinación específica, es decir que éstos no pueden dedicarse a fines diferentes a los propósitos establecidos para el sistema conforme a lo prescrito por el artículo 48 de la Carta, que consagra expresamente que “no se podrán

destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la seguridad social para fines diferentes a ella”.

Ha sido reiterada la jurisprudencia de esta Corporación que ha manifestado precisamente que los recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud son parafiscales en la medida en que se cobran de manera obligatoria a un grupo de personas cuya necesidad en salud se satisface con tales recursos. Las contribuciones parafiscales han sido definidas como gravámenes establecidos con carácter obligatorio por la ley, que afectan a un determinado grupo y se utilizan en beneficio de ese mismo sector. Se trata de una forma de intervención del Estado en la economía destinada a extraer ciertos recursos de un sector económico, para ser invertidos en el propio sector, al margen del presupuesto nacional. Es su afectación dirigida a un propósito específico la característica fundamental de estos recursos.²

Sobre este carácter parafiscal de los recursos de la Seguridad Social ha dicho la Corte que:

“La cotización para la seguridad social en salud es fruto de la soberanía fiscal del Estado. Se cobra de manera obligatoria a un grupo determinado de personas, cuyos intereses o necesidades en salud se solucionan con los recursos recaudados. Los recursos que se captan a través de esta cotización, no entran a engrosar las arcas del presupuesto nacional, pues tienen una especial afectación, y pueden ser verificados y administrados tanto por entes públicos como por personas de derecho privado. La tarifa de la contribución no se fija como una contraprestación equivalente al servicios que recibe el afiliado, sino como una forma de financiar colectiva y globalmente el sistema Nacional de Seguridad Social en Salud. (...)”

Las características de la cotización permiten afirmar que no se trata de un impuesto, dado que se impone a un grupo de personas para financiar un servicio público determinado. Se trata de un tributo con destinación específica, cuyos ingresos, por lo tanto, no entran a engrosar el presupuesto nacional. La cotización del sistema de salud tampoco es una tasa, como quiera que se trata de un tributo obligatorio y, de otra parte, no genera una contrapartida directa y equivalente por parte del Estado, pues su objetivo es el de asegurar la financiación de los entes públicos y privados encargados de prestar el servicio de salud a sus afiliados.

Según las características de la cotización en seguridad social, se trata de una contribución parafiscal, distinta de los impuestos y las tasas.(...)”³

Bajo estos supuestos, los recursos que se reciben en materia del Sistema de Seguridad Social en Salud no entran a formar parte del presupuesto nacional sino que, por su afectación, pertenecen al Sistema. De allí que se considere que la tarifa de la contribución que se exige a los afiliados no sea una contraprestación equivalente al servicio que reciben, ni tampoco dineros que engrosan el presupuesto nacional, sino que representan una forma de financiar colectiva y globalmente el Sistema de Seguridad Social mencionado.⁴

Las personas afiliadas al régimen subsidiado en salud se vinculan a través del pago de una cotización subsidiada total o parcialmente con recursos fiscales o de solidaridad. Forma parte de este régimen por consiguiente, la población más vulnerable del país⁵. Los recursos del régimen subsidiado de salud son de origen netamente público⁶, pues ellos provienen del Sistema General de Participaciones, de los recursos de cofinanciación derivados de la segunda subcuenta del Fondo de Solidaridad y Garantía, así como de los recursos producto del esfuerzo fiscal territorial que se destinen a esos efectos. Con cargo a dichos recursos se reconoce a las ARS, por cada uno de sus afiliados, la denominada unidad de pago por capitación subsidiada UPS-S. Las ARS tienen derecho, entonces, a recibir por la organización y gestión del POS-S, como retribución una proporción de la UPC-S vigente.

8- Las personas vinculadas al régimen contributivo por el contrario,-precisamente porque cuentan con una mayor capacidad económica -, cotizan al sistema mediante una contribución obligatoria, siendo las EPS, como entidades administradoras de este régimen, las encargadas de recaudar las cotizaciones de los afiliados, de facilitar la compensación con el Fosyga, y de hacer un manejo eficiente de los recursos de las UPC. En efecto las EPS reciben igualmente una unidad UPC por cada beneficiario del sistema. El resto va al Fondo de Solidaridad y Garantía. Así, tal y como lo señaló esta Corporación en la sentencia SU-480 de 1997:

“La seguridad prestada por la EPS tiene su soporte en la totalidad de los ingresos del régimen contributivo, por consiguiente forman parte de él:

- a) Las cotizaciones obligatorias de los afiliados con un máximo del 12% del salario base de cotización el cual no puede ser inferior al salario mínimo.
- b) También ingresan a este régimen contributivo las cuotas moderadoras los pagos compartidos las tarifas y las bonificaciones de los usuarios.

c) Además los aportes del presupuesto nacional.

Lo importante para el sistema es que los recursos lleguen y que se destinen a la función propia de la seguridad social”.

9. Bajo estos supuestos, es necesario tener en cuenta que la UPC es el valor per cápita establecido como valoración por el sistema, que se le reconoce a las EPS y ARS por la prestación de los servicios de POS y POSS, en función del perfil epidemiológico de la población correspondiente, de los riegos cubiertos y de los costos de prestación del servicio en condiciones medias de calidad, tecnología y hotelería⁷.

De allí que las cotizaciones que hacen los usuarios del sistema de salud, al igual que las tarifas, copagos y bonificaciones, sean dineros que las EPS administran, sin que se confundan con su patrimonio, porque tal y como lo ordena el artículo 182 de la ley 100 de 1993, las entidades promotoras de salud deben manejar los recursos de la seguridad social originados en las cotizaciones de los afiliados en cuentas independientes del resto de bienes y rentas de la entidad⁸. En este sentido, las UPC no son recursos que puedan catalogarse como rentas de las EPS, porque las cotizaciones que hacen los afiliados y demás ingresos del POS, no le pertenecen a quien las cancela ni se manejan en cuentas individuales, sino que forman parte del sistema en general y por consiguiente le pertenecen a él.

10. Una vez aclarada la naturaleza de los recursos del sistema de seguridad social, es necesario determinar cuál es la competencia del legislador en estas materias para establecer si acorde con sus compromisos constitucionales, la expresión acusada responde o no con las disposiciones y principios de la Carta.

Potestad impositiva y recursos del SGSSS

11- En virtud de la potestad legislativa consagrada en la norma superior, el Congreso de la República puede establecer contribuciones fiscales y parafiscales (Art. 150-12 y 338 C.P.) y exenciones, en los términos que le señale la Constitución y la ley. Igualmente, las asambleas y concejos, acorde con sus atributos constitucionales y legales, y según las necesidades de sus propios territorios, también tienen esta potestad. Con todo, unos y otros están limitados por los principios de legalidad, equidad tributaria y progresividad, que exigen un manejo respetuoso y proporcionado de las imposiciones tributarias. A su vez, los límites fijados por

la Constitución son perentorios. De allí que si bien la Carta establece que el Congreso ostenta una soberanía fiscal en todo el territorio nacional, ella no es absoluta, ya que debe respetar los mandatos constitucionales, y en particular no puede vulnerar las prohibiciones constitucionales. Por ejemplo, no puede la ley conceder exenciones o tratamientos preferenciales a los tributos de propiedad de las entidades territoriales (Art. 150-12, 154, 294, 317, 338 y 362 CP.). En ese orden de ideas, con respecto a los recursos del Sistema de la Seguridad Social, ya que el legislador no puede en modo alguno desvirtuar los específicos mandatos de la Constitución, so pena de invadir un ámbito ajeno a su competencia, y por ello no podrá destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la Seguridad Social para fines diferentes a ella, porque perentoriamente el artículo 48 superior lo prohíbe.

12. En relación con las exenciones tributarias, esta Corte señaló, en la sentencia C-1107 de 2001, M.P. Jaime Araujo, que tales exenciones podían tener como propósito: 1) la recuperación y desarrollo de áreas geográficas gravemente deprimidas en razón de desastres naturales o provocados por el hombre. 2) El mejoramiento patrimonial de empresas o entidades que ofrecen bienes o servicios de gran sensibilidad social; 3) el incremento de la inversión en sectores altamente vinculados a la generación de empleo masivo; 4) la protección de determinados ingresos laborales; 5) la protección a los cometidos de la seguridad social y 6) en general, una mejor redistribución de la renta global.

Debe resaltarse especialmente a este respecto, - en razón a los cargos de la demanda-, que el numeral 5 descrito es de especial relevancia, ya que la razonabilidad de la exclusión de las operaciones realizadas con los recursos del Sistema General de la Seguridad Social ha sido ampliamente reconocida por esta Corporación, no solamente por ser ellos recursos de carácter parafiscal, como se dijo, sino muy especialmente por existir el artículo 48 de la Carta tantas veces enunciado, que fundamenta contundentemente esta exclusión e impone en este sentido un límite elocuente al Legislador.

13. Ahora bien, para determinar el alcance del Congreso en las exenciones impuestas en el artículo acusado, es importante recordar que esta Corporación se ha pronunciado en varias ocasiones sobre disposiciones tributarias acusadas, relacionadas con gravámenes a las transacciones financieras, especialmente respecto de cargos dirigidos a expresar como en

este caso, que existía una afectación de la destinación específica de los recursos del régimen de seguridad social en salud, en abierta oposición a la Constitución.

Así, la sentencia C-731 de 2000. M.P, Antonio Barrera Carbonell, analizó si la ley podía fijar a favor de la Superintendencia Nacional de Salud y a cargo de las entidades controladas por ésta, - con miras a sufragar los costos que implica esa vigilancia -, una tasa contributiva en cabeza de las entidades prestadoras del servicio de salud con los recursos consolidados en cabeza de estas entidades. En esa oportunidad la Corte señaló, que la técnica utilizada por el legislador de determinar que los propios organismos vigilados financiaran mediante una tasa, el control de sus actividades por parte de la Superintendencia de Salud, era connatural al sistema de seguridad social en salud, en la medida en que tanto la actividad desempeñada por las entidades administradoras como su vigilancia propendía por el logro del buen funcionamiento y eficiencia de los servicios prestados. La mencionada sentencia concluyó que financiar tales costos era consustancial a la prestación del servicio público y concluyó al respecto:

“Es cierto que los recursos que financian la seguridad social constituyen en su mayor medida recursos parafiscales, como lo es también que el pago de la tasa por las empresas promotoras de salud supone de hecho una reducción de sus recursos en una proporción igual al valor de aquella. Pero de ello no se deriva la inconstitucionalidad de la norma acusada porque, como se expresó antes, es de la esencia de la prestación del servicio de vigilancia y control; y por ello, constituiría un contrasentido que, de una parte, el artículo 48 en referencia prohíba destinar porción alguna de los recursos de la seguridad social a otras finalidades y, de otra, exigiera en su primer inciso que la seguridad social sea objeto no sólo de la dirección y coordinación, sino también del control por el Estado (...)

De lo expresado se deduce que la prohibición de utilizar los recursos de la seguridad social para fines diferentes, alude a la restricción de su manejo en programas distintos, así estén dirigidos a satisfacer otras necesidades básicas de similar importancia dentro del plexo de las necesidades sociales, más dicha restricción no se extiende a las actividades de control y vigilancia que son inherentes al servicio público”.

En este sentido, puede decirse que la ratio decidendi de la sentencia se orientó a permitir la implementación de la tasa en favor de la Superintendencia de Salud, en la medida en que

esos dineros estaban vinculados inescindiblemente al Sistema de Seguridad en Salud, al ser la administración y la vigilancia elementos indispensables para la efectividad del sistema.

14- Por otra parte, en la Sentencia C-363 de 2001, se estudiaron los cargos formulados contra el artículo 17 de la ley 608 de 2000 referente a la creación de un impuesto que aparentemente gravaba los recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud. Esta Corporación resaltó en esa oportunidad, que la norma había sido cuidadosa en dejar claramente estipulada una exención tributaria a la totalidad de recursos pertenecientes al SGSSS, conforme se desprendió de la lectura sistemática de la ley y de otros artículos no revisados por el demandante. Por consiguiente, al no existir un gravamen sobre tales recursos en aquella ocasión, la norma fue declarada exequible.

15- Posteriormente, la Sentencia C-828 de 2001, M.P., Jaime Córdoba, se señaló que el gravamen a los movimientos financieros relacionado con las transacciones hechas entre las EPS y las IPS que no tienen distinción entre los contratos de prestación de servicios de salud cubiertos por el POS y los contratos de sobreaseguramiento en salud propios de los planes complementarios y demás servicios ofrecidos por los entes de salud, grava efectivamente los recursos que sí le pertenecen al sistema, destinándolos a fines diferentes a los de la Seguridad Social, lo cual constituye una violación a lo previsto en el artículo 48 de la Constitución Política. En esa oportunidad, la Corte dijo precisamente que el “impuesto indirecto establecido para las transacciones financieras que afecta las relaciones entre las EPS y las IPS, altera las condiciones de prestación del servicio de salud y saca del ciclo del sistema, recursos indispensables para cumplir con el mandato constitucional de universalizar y optimizar el servicio de seguridad social en salud.” Por consiguiente la corte declaró constitucional el artículo acusado, pero en el entendido que las transacciones financieras entre las EPS y las IPS y entre las ARS y las IPS con motivo de la prestación del Plan Obligatorio de Salud, debían ser incluidas en la exención tributaria establecida por la norma acusada.

16- A su vez, la sentencia C-734 de 2001, M.P. Manuel José Cepeda, confirmó que la ley que intervenga en el sector salud no puede contravenir en modo alguno el mandato constitucional de la destinación específica de los recursos de la seguridad social establecida en el artículo 48 de la Carta. Al respecto, la Corte recordó que la norma constitucional señalada es de carácter imperativo y absoluto y no contempla excepciones, por lo que en su

calidad de mandato superior debe ser obligatoriamente respetada.

17- La sentencia C-572 de 2003, M.P Jaime Araujo Rentería, realizó un análisis del artículo 48 de la Ley 788 de 2002, relacionado con el cargo establecido en el segundo inciso del numeral décimo acusado, que estableció una exención hasta del 50% en el pago de gravamen sobre las operaciones o transacciones financieras realizadas por las IPS con los recursos correspondientes de los giros recibidos de las EPS y de las ARS, por concepto del pago del POS.

En esa oportunidad, esta Corporación consideró que con esa exención no se contraría la destinación especial de los recursos del POS, porque dada la imposibilidad de distinguir dentro de los ingresos de las IPS, aquellos correspondientes a un servicio de salud amparado por la parafiscalidad, la determinación del 50% es razonable, especialmente cuando, antes de la ley 788 de 2002, no gozaban de ninguna exención. Al respecto, la Corte se concluyó que la exención se justificaba “en la medida en que los recursos correspondientes a los giros que reciben las IPS por concepto de pago del POS, se hallan vinculados sólo parcialmente al cubrimiento de las prestaciones propias del sistema de salud, quedando al margen otros rubros relativos a gastos administrativos y utilidades, los cuales no pueden gozar de exención alguna al tenor de la norma cuestionada”. Por las anteriores razones, la Corte declaró exequible la expresión “hasta un 50%” contenida en el inciso 2º del numeral 10º del artículo 48 de la ley 788 de 2002, por los cargos de la demanda.

18- Finalmente, la sentencia C-1040 de 2003. M.P. Clara Inés Vargas, analizó si las EPS podían ser gravadas o no con el impuesto de industria y comercio y sostuvo lo siguiente:

“Teniendo en cuenta que conforme al artículo 48 Superior, todos los recursos de la seguridad social deben estar afectos a los objetivos de este servicio público, por tratarse de recursos parafiscales, en la configuración legal de la Unidad de Pago por Capitación se encuentran incorporados en un todo indivisible, los costos que demanda la organización y los que garantizan la prestación del servicio público de salud. (...)”

Existe entonces un vínculo indisoluble entre el carácter parafiscal de los recursos de la seguridad social en salud y la Unidad de Pago por Capitación, pues al fin y al cabo dicha unidad es el reconocimiento de los costos que acarrea la puesta en ejecución del Plan obligatorio de salud por parte de las EPS y las ARS. En otras palabras, la UPC tiene carácter

parafiscal, puesto que su objetivo fundamental es financiar en su totalidad la ejecución del POS. (...)

Ahora bien, como la UPC tiene carácter parafiscal, la consecuencia lógica es que todos los recursos que la integran, tanto administrativos como los destinados a la prestación del servicio, no pueda ser objeto de ningún gravamen, pues de serlo se estaría contrariando la prohibición contenida en el artículo 48 superior de destinar los recursos de la seguridad social para fines diversos a ello.

No es entonces cierta la afirmación del Ministerio Público quien considera que los gastos administrativos una vez ingresan a la EPS pierden el carácter de parafiscales, pudiendo en consecuencia ser objeto de industria y comercio, ya que por mandato superior todos los recursos que componen la UPC están comprometidos en la prestación eficiente del servicio de seguridad social a cargo de las EPS y conservan intacto su carácter parafiscal en función de ese objetivo fundamental.(...)” (Las subrayas están fuera de texto original).”

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

Con base en las anteriores conclusiones, entra la Corte a analizar los cargos específicos de la demanda contra la expresión acusada.

La expresión acusada del artículo 48 de la ley 788 de 2002 y los cargos de la demanda.

20. Para el actor, la jurisprudencia constitucional ha sido reiterativa en el interés de asegurar que los recursos del sistema de seguridad en salud, sirvan precisamente para ampliar, fortalecer y asegurar la efectividad de las actividades que en él se realizan. Por eso, en su opinión, la salvedad que se hace en la norma acusada en relación con los gastos administrativos del sistema, que no son cubiertos con la exención tributaria al gravamen a las transacciones financieras, es contraria al artículo 48 de la Carta y a la previsiones constitucionales antes dichas.

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

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

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

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

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

“En tal contexto, ¿sería razonable suponer que la financiación de esa labor administrativa es un desvío de los recursos de salud? Obviamente que no, pues sin esas tareas de coordinación, no sería posible la realización eficiente de los actos médicos.

En tal contexto, no es razonable suponer que los gastos en que incurran las ARS para llevar a cabo su labor de administración del RS, y la legítima ganancia que esas entidades tienen derecho a obtener (Ver sentencia SU-480 de 1997. MP Alejandro Martínez Caballero. Fundamento 7), representen una desviación de los recursos de seguridad social. Otra cosa sería que la ley autorizara a esas entidades a utilizar esos fondos para labores sin relación con la prestación de los servicios de salud en el RS. Pero ello no es así, ya que, como bien lo destacan varios intervinientes, el ordenamiento ha sido cuidadoso en evitar que esos dineros se confundan con el presupuesto general de las ARS. Estas entidades deben diferenciar los recursos provenientes del RS de sus dineros propios, de conformidad con lo señalado tanto en el numeral 5 del artículo 24 como en el artículo 25 del decreto 1895 de 1994, precisamente para asegurar que los recursos de seguridad social no sean destinados a otros fines”9.

En ese orden de ideas, si es necesario que una parte de los recursos del SGSSS sean

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

24- Nótese que en materia de tasas, esta Corporación consideró viable destinar unos recursos del sistema, al cubrimiento de los gastos relacionados con el control mismo de la actividad realizada por las entidades que conforman el régimen de seguridad social, a través de la Superintendencia de Salud. Sin embargo, el fundamento de esta consideración fue precisamente que tales recursos contribuían a hacer más efectivo, eficiente y operante el sistema en la medida en que el control era connatural a él.

En este caso concreto, por el contrario, los recursos separados al interior del sistema que supuestamente corresponden a gastos administrativos son retirados del sistema y destinados a engrosar el presupuesto nacional, circunstancia que afecta financieramente y en cuanto a su propósito, la seguridad social.

25. En este sentido, es pertinente recordar que, conforme a las disposiciones legales, y en especial, al artículo 182 de la ley 100 de 1993, los ingresos de las EPS surgen de los recaudos que éstas hacen en cuanto a las cotizaciones que reciben de los afiliados y de la UPC que reciben por concepto de reconocimiento a los servicios prestados. En ese orden de ideas, si bien en virtud de esta norma, los recursos de la seguridad social y de los propios de las EPS deben estar separados en cuentas independientes, es importante resaltar que la expresión acusada no hace referencia a los recursos propios de las EPS o ARS, como impropriamente los consideran algunos de los intervinientes, sino que hace alusión claramente a los gastos administrativos de esas entidades financiados con dineros del sistema de seguridad social puesto que, como ya se explicó, la disposición parcialmente acusada excluye del gravamen las operaciones financieras de las EPS y ARS realizadas “con recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud”

26- La Corte considera que los recursos propios de las EPS y ARS producto de sus ganancias,

de los contratos de medicina prepagada, publicidad y demás actividades son ingresos que pueden ser gravados ya que específicamente esos dineros no son de la seguridad social. Esta tesis la ha sostenido la Corte en múltiples oportunidades¹⁰, en la medida en que éstos, al no ser recursos del sistema sino propios de la actividad mercantil de estas entidades, no llevan implícita la destinación específica dirigida específicamente hacia la protección de la salud. En este sentido, nada limita al legislador para que decida gravar este tipo de recursos, que se insiste, no forman parte del sistema de seguridad social y por ende nada tienen que ver con los gastos propios de la actividad compleja que suscita el engranaje de la seguridad social. Son los recursos después del ejercicio los que claramente están en cabeza de la EPS o de la ARP, y sobre ellos es libre el legislador para imponer los gravámenes que considere necesarios, respetando evidentemente los principios tributarios y los criterios de proporcionalidad.

27. El problema de la norma acusada es que no distingue con claridad los gastos administrativos de las EPS y las ARS financiados con recursos del sistema de seguridad social, que no pueden ser gravados, y los gastos y recursos de dichas entidades que son propios, que podrían eventualmente estar sujetos a impuestos, lo cual lleva necesariamente a la confusión intrínseca sobre unos y otros recursos. Como se sabe, ante la complejidad para determinar el alcance de los ingresos de las EPS, ARS e IPS, por gastos de administración, el Legislador ha tendido a establecer presunciones jurídicas, como aquella que dice respecto de las ARS, que no menos del 85% de la UPC debe ser destinado a la prestación de servicios de salud. Pero, ¿quiere ello decir entonces que se puede gravar el 15% restante porque se supone que no son gastos específicamente destinados a la prestación de servicios de salud?

Obviamente que no porque, primero, ninguna norma dice que el porcentaje de administración sea efectivamente el 15% restante, por lo que puede ser menos, según las necesidades del servicio¹¹. Además, estos recursos, que forman parte de la UPC, son dineros que integran el sistema y por consiguiente no pueden ser gravados, teniendo en cuenta que a pesar de ser aparentemente administrativos, son esenciales para garantizar la actividad propia del sistema. Y es que, como ya se explicó, la prestación de los servicios de salud requiere soportes administrativos, que implican costos, que tienen que ser financiados.

28. En mérito de lo anteriormente señalado, y de conformidad con los precedentes previamente fijados por esta Corporación en este tema, para la Corte es evidente que los gastos administrativos del sistema, – que no son necesariamente los gastos propios de las

EPS y ARP – forman parte de la seguridad social en salud y por consiguiente tienen una destinación específica establecida de antemano por el Constituyente. La expresión acusada, contenida en el artículo 48 de la ley 788 de 2002, será entonces declarada inexecutable

VIII. DECISION

La Corte Constitucional de la República de Colombia, en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

RESUELVE

DECLARAR INEXECUTABLE la expresión “diferentes a los que financian gastos administrativos” contenida en el artículo 48°, numeral 10 de la Ley 788 de 2002, “Por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones.”

Notifíquese, comuníquese, cúmplase, publíquese, insértese en la Gaceta de la Corte Constitucional y archívese el expediente

Presidente

ALFREDO BELTRAN SIERRA

Magistrado

MANUEL JOSE CEPEDA ESPINOSA

Magistrado

JAIME CORDOBA TRIVIÑO

Magistrado

RODRIGO ESCOBAR GIL

Magistrado

MARCO GERARDO MONROY CABRA

Magistrado

ALVARO TAFUR GALVIS

Magistrado

RODRIGO UPRIMNY YEPES

Magistrado (E)

CLARA INES VARGAS HERNANDEZ

Magistrada

IVÁN HUMBERTO ESCRUCERÍA MAYOLO

Secretario General (E)

1 Corte Constitucional. C-731 de 2000. M.P. Antonio Barrera Carbonell..

2 Corte Constitucional. C-308 de 1994. M.P. Antonio Barrera Carbonell.

3 Ver sentencias: C-577 de 1997. M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz; SU-480 de 1997, C-821 de 2001 y C-1040 de 2003. M.P. Clara Inés Vargas.

4 Corte Constitucional. C-577 de 1997.

5 Corte Constitucional C-828 de 2001.M.P. Jaime Córdoba Triviño.

6 Corte Constitucional. C-915 de 2002. M.P. Álvaro Tafur Galvis.

7 Corte Constitucional. SU-480 de 1997. M.P Alejandro Martínez Caballero.

8 Corte Constitucional. SU-480 de 1997. M.P Alejandro Martínez Caballero.

9 Sentencia C-1489 de 2000, MP Alejandro Martínez Caballero, Fundamento 15.

10 Corte Constitucional. Ver C-577 de 1997, C-828 de 2001.M.P. Jaime Córdoba Triviño, C-915 de 2002. M.P. Álvaro Tafur Galvis

11 Ver Memorando del Ministerio de Salud del 23 de julio de 2002 dirigido a Direcciones Seccionales, Distritales y Locales de Salud, Alcaldía Municipales, ARS e IPS públicas y privadas, relacionado con que ninguna norma vigente ha establecido de manera definitiva que el porcentaje de administración de las ARS sea el 15%.