



DESPACHO DE LA CONTRALORA GENERAL DE MEDELLÍN

AUTO N° 009 DE 2020

POR MEDIO DEL CUAL SE RESUELVE UN GRADO CONSULTA EN EL PROCESO DE RESPONSABILIDAD FISCAL CON RADICADO N° 015 DE 2018

Medellín, diecinueve (19) de octubre de dos mil veinte (2020)

Providencia consultada	Auto N° 191 del 6 de marzo de 2020, por medio del cual se ordenó el archivo del Proceso de Responsabilidad Fiscal con radicado 015 de 2018.
Entidad afectada	MUNICIPIO DE MEDELLÍN - SECRETARÍA DE HACIENDA, identificado con NIT. 890.905.211-1.
Presuntos responsables	<ul style="list-style-type: none">• NÉSTOR RENÉ OTÁLORA GARZÓN, identificado con la cédula 11.431.541, Rector Institución Educativa La Milagrosa.• OVIDIO DE JESÚS OCHOA QUINTERO, identificado con la cédula 3.351.142, Rector Institución Educativa La Milagrosa.
Hecho investigado	No retenciones de la contribución especial de seguridad, adoptado mediante el numeral 2º del artículo 132 del Acuerdo 064 del 2012 Estatuto Tributario de Medellín.
Cuantía	DOS MILLONES QUINIENTOS CUARENTA Y OCHO MIL SEISCIENTOS CINCUENTA PESOS (\$2.548.650)
Decisión	CONFIRMA LA DESICIÓN CONSULTADA. Se ordena devolución del expediente a su lugar de origen.

I. OBJETO A DECIDIR

La Contralora General de Medellín, en virtud de las facultades establecidas en las Leyes 610 de 2000, 1437 de 2011, 1474 de 2011, artículo 267 y 268 de la Constitución Política, los Acuerdos municipales 087 y 088 de 2018 y la Resolución 102 de 23 de julio de 2019, expedida por la Contraloría General de Medellín, procede a conocer en Grado de Consulta respecto a la decisión adoptada por la Contraloría Auxiliar de Responsabilidad Fiscal y Jurisdicción Coactiva mediante Auto N° 191 del 06 de marzo de 2020, por medio del cual se ordenó el archivo del Proceso de Responsabilidad Fiscal con radicado 015 de 2018.

II. ANTECEDENTES

2.1. HECHO INVESTIGADO

El presente Proceso de Responsabilidad Fiscal se inició en virtud de hallazgo evidenciado en la Auditoría Especial Fondos Servicios Educativos vigencia 2016, trasladado por la Contraloría Auxiliar de Auditoría Fiscal de Educación por medio de memorando con radicado 047729-201800000237 del 11 de enero de 2018, el cual se estructuró de la siguiente manera:

“La Institución Educativa La Milagrosa suscribió en 2016 el contrato 2016003 y las órdenes de compra 34, 35 y 42, en los que se evidencia que no se dedujo el valor de \$2.548.650, que corresponde al 5% del valor bruto de los contratos por la contribución especial con destino al fondo cuenta de seguridad ciudadana del Municipio de Medellín, toda vez que el pago por el concepto mencionado corresponde en esencia a un contrato de obra pública en su definición que hace el artículo 32, numeral 1, de la Ley 80 de 1993 que reza “...Son contratos de obra los que celebren las entidades estatales para la construcción, mantenimiento, instalación y, en general, para la realización de cualquier otro trabajo material sobre bienes inmuebles, cualquiera que sea la modalidad de ejecución y pago...”, incumpliéndose de esta forma lo preceptuado en el artículo 132, numeral 2, del Acuerdo 064 Estatuto Tributario del Municipio de Medellín, concomitante con lo establecido en el artículo 6 de la Ley 1106 de 2006, que dispone “Todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública, con entidades de derecho público o celebren contratos de adición al valor de los existentes deberán pagar a favor de la Nación, Departamento o Municipio, según el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición”, lo que generó un detrimento patrimonial por el valor no recaudado, vulnerándose de esta manera los principios de eficiencia y eficacia; situación ocasionada por debilidades en el control y seguimiento a los pagos efectuados, exponiendo a la Institución Educativa a posibles sanciones pecuniarias por la no aplicación correcta de las normas tributarias, lo que configura un Hallazgo Administrativo con presunta incidencia fiscal por \$2.548.650.

2.2. LOS PRESUNTOS RESPONSABLES FISCALES

Como presuntos responsables se señaló en el Hallazgo de Auditoría, a los señores NÉSTOR RENÉ OTÁLORA GARZÓN, identificado con la cédula 11.431.541 en

calidad de Rector Institución Educativa La Milagrosa y OVIDIO DE JESÚS OCHOA QUINTERO, identificado con la cédula 3.351.142, en calidad de Rector Institución Educativa La Milagrosa.

2.3. LA ENTIDAD ESTATAL PRESUNTAMENTE AFECTADA

Como entidad afectada se identificó al Municipio de Medellín, identificada con el NIT 900.014.480-8

2.4. LA DETERMINACIÓN DE PRESUNTO DAÑO PATRIMONIAL Y LA DETERMINACIÓN DE SU CUANTÍA

Como presunto daño patrimonial ocasionado al Municipio de Medellín se estableció la suma de **DOS MILLONES QUINIENTOS CUARENTA Y OCHO MIL SEISCIENTOS CINCUENTA PESOS (\$2.548.650)**.

2.5. COMPAÑÍA GARANTE VINCULADA

AXA COLPATRIA SEGUROS S.A., con NIT. 860.002.184-6

2.6. ACTUACIÓN PROCESAL RELEVANTE

- El 11 de mayo de 2018, por medio de Auto 240, se comisionó al abogado MARTÍN ALONSO GARCÍA AGUDELO, para que adelantara las actuaciones pertinentes en el Proceso de Responsabilidad Fiscal 015 - 2018 (Fls. 1).
- El 28 de mayo de 2019, por medio del Auto 339, la Contraloría Auxiliar de Responsabilidad Fiscal profiere Auto de Apertura del Proceso (Fls. 32 al 36).
- El 6 de marzo de 2020, por medio de Auto 191, la Contraloría Auxiliar de Responsabilidad resuelve archivar el proceso de Responsabilidad Fiscal con Radicado 015 de 2018, por considerar que no existe certeza del daño patrimonial y que las personas vinculadas no tienen la calidad de gestores fiscales. Así mismo ordena que se remita el expediente al Despacho de la Contralora para que se surta el grado de consulta correspondiente. (Fls. 98 a 116).

2.7 RELACIÓN DE LOS MEDIOS DE PRUEBA

Con el hallazgo se remitieron las siguientes pruebas documentales :

- Disco compacto contentivo de todos los soportes del hallazgo remitido por la Contraloría Auxiliar de Auditoría Fiscal Educación, obrante en el folio 5 del expediente.
- Documentos varios, obrante a los folios del 6 al 30 del expediente .

La Contraloría Auxiliar de Responsabilidad Fiscal practicó la siguiente prueba documental:

- Por medio de comunicación con radicado 202000000426 del 3 de febrero de 2020, la Oficina Investigadora solicitó a la Secretaría de Hacienda de Medellín, que certificara e informara que:

"PREGUNTA 1. : Informar, de acuerdo a las normas municipales, cuál es la Dependencia de la Alcaldía encargada de liquidar y determinar la obligación por Contribución Especial establecida por la Ley 1106 de 2006, adoptada mediante el Acuerdo 64 de 2012 y ante quién se hace su discusión cuando la entidad obligada no hace la respectiva retención al contratista que ejecutó obra pública.

RESPUESTA: Por tratarse de una renta declarativa, la liquidación y presentación de la declaración de la contribución especial de obra pública es responsabilidad del agente retenedor.

La Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Hacienda del Municipio de Medellín, a través de la Unidad de Impuestos Varios, realiza la fiscalización y agotamiento del procedimiento tributario a la contribución especial establecida en la Ley 1106 de 2006 a los agentes de retención.

PREGUNTA 2. ¿Cuál es el término de prescripción de la obligación de realizar la Contribución Especial de que trata la Ley 1106 de 2006 y partir de cuándo se cuenta?

RESPUESTA: El término que tiene la administración para realizar procesos de fiscalización para agentes de retención, que teniendo la obligación de declarar la retención de la contribución especial por obra pública no lo hicieron, es de 5 años contados a partir del vencimiento del término para declarar. Estos conforme a lo establecido en el artículo 226 del Decreto 1018 de 2013, hoy artículo 221 del Decreto Municipal 350 de 2018."

- Acuerdo 64 de 2012 "Por medio del cual se expide la normativa sustantiva aplicable a los ingresos tributarios en el Municipio de Medellín".

- Decretos 1018 de 2013 y Decreto Municipal 350 de 2018, régimen procedural de tributario del Municipio de Medellín.

III. LA PROVIDENCIA CONSULTADA

La Contraloría Auxiliar de Responsabilidad Fiscal y Jurisdicción Coactiva mediante Auto N° 191 de 6 de marzo de 2020, ordenó el archivo del Proceso de Responsabilidad Fiscal con radicado 015 de 2018, basándose principalmente en el argumento consistente en que la conducta de los investigados no comporta el ejercicio de gestión fiscal y el daño no ha adquirido la característica de certeza.

Para llegar a tomar la desición de archivo del Proceso, la Contraloria Auxiliar de Responsabilidad Fiscal entre otros argumentos, expone los siguientes:

“

[10.] *Conclusión*

[10.1.] *El agente retenedor de la contribución especial en los contratos de obra pública o concesión de obra pública no realiza gestión fiscal.*

[10.2.] *La omisión en la retención de la contribución especial de obra pública o concesión, por sí misma, no produce un daño patrimonial al Estado.*

[10.3.] *La contribución especial adquiere el carácter de recurso público cuando es retenida por el agente retenedor; entre tanto, el recurso permanece en el ámbito privado del contribuyente.*

[10.4.] *En el circuito de la gestión fiscal relacionada con el recaudo de la contribución especial, el daño patrimonial al Estado adquiere el carácter de cierto, cuando ocurre la prescripción de la acción de cobro; siendo el hecho generador de aquél, la omisión de recaudo por parte del personal de la DIAN que da lugar a la ocurrencia del fenómeno extintivo.”*

Así mismo afirma que:

*“Llegado a este punto, concluye este Operador Fiscal que los rectores de las instituciones educativas del municipio de Medellín en calidad de **agentes retenedores de la contribución especial en los contratos de obra pública** **no realizan gestión fiscal**, en este caso específico, por cuanto esta calidad está radicada en cabeza de la Subsecretaría de Ingresos del Municipio. Subsecretario que tiene la*

competencia para adelantar los procedimientos de liquidación, discusión, determinación y fiscalización del tributo, como lo dispuso el estatuto procedural tributario municipal. Todo ello como lo ha explicado la Corte Constitucional, el Consejo de Estado y la Contraloría General de la República.”

La omisión en la retención de la contribución especial de obra pública o concesión, por sí misma, no produce un daño patrimonial al Estado toda vez que la autoridad municipal cuenta con las herramientas legales para obtener el pago de las contribuciones de seguridad no retenidas.

Dado que no se ha efectuado la retención de la contribución especial de seguridad la misma no ha adquirido el carácter de recurso público y en consecuencia se encuentra en el ámbito privado. De donde no se podría hablar de un detrimento de los recursos públicos. La contribución especial adquiere la calidad de recurso público una vez ha sido retenida por el agente de retención o cuando la autoridad tributaria ha determinado mediante acto administrativo dicha obligación, clara, expresa y exigible del tributo, cuestiones que no han ocurrido en el hecho denunciado como hallazgo fiscal.

Finalmente, dado que no ha sobrevenido el fenómeno jurídico de la prescripción el daño no ha adquirido la caracteriza de certeza (Obsérvese que los hechos generadores de la Contribución Especial acaecieron en entre el mes de abril y septiembre de 2016). El daño se torna cierto cuando ocurre la prescripción de la acción de cobro; siendo el hecho generador del detrimento, la omisión de recaudo por parte del personal de la Subsecretaría de Hacienda del Municipio de Medellín que da lugar a la ocurrencia del fenómeno extintivo.”

En el caso que ahora nos ocupa, fundamenta el instructor de primera instancia la decisión de archivo en una de las causales traídas en el artículo 47 de la Ley 610 de 2000, que establece la procedencia del archivo “**... cuando se pruebe que el hecho no comporta el ejercicio de gestión fiscal...**”. A renglón seguido, pasa el A quo a exponer los argumentos jurídicos por los que ese Despacho considera que las conductas investigadas no constituyen gestión fiscal, los investigados no tiene la calidad de gestores fiscales y el daño identificado no tiene la característica necesaria de ser cierto.

Finalmente, expone el operador fiscal en la providencia revisada, apoyado en lo decantado como precedente constitucional acerca del daño patrimonial al Estado, la gestión fiscal implica el manejo, disposición o administración de recursos públicos o bienes del Estado, por lo que concluye que la omisión en la retención de los dineros de la contribución especial no tiene la entidad para ser considerada gestión fiscal en el Proceso de Responsabilidad Fiscal con radicado 015 de 2018.

IV. CONSIDERACIONES DEL DESPACHO

4.1. LA COMPETENCIA

La función de Control Fiscal, asignada a la Contraloría General de la República y a las Contralorías Territoriales por la Constitución Política (Art. 267, 268 y 272), incluye la competencia de “*Establecer la responsabilidad fiscal que se derive de la gestión fiscal*”. Esta norma fue posteriormente desarrollada por la Ley 610 de 2000 y la Ley 1474 de 2011, dando contenido y alcance al concepto de Responsabilidad Fiscal y estableciendo un procedimiento para su imputación y establecimiento.

Acorde a las funciones establecidas en la Constitución Política, artículos 267, 268, 271 y 272 de la Carta, en las Leyes 610 de 2000 y 1474 de 2011, y los Acuerdos 087 y 088 de 2018 y la Resolución 102 de 2019 expedida por la Contraloría General de Medellín, la Contralora General de Medellín goza de competencia para revisar la decisión del a quo y tomar las decisiones que en derecho corresponda.

Es de acotar por parte del Despacho, antes de dilucidar la correspondiente instancia que por Resolución 126 del 17 de marzo de 2020, expedida por éste órgano de control fiscal se suspendieron los términos procesales a partir del día 18 hasta el 31 de marzo de 2020, en los procesos auditores, de responsabilidad fiscal, administrativos sancionatorios, disciplinarios, jurisdicción coactiva, indagaciones preliminares, peticiones y demás actuaciones administrativas que requieran trámite y que requieran el cómputo de términos. Suspensión de términos que en lo que atañe a los Procesos de Responsabilidad Fiscal, que es el caso que concita el conocimiento del Despacho, fueron prorrogados por las Resoluciones 135 del 24 de marzo de 2020, 138 del 9 de abril de 2020 y 143 del 27 de abril de 2020.

Por Resolución 392 del 14 de octubre de 2020, se reanudaron los correspondientes términos, a partir del 14 de octubre de 2020.

4.2. EL GRADO DE CONSULTA

Se establece el grado de consulta en defensa del interés público, del ordenamiento jurídico y de los derechos y garantías fundamentales. Procederá la consulta cuando se dicte auto de archivo, cuando el fallo sea sin responsabilidad fiscal o cuando el fallo sea con responsabilidad fiscal y el responsabilizado hubiere estado representado por un apoderado de oficio. Para efectos de la consulta, el funcionario que haya proferido la decisión deberá enviar el expediente dentro de los tres (3) días siguientes a su

superior funcional o jerárquico, según la estructura y manual de funciones de cada órgano fiscalizador¹.

Respecto al grado de consulta ha expresado la Corte:

“(...) no es un medio de impugnación sino una institución procesal en virtud de la cual es superior jerárquico del juez que ha dictado una providencia , en ejercicio de la competencia funcional de que está dotado, se encuentra habilitado para revisar o examinar oficiosamente, esto es, sin que medie petición o instancia de parte, la decisión adoptada en primera instancia, y de este modo corregir o enmendar los errores jurídicos de que ésta adolezca, con miras a lograr la certeza jurídica y el juzgamiento justo, lo cual significa que la competencia funcional superior que conoce la consulta es automática, porque no requiere para que pueda conocer de la revisión del asunto de una petición o de un acto procesal de la parte en cuyo favor ha sido instituida.”²

4.3. EL PROBLEMA JURÍDICO

Para dar aplicación a los fines perseguidos con el grado de consulta, esto es, la defensa del interés público, del ordenamiento jurídico y de los derechos y garantías fundamentales, y partiendo de las explicaciones argüidas por el operador jurídico de primer grado en la decisión materia de revisión, esta Dependencia establece como problema jurídico el verificar la acreditación del supuesto señalado en el Artículo 47 de la Ley 610 de 2000, esto es, que el hecho investigado no comporta el ejercicio de una gestión fiscal, ni es constitutivo de daño patrimonial para la procedencia del auto de archivo dictado por el funcionario de primer grado.

Dependerá del grado de certeza que se tenga sobre la acreditación del presupuesto en mención, la confirmación o revocatoria de la decisión materia de revisión.

Para resolver el problema planteado, el Despacho sucintamente abordará en primera instancia **(i)** la procedencia del auto de archivo en un proceso de Responsabilidad Fiscal, seguidamente **(ii)** examinará el alcance de la definición de gestión fiscal, **(iii)** se analizará la certeza del daño patrimonial **(iv)** se harán unas consideraciones sobre la contribución especial **(v)** y finalmente se pronunciará sobre el caso concreto, adoptando la decisión que en derecho corresponda.

4.4. LA PROCEDENCIA DEL AUTO DE ARCHIVO EN PROCESO DE RESPONSABILIDAD FISCAL

¹ Ley 610 de 2000 artículo 18.

² Sentencia C – 968 / 2003 – Sentencia C – 153 DE 1995.

En el Proceso de Responsabilidad Fiscal hay lugar a proferir auto de archivo, cuando agotado el término señalado en el Artículo 45 ibídem, se encuentre probado que el hecho no existió, que no es constitutivo de detrimento patrimonial o no comporta el ejercicio de gestión fiscal, el resarcimiento pleno del perjuicio, la operancia de una causal excluyente de responsabilidad, o se demuestre que la acción no podía iniciarse o proseguirse por haber operado la caducidad o la prescripción de la misma.

En este sentido, el doctrinante Iván Darío Gómez Lee, en su obra “**Responsabilidad Fiscal y Gerencia de Recursos Públicos**”, se pronunció sobre el auto de archivo de la investigación o de la indagación preliminar, y al respecto indicó³:

“Puede suceder que al cierre de la investigación se considere que no hay méritos para imputar la responsabilidad fiscal y se de aplicación al artículo 47 de la Ley 610 de 2000. Según esta disposición, habrá lugar a proferir auto de archivo cuando se compruebe: (i) que el hecho no existió; (ii) que el hecho no es constitutivo de detrimento patrimonial; (iii) que el hecho no comporta gestión fiscal; (iv) que se acredite el resarcimiento pleno del perjuicio; (v) que opere una causal excluyente de responsabilidad, o (vi) que se demuestre que la acción no podía iniciarse por haber operado la caducidad o la prescripción. Lo anterior aplicable tanto al procedimiento ordinario como al verbal.

Por otra parte, el artículo 46 de la Ley 610 de 2000 establece que vencido el término máximo de dos años establecido para la práctica de pruebas en los procedimientos ordinarios, se procederá al archivo del proceso o a dictar auto de imputación de responsabilidad fiscal según el caso. Este es un evento en el cual, después del término antes señalado, debe proceder el funcionario competente al archivo del proceso en aquellos eventos en que se configure alguno de los supuestos previstos en el artículo 47 de la Ley 610.”

4.5.EL ALCANCE DE LA DEFINICIÓN DE GESTIÓN FISCAL

La Ley 610 de 2000, en su artículo 3º define la noción de Gestión Fiscal y respecto a dicha definición, la Corte Constitucional se ha pronunciado en la Sentencia C-840 de 2001, en los siguientes términos⁴:

"Como bien se aprecia, se trata de una definición que comprende las actividades económicas, jurídicas y tecnológicas como universo posible para la acción de quienes tienen la competencia o capacidad para realizar uno o más de los verbos asociados al tráfico económico de los recursos y bienes públicos, en orden a cumplir los fines esenciales del Estado conforme a unos principios que militan como basamento, prosecución y sentido teleológico de las respectivas atribuciones y

³ Iván Darío Gómez Lee, en su obra “Responsabilidad fiscal y gerencia de recursos públicos”. Pág. 362 a 363.

⁴ Ley 610 de 2000, artículo 3: "Gestión fiscal. Para los efectos de la presente ley, se entiende por gestión fiscal el conjunto de actividades económicas, jurídicas y tecnológicas, que realizan los servidores públicos y las personas de derecho privado que manejen o administren recursos o fondos públicos, tendientes a la adecuada y correcta adquisición, planeación, conservación, administración, custodia, explotación, enajenación, consumo, adjudicación, gasto, inversión y disposición de los bienes públicos, así como a la recaudación, manejo e inversión de sus rentas en orden a cumplir los fines esenciales del Estado, con sujeción a los principios de legalidad, eficiencia, economía, eficacia, equidad, imparcialidad, moralidad, transparencia, publicidad y valoración de los costos ambientales."

facultades. Escenario dentro del cual discurren, entre otros, el ordenador del gasto, el jefe de planeación, el jefe jurídico, el almacenista, el jefe de presupuesto, el pagador o tesorero, el responsable de la caja menor, y por supuesto, los particulares que tengan capacidad decisoria frente a los fondos o bienes del erario público puestos a su cargo. Siendo patente que en la medida en que los particulares asuman el manejo de tales fondos o bienes, deben someterse a esos principios que de ordinario son predicables a tiempo que contribuyen directa o indirectamente en la concreción de los fines del Estado”

Acerca del alcance de la definición de **Gestión Fiscal**, resultan ilustrativos los siguientes apartes jurisprudenciales proferidos por el Consejo de Estado⁵:

“El contenido de la gestión fiscal está delimitada en su definición legal, jurisprudencial y doctrinaria, en la que se destaca que lo sustancial es que dicha gestión está referida a recursos o fondos públicos y su aplicación para el cumplimiento de los fines esenciales del Estado, tal como se lee en el artículo 3º de la Ley 610 de 2000, a saber: “Para los efectos de la presente ley, se entiende por gestión fiscal el conjunto de actividades económicas, jurídicas y tecnológicas, que realizan los servidores públicos y las personas de derecho privado que manejen o administren recursos o fondos públicos, tendientes a la adecuada y correcta adquisición, planeación, conservación, administración, custodia, explotación, enajenación, consumo, adjudicación, gasto, inversión y disposición de los bienes públicos, así como a la recaudación, manejo e inversión de sus rentas en orden a cumplir los fines esenciales del Estado, con sujeción a los principios de legalidad, eficiencia, economía, eficacia, equidad, imparcialidad, moralidad, transparencia, publicidad y valoración de los costos ambientales”.

Respecto del alcance de la expresión **Gestión Fiscal**, la misma Corporación señaló⁶:

“El concepto de gestión fiscal, cuyo contenido va más allá del simple comportamiento fiscal apegado al principio de legalidad, comprende igualmente la verificación de los resultados que se quieren alcanzar con ella. En ese sentido, quienes tengan bajo su responsabilidad el manejo de los recursos presupuestales, están llamados a orientar dicha actividad hacia la consecución efectiva de los fines del Estado, con un apego estricto e incondicional a las normas vigentes, buscando alcanzar de manera exacta y puntual los objetivos a los cuales apunta el manejo de tales recursos”.

En autos, esta plenamente demostrado que la génesis del presente averiguatorio radica en la situación factual de la no retención por parte de los presuntos responsables fiscales de la contribución especial (conocida como impuesto de guerra) establecida en la Ley 1106 de 2006, y que de manera primigenia se había consagrado en la Ley 418 de 1997.

Así entonces, como premisa toral en el presente averiguatorio, se deberá precisar por esta instancia de consulta, si efectivamente y de acuerdo a los lineamientos

⁵ Consejo de Estado. Sentencia del 23 de septiembre de 2007. Radicado 25000-23-24-000-2001-01039-01 M.P. Rafael E. Ostau De Lafont Pianeta.

⁶ Consejo de Estado. Sentencia del 15 de abril de 2010 radicado 66001-23-31-000-2006-00102-01 M.P. Rafael E. Ostau De Lafont Pianeta) (subrayas del Despacho).

establecidos en el artículo 3º de la Ley 610 de 2000 y criterios jurisprudenciales, los implicados fiscales pudieron haber ejercido gestión fiscal como Rectores de la Institución Educativa la Milagrosa, al no retener la exacción.

El Decreto 4791 de 2008⁷ define a los Fondos de Servicios Educativos como cuentas contables creadas por la Ley, como un mecanismo de gestión presupuestal y de ejecución de los recursos de los establecimientos educativos para la atención de los gastos de funcionamiento de la respectiva entidad educativa.

El anterior Decreto⁸, establece por otra parte, que los fondos educativos carecen de Personería Jurídica, endilgando a los rectores y directores rurales la calidad de ordenadores del gasto.

En el artículo 13 de la Ley 715 de 2001, se dispone que el rector o director celebrará los contratos que hayan de pagarse con cargo a los recursos vinculados a los fondos, en las condiciones y dentro de los límites que fijen los reglamentos y; en el artículo 2.3.1.6.3.4 del Decreto 1075 de 2015, se reitera nuevamente, que los rectores y directores rurales son los ordenadores del gasto.

Estando habilitados por nuestro ordenamiento jurídico para suscribir los contratos que fueron objeto de glosa, tenían sin discusión alguna la obligación legal de actuar como agentes retenedores en el presente averiguatorio.

Aseveración de esta instancia, que tiene respaldo en el mismo marco jurídico cuando en tal aspecto se precisa en el artículo 368 del Estatuto Tributario Nacional:

“QUIÉNES SON AGENTES DE RETENCIÓN. Modificado por el art. 115, Ley 488 de 1998, Reglamentado por el Decreto Nacional 2707 de 2008. Son agentes de retención o de percepción, las entidades de derecho público, los fondos de inversión, los fondos de valores, los fondos de pensiones de jubilación e invalidez, los consorcios, las comunidades organizadas, y las demás personas naturales o jurídicas, sucesiones ilíquidas y sociedades de hecho, que por sus funciones intervengan en actos u operaciones en los cuales deben, por expresa disposición legal, efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente”. De la anterior preceptiva se desprende, entre otras, que las personas naturales serán agentes retenedores, siempre y cuando exista norma legal que en tal aspecto le permitan la retención del correspondiente tributo.

⁷ artículo 2º

⁸ artículo 4º

El artículo 121 de la Ley 418 de 1997, prescribe las personas que actuan como agentes retenedores de la contribución especial objeto de averiguario fiscal, al indicar:

"Para los efectos previstos en el Artículo anterior, la entidad pública contratante descontará el cinco por ciento (5%) del valor del anticipo, si lo hubiere, y de cada cuenta que cancele al contratista.

El valor retenido por la entidad pública contratante deberá ser consignado inmediatamente en la institución que señale, según sea el caso, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público o la entidad territorial correspondiente.

Copia del correspondiente recibo de consignación deberá ser remitido por la entidad pública al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, Unidad Administrativa de Impuestos y Aduanas Nacionales o la respectiva Secretaría de Hacienda de la entidad territorial, dependiendo de cada caso. Igualmente las entidades contratantes deberán enviar a las entidades anteriormente señaladas, una relación donde conste el nombre del contratista y el objeto y valor de los contratos suscritos en el mes inmediatamente anterior."

Así las cosas, refulge en autos verificar si estando habilitados los presuntos responsables fiscales, para retener en el porcentaje establecido en la norma, en los contratos suscritos y facturas canceladas objeto de pesquisa, si su conducta encaja dentro de los verbos rectores que al efecto ha establecido nuestro legislador, para pregonar si son o no gestores fiscales.

El artículo 3º de la Ley 610 de 2000, prescribe:

"Gestión fiscal. Para los efectos de la presente ley, se entiende por gestión fiscal el conjunto de actividades económicas, jurídicas y tecnológicas, que realizan los servidores públicos y las personas de derecho privado que manejen o administren recursos o fondos públicos, tendientes a la adecuada y correcta adquisición, planeación, conservación, administración, custodia, explotación, enajenación, consumo, adjudicación, gasto, inversión y disposición de los bienes públicos, así como a la recaudación, manejo e inversión de sus rentas en orden a cumplir los fines esenciales del Estado, con sujeción a los principios de legalidad, eficiencia, economía, eficacia, equidad, imparcialidad, moralidad, transparencia, publicidad y valoración de los costos ambientales" (Lo resaltado es nuestro).

El órgano de cierre de la justicia contenciosa administrativa, en este aspecto, ha disciplinado entre otras⁹

De la definición transcrita deduce la Sala que el sujeto pasivo en el proceso de responsabilidad fiscal son los servidores públicos y las personas de derecho

⁹ Consejo de Estado, sentencia del 19 de mayo de 2016, Radicado 680012333-000-2013-010

privado que manejen o administren recursos o fondos públicos, cuando al realizar la gestión fiscal, a través de actividades económicas, jurídicas y tecnológicas no han dado una adecuada planeación, conservación, administración, custodia, explotación, enajenación, consumo, adjudicación, gasto, inversión y disposición de los mismos, o a la recaudación, manejo e inversión de sus rentas, causando por ende con ello detrimento patrimonial al Estado.

Uno de los verbos establecidos es el de **recaudación**, por lo que habrá de precisarse, que se entiende por recaudar, de acuerdo a la definición que al efecto trae la Real Académia de la Lengua: “Asegurar, poner o tener en custodia, guardar”.

Así las cosas para el caso que concita la atención de esta superioridad funcional, el deber legal de **recaudar la exacción**, es constitutiva de gestión fiscal, pues si se llegara a prohijar, como lo sostuvo el funcionario instructor que el agente retenedor en este caso, es un simple colaborador y que los dineros solo adquieran el carácter de públicos una vez son retenidos, no se podría predicar en **ningún caso**, en vía de ejemplo, el carácter de gestor fiscal de un tesorero o de un servidor público que tenga el deber funcional o legal de **recaudar** impuestos, tasas o contribuciones, pues siempre actuaría como un simple colaborador y por obvias razones, el dinero siempre será de los particulares hasta tanto no ingresen a las arcas del respectivo patrimonio público, lo cual conllevaría al patrocinio de conductas omisivas en este aspecto, que irían en contravía de la protección del erario público.

Los **particulares** ejercen una función de colaboración al recaudar una exacción o tributo determinado, pero tal acepción no puede predicarse de un servidor público que esté habilitado para suscribir un contrato público y de contera, por norma jurídica obligado a efectuar el recuado como es el caso de autos.

4.6. CERTEZA DEL DAÑO PATRIMONIAL

El daño patrimonial al Estado está definido en el artículo 6º de la Ley 610 de 2000 como:

“...la lesión del patrimonio público, representada en el menoscabo, disminución, perjuicio, detrimento, pérdida, uso indebido o deterioro de los bienes o recursos públicos, o a los intereses patrimoniales del Estado, producida por una gestión fiscal antieconómica, ineficaz, ineficiente, inequitativa e inoportuna, que en términos generales, no se aplique al cumplimiento de los cometidos y de los fines esenciales del Estado, particularizados por el objetivo funcional y organizacional, programa o proyecto de los sujetos de vigilancia y control de las contralorías”.

De acuerdo con la normatividad actual a la responsabilidad fiscal sólo le interesan los daños causados. No puede configurarse responsabilidad fiscal sobre daños que aún no se han producido, es decir daños futuros. A esta conclusión contundente se puede llegar sin mucho esfuerzo, puesto que la Ley dispone que para aperturar el proceso de responsabilidad fiscal se requiere que se encuentre establecida la existencia de un daño patrimonial al Estado. Igualmente para proferir el fallo con responsabilidad fiscal es necesario que obre prueba que conduzca a la certeza de la existencia del daño al patrimonio público.

De esta forma la Ley exige que cuando vaya a iniciarse un proceso de responsabilidad el daño exista, es decir, ya se haya consumado o producido. Esta disposición es sana puesto que la certeza en el daño futuro es una certeza relativa. Sobre el futuro es imposible tener la seguridad absoluta puesto que siempre existe un margen de error en las predicciones. Esto podría entonces conllevar injusticias al atribuir responsabilidad fiscal a alguien — tendría que acarrear con las graves consecuencias que ello implica— sobre un daño que finalmente no se produjera. En este caso se presentaría un enriquecimiento sin causa por parte del Estado y el ciudadano podría demandar para que le reembolsaran lo pagado, teniendo en cuenta que la naturaleza del proceso de responsabilidad fiscal es resarcitoria, es decir, pretende recuperar el detrimento patrimonial al Estado.

Es indispensable que se tenga una certeza absoluta con respecto a la existencia del daño patrimonial, por lo tanto es necesario que la lesión patrimonial se haya ocasionado realmente, esto es, que se trate de un daño existente, específico y objetivamente verificable, determinado o determinable y se ha manifestado en diferentes oportunidades que la responsabilidad fiscal tiene una finalidad meramente resarcitoria y, por lo tanto, es independiente y autónoma, distinta de la responsabilidad penal o disciplinaria que pueda corresponder por la misma conducta, pues lo que en el proceso de responsabilidad fiscal se discute es el daño patrimonial que se causa a los dineros públicos, por conductas dolosas o culposas atribuibles a un servidor público o persona que maneje dichos dineros, lo que significa que el daño patrimonial debe ser por lo menos cuantificable en el momento en que se declare responsable fiscalmente a una persona.

El daño constituye la médula del Proceso de Responsabilidad Fiscal, en tanto es el primer elemento a tener en cuenta en la procedibilidad del juicio de Responsabilidad Fiscal, y así ha sido considerado por la jurisprudencia y la doctrina colombiana.

La certeza en el daño, es entonces uno de los elementos cardinales para que se pueda precisar la responsabilidad de un sujeto de control determinado.

Así lo ha reiterado la jurisprudencia contenciosa del máximo órgano de cierre, al indicar entre otras¹⁰: “(...) la responsabilidad fiscal se estructura sobre tres elementos: a) un daño patrimonial al Estado; b) una conducta dolosa o gravemente culposa atribuible a una persona que realiza gestión fiscal y c) un nexo causal entre el daño y la conducta. Solo en el evento en que concurran estos tres elementos es dable la imputación de responsabilidad fiscal. Para el caso que ocupa la atención de la Sala, es importante destacar que el elemento más importante es el daño, pues si el mismo no se presentare, no puede de ninguna manera configurarse una responsabilidad fiscal, ya que de conformidad con el artículo 40 de la citada ley 610, procede la apertura del proceso de responsabilidad fiscal cuando exista la certeza sobre el daño (...) en armonía con lo anterior, debe decirse que el carácter resarcitorio de la responsabilidad fiscal sólo tiene sentido en el evento en que sea posible establecer con certeza la existencia del daño al patrimonio del Estado y la cuantía del mismo”.(Lo resaltado es del Despacho).

En autos, se puede colegir por esta superioridad funcional, como bien lo razonó la primera instancia que en la actualidad no se ha producido un daño patrimonial al Estado.

En efecto, milita en la pesquisa fiscal (*folio 96*) que el Municipio de Medellin, a través de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Hacienda del Municipio de Medellín, a través de la Unidad de Impuestos Varios, realiza la fiscalización y agotamiento del procedimiento tributario a la contribución especial establecida en la Ley 1106 de 2006 a los agentes de retención, y que el término de prescripción que tiene la administración para realizar procesos de fiscalización para agentes de retención de la contribución especial de obra que no lo hicieron, es de cinco años contados a partir del término para declarar.

En folios 13 al 15 obra en la causa fiscal, contrato de servicio de mantenimiento de infraestructura 2016003 del 15 de abril, por valor de Diez millones Setecientos Diez Mil Trescientos Sesenta Pesos (\$10.710.360) y su correspondiente adición del dia 6 de mayo de 2016 por valor de Cinco Millones Ciento Ochenta Mil Doscientos Cuarenta Pesos (\$5.180.240), suscritos por el señor Nestor Rene Otálora Garzón, en calidad de ordenador del gasto como Rector de la Institución Educativa la Milagrosa y las correspondientes facturas, 34, 35 y 42 del 05/08/ 2016 y 09/09/2016, suscritas por el señor Ovidio de Jesús Ochoa Quintero, en calidad de ordenador del gasto de la precitada Institución Educativa.

Así las cosas, se debe colegir que en la actualidad, no se ha causado la prescripción de la fiscalización para el cobro, que al efecto debe realizar la Subsecretaría de Ingresos del Municipio de Medellín.

Aseveración de esta Superioridad que se afina de manera adicional, en lo conceptuado en tal tópico por la Contraloría General de la República, al precisar, sobre la prescripción de la acción de cobro de la contribución especial consagrada en la Ley 1106 de 2006.¹¹: “*(...) se consideró que si la contribución no se consigna a favor del Fonsecon o del Fondo cuenta territorial, según corresponda, se genera un daño al patrimonio público, razón por la cual la competencia para determinar la responsabilidad fiscal la tendrá la contraloría que corresponda al nivel de la entidad contratante.*

Sin embargo, se precisó que el ejercicio de la acción de cobro con miras a obtener el recaudo, está a cargo del Ministerio del Interior, y por ende corresponde a esta entidad en el nivel nacional, adelantar el cobro coactivo de la misma, cuando el sujeto pasivo de dicha contribución no haya satisfecho su pago y que, en ese contexto, las Direcciones de Vigilancia Fiscal y los Grupos de Vigilancia Fiscal, solo pueden estructurar hallazgos administrativos con incidencia fiscal, cuando la acción de cobro se encuentra prescrita” (Lo resaltado es del Despacho).

La acción de cobro a través del proceso de fiscalización, por la Contribución establecida en la Ley 1106 de 2006, de acuerdo a documento público que milita en el cartulario fiscal y suscrito por el señor Secretario de Hacienda del Municipio de Medellín, recae en la Subsecretaría de Ingresos de dicha dependencia, por tanto como bien se elucubró de manera precedente, el daño al erario municipal no se ha configurado y por ende, no es pregonable responsabilidad fiscal alguna por el momento, no siendo factible aperturar el proceso de responsabilidad, ante la inexistencia de un elemento cardinal del tríptico de la responsabilidad fiscal como es la existencia del daño patrimonial.

En el proceso de fiscalización que se realice, estando habilitado para realizarlo la correspondiente dependencia del Municipio de Medellin al tenor de lo establecido por el artículo 684 del Estatuto Tributario Nacional y como consecuencia de la misma, los presuntos responsables fiscales, como agentes retenedores de la contribución especial, podrían ser solidariamente responsables por el valor de **lo no retenido**, de acuerdo a lo establecido en el artículo 370 del Estatuto Tributario Nacional, cuando prescribe:

“LOS AGENTES QUE NO EFECTÚEN LA RETENCIÓN, SON RESPONSABLES CON EL CONTRIBUYENTE. No realizada la retención o percepción, el agente responderá por la suma

¹¹ Contraloria General de la República, OJ –PI 127 de 2018.

que está obligado a retener o percibir, sin perjuicio de su derecho de reembolso contra el contribuyente, cuando aquél satisfaga la obligación. Las sanciones o multas impuestas al agente por el incumplimiento de sus deberes serán de su exclusiva responsabilidad" con lo cual considera esta instancia se garantizaría que no se conculcaría el patrimonio público en el valor objeto de pesquisa fiscal, para lo cual se debe entender que dicho proceso de fiscalización se deberá efectuar dentro del estricto marco jurídico establecido en el Estatuto Tributario Nacional y Decreto 350 de 2018, expedido por el Municipio de Medellín.

4.7 CONSIDERACIONES ACERCA DE LA CONTRIBUCION ESPECIAL

A) La contribución especial o impuesto de guerra (como de manera común se ha denominado).

(i) Marco normativo del impuesto del 5% en los contratos de obra pública.

La contribución especial para la seguridad surge con el Decreto Extraordinario 2009 de 1992, en el cual se estableció que las personas que suscriban contratos de obra pública para la construcción y mantenimiento de vías con entidades de derecho público estarían sujetas al pago de una contribución en los siguientes términos:

"Artículo 1º. Todas las personas naturales o jurídicas que, a partir de la vigencia del presente Decreto, suscriban contratos de obra pública para la construcción y mantenimiento de vías con entidades de derecho público, o celebren contratos de adición al valor de los existentes, deberán pagar a favor de los entes territoriales respectivos, de acuerdo con el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante, una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición."

Según los considerandos del mencionado decreto, la contribución tuvo por objeto dotar a las fuerzas armadas de fuentes de financiación para afrontar de manera exitosa "la ofensiva subversiva y terrorista"; con ese fin, el mismo decreto dispuso que los recaudos se destinarián a la dotación de las fuerzas militares y de policía o a la realización de gastos orientados a generar un ambiente que propicie la seguridad ciudadana, el bienestar social, la convivencia pacífica, el desarrollo comunitario y, en general, todos aquellos gastos que permitan hacer presencia real del Estado (art.4).

Para ello, las entidades públicas contratantes actuarían como agentes retenedores de la contribución, estando obligadas a enviar los valores retenidos al Ministerio de

Hacienda o a la Secretaría de Hacienda de la respectiva entidad territorial según corresponda (Art. 3).

Esta contribución fue incluida luego, con una vigencia de 2 años, en los artículos 123 a 125 de la Ley 104 de 1993 “*por la cual se consagran unos instrumentos para la búsqueda de la convivencia, la eficacia de la justicia y se dictan otras disposiciones*”. Sin perjuicio de algunas modificaciones sobre el manejo de la contribución por parte de las entidades territoriales, la misma no sufrió grandes cambios frente a lo que disponía el Decreto 2009 de 1992 ya referido y siguió siendo aplicable a la suscripción de contratos de obra pública para la construcción y mantenimiento de vías con entidades de derecho público.

Posteriormente, el artículo 62 de la Ley 241 de 1995, “*por la cual se modifica, adiciona y prorroga la vigencia de la Ley 104 de 1993*”, reduciría ligeramente el ámbito de aplicación de la contribución, en el sentido de excluir “los contratos de construcción de vías terciarias y los de adición a éstos” (art.62); así mismo, amplió la vigencia de la Ley 104 de 1993 por dos años más (art.61).

Con sus especificaciones actuales, la contribución especial para la seguridad ciudadana se remonta a la Ley 418 de 1997 “*por la cual se consagran unos instrumentos para la búsqueda de la convivencia, la eficacia de la justicia y se dictan otras disposiciones*”. Su vigencia original de 2 años fue prorrogada inicialmente por 3 años (Ley 548 de 1999), luego por 4 años más (Ley 782 de 2002), posteriormente por otros 4 años adicionales (Ley 1106 de 2006) y, más recientemente por otros 4 años más, según lo dispuso la Ley 1421 de diciembre 21 de 2010 y, de manera casi inmediata a la anterior (8 días después), se redujo su ámbito de vigencia a tres (3) años de acuerdo con el artículo 53 de la Ley 1430 de diciembre 29 de 2010.

Vigencia de la contribución.

El 18 de diciembre de 2014, el Gobierno Nacional sancionó la Ley 1738 "por medio de la cual se prorroga la Ley 418 de 1997, prorrogada y modificada por las Leyes 548 de 1999, 782 de 2002, 1106 de 2006 y 1421 de 2010".

Con la expedición de esta Ley se acabó la controversia que se había generado en torno a la vigencia o no del tributo denominado Contribución Especial de Seguridad y conocido como Impuesto de Guerra, que grava el valor total de los contratos de (1) obra pública, (2) concesión de obra pública y (3) otras concesiones con una tasa equivalente al 5% el primero y del 2.5% para los otros dos. Esta controversia se había generado por la expedición simultánea de dos leyes en el mes de diciembre del año

2010 que prorrogaron la vigencia del tributo, la primera por 4 años (Ley 1421: hasta diciembre de 2014) y la segunda por 3 años (Ley 1430: hasta diciembre de 2013).

Como aspectos novedosos introducidos por la Ley 1738 de 2014 en relación con la contribución especial de seguridad, se destacan:

1. La vigencia del tributo ya no será temporal ni estará sujeta a prórrogas sucesivas como venía ocurriendo desde el año 1992, año en que se creó este tributo con "carácter temporal". La ley expresamente (artículo 8o, parágrafo) dispuso que el artículo 6o de la Ley 1106 de 2006, norma que en la actualidad contempla los elementos de causación del tributo, **tendría una vigencia permanente**.

2. Los Fondos de Seguridad y Convivencia Ciudadana "Fondos Cuenta" de carácter territorial (municipios y departamentos) y de carácter nacional, tendrán igualmente una vigencia permanente, en tanto la Ley expresamente (artículo 8o, parágrafo) dispuso que los artículos 6o y 7o de la Ley 1421 de 2010, norma que contempla la actual estructura de funcionamiento de estos fondos, tendría una vigencia permanente.

3. Se eliminó la tasa especial del 3% que autorizaba gravar con este porcentaje las "concesiones que otorguen las entidades territoriales con el propósito de ceder el recaudo de sus impuestos o contribuciones" (se deroga esta expresión contenida en la Ley 1106, art. 6o. inciso penúltimo). Esta derogatoria se encuentra en concordancia con la Ley 1386 de 2010 que expresamente prohibió la celebración de contratos que tengan por objeto ceder a particulares la administración, fiscalización, liquidación, cobro coactivo, discusión, devoluciones, e imposición de sanciones respecto de los impuestos y/o contribuciones de las entidades territoriales.

Elementos de la contribución.

En su versión actual contenida en el artículo 6º de la Ley 1106 de 2006, la contribución se caracteriza por haber ampliado el hecho generador al señalar que ésta se causa en general por la suscripción de contratos de obra pública con entidades de derecho público, inclusive tratándose de concesiones (antes no incluidas) y de convenios entre entidades públicas. Este artículo, prorrogado ahora indefinidamente por la Ley 1738 de 2014 (artículo 8o, parágrafo) consagra el tributo en los siguientes términos:

"Artículo 6o. De la contribución de los contratos de obra pública o concesión de obra pública y otras concesiones. El artículo 37 de la Ley 782 de 2002, quedará así:

Todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública, con entidades de derecho público o celebren contratos de adición al valor de los existentes deberán pagar a favor de la Nación, Departamento o Municipio, según el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición.

Las concesiones de construcción, mantenimiento y operaciones de vías de comunicación, terrestre o fluvial, puertos aéreos, marítimos o fluviales pagarán con destino a los fondos de seguridad y convivencia de la entidad contratante una contribución del 2.5 por mil del valor total del recaudo bruto que genere la respectiva concesión.

Esta contribución sólo se aplicará a las concesiones que se otorguen o suscriban a partir de la fecha de vigencia de la presente ley.

(...)

Parágrafo 1º. *En los casos en que las entidades públicas suscriban convenios de cooperación con organismos multilaterales, que tengan por objeto la construcción de obras o su mantenimiento, los subcontratistas que los ejecuten serán sujetos pasivos de esta contribución.*

Parágrafo 2º. *Los socios, copartícipes y asociados de los consorcios y uniones temporales, que celebren los contratos a que se refiere el inciso anterior, responderán solidariamente por el pago de la contribución del cinco por ciento (5%), a prorrata de sus aportes o de su participación.*

Parágrafo 3º. *(Adicionado por el artículo 39 de la Ley 1430 de 2010). El recaudo por concepto de la contribución especial que se prorroga mediante la presente ley en contratos que se ejecuten a través de convenios entre entidades del orden nacional y/o territorial deberá ser consignado inmediatamente en forma proporcional a la participación en el convenio de la respectiva entidad.”*

De acuerdo con la norma anterior, el tributo reúne los siguientes elementos:

- (i) **Sujeto pasivo:** las personas naturales o jurídicas en general.
- (ii) **Hecho generador:** la suscripción de contratos de obra pública, concesión de obra pública y otras concesiones con entidades de derecho público o la adición de los existentes.
- (iii) **Sujeto activo:** la Nación, Departamento o Municipio según el nivel de la entidad pública contratante, quienes destinarán los recursos a los Fondos de Seguridad (art.122); y
- (iv) **Tarifa** corresponde al 5% del valor del respectivo contrato o adición o el 2.5 por mil en el caso específico de las concesiones. Además queda incluida la contratación de obras públicas a través de convenios entre entidades públicas (parágrafo 3º).

La Corte Constitucional, pronunciándose sobre su exequibilidad (Artículo 6º de la Ley 1106 de 2006), en Sentencia C-1153 de 2008 concluyó que dado que no existe una definición especial en la Ley 1106 de 2006 del contrato de obra pública, debe estarse a la que para dicho tipo contractual prevé la Ley 80 de 1993, con la cual puede llenarse sin dificultad cualquier duda de interpretación sobre qué se entiende por contrato de obra pública. Así, darán nacimiento a la obligación tributaria los contratos que tengan por objeto la construcción, mantenimiento, instalación y, en general, la realización de cualquier otro trabajo material sobre bienes inmuebles.

De otra parte, en relación con el segundo de los elementos que genera la obligación tributaria, el artículo 6 de la Ley 1106 de 2006 al modificar el artículo 120 de la Ley 417 de 1998, se refiere en general a los contratos de obra pública suscritos con “entidades de derecho público”; igualmente, en otros apartes del referido artículo 6º y de la misma Ley 417 de 1998 (cuando se regula el recaudo de la contribución), el legislador acude a la expresión “entidad pública contratante”, sin hacer distinciones apoyadas en el tipo de entidad estatal o en régimen contractual aplicable al contrato.

Por tanto, en la medida que la Ley no hace distinciones, el concepto de *entidad de derecho público o entidad pública contratante* debe interpretarse en un sentido amplio, que comprende los contratos de obra pública celebrados en general por las diferentes entidades del Estado, estén o no sujetas ellas o sus contratos a un régimen especial.

Ahora bien, con relación a que se entiende por obra pública es menester traer a colación lo que en tal aspecto ha precisado entre otras la jurisprudencia del Consejo de Estado al señalar:

“El contrato de obra es un negocio jurídico tipificado[x] de conformidad con lo establecido en la ley 80 de 1993 artículo 32 No 1, de contenido económico[xii], principal[xiii], oneroso[xiv], solemne[xv], sinalagmático y comutativo[xvi], en el cual una de sus partes es una entidad estatal, un particular que cumple funciones administrativas en los términos de la ley, o cualquier otra persona que involucre en el mismo recursos públicos, y que tiene por objeto cualquier realización o intervención (obligación de hacer) material sobre bienes inmuebles, tales como, construcción, mantenimiento, instalación sobre los mismos, cualquiera sea la modalidad de ejecución y pago.”

Se trata por lo tanto de una fuente de obligaciones recíprocas para las partes, en la cual el contratante se obliga a dar una contraprestación, cualquiera que sea ella, a cambio, por parte del contratista, de una obra material (Hacer), que engrandece el patrimonio público, resultante de una intervención o realización material sobre inmuebles, obligaciones que se miran como equivalentes conforme a las previsiones objetivas iniciales acordadas por las partes al momento de proponer o de contratar.

Las prestaciones propias del objeto del contrato de obra, no corresponden a un desarrollo taxativo y cerrado del legislador, se trata a no dudarlo de un simple listado apenas enunciativo, pues, la administración tiene la potestad de adicionar otras[xvii], las que requiera de acuerdo a sus necesidades que impliquen siempre intervención sobre bienes inmuebles. Lo cual guarda consonancia con lo establecido en el artículo 40 de la ley 80 que dispone:

“Del Contenido del Contrato Estatal. Las estipulaciones de los contratos serán las que de acuerdo con las normas civiles, comerciales y las previstas en esta Ley, correspondan a su esencia y naturaleza.

Las entidades podrán celebrar los contratos y acuerdos que permitan la autonomía de la voluntad y requieran el cumplimiento de los fines estatales.

En los contratos que celebren las entidades estatales podrán incluirse las modalidades, condiciones y, en general, las cláusulas o estipulaciones que las partes consideren necesarias y convenientes, siempre que no sean contrarias a la Constitución, la ley, el orden público y a los principios y finalidades de esta Ley y a los de la buena administración”. (Subrayado fuera de texto)

Resulta importante destacar para un cabal entendimiento de este instrumento negocial que la legislación colombiana denomina al contrato como “contrato de obra” cuya fuente siempre será irremediablemente un trabajo público[xviii], y no propiamente o de manera exclusiva como contrato de obra pública, lo cual tiene incidencia directa en la naturaleza del bien inmueble sobre el que recaiga el trabajo público generador de la obra contratada por la administración, el cual entre nosotros, no es solo el inmueble público sino también el privado, cuando así lo permita la naturaleza de la necesidad pública a ser atendida[xviii].(sentencia del 15 de octubre de 2015, Radicado 68001-23-15-000-1996-12430-01 CP Jaime Orlando Santofimio Gamboa).

Del anterior acervo normativo y jurisprudencial se puede sostener que la contribución especial o impuesto de guerra, el **HECHO GENERADOR** lo constituye en esencia la suscripción de contratos de obra pública que celebren las diferentes entidades estatales.

4.8. EL ANÁLISIS DEL CASO CONCRETO

En el caso que se analiza, y de acuerdo con el problema jurídico establecido por esta instancia, es menester revisar los elementos probatorios que obran en el cartulario y sobre los cuales se apoyó el funcionario de la primera instancia.

El objeto de reparo es que los rectores de la Institución Educativa la Milagrosa señores Nestor Rene Otálora Garzón y Ovidio de Jesús Ochoa Quintero, no realizaron la retención de la contribución especial de seguridad establecida en la Ley 1106 de 2006, adoptado por el Acuerdo Municipal 64 de 2012 “Estatuto Tributario de Medellín” Cuantificándose el presunto detrimento en la suma **DOS MILLONES QUINIENTOS CUARENTA Y OCHO MIL SEISCIENTOS CINCUENTA PESOS** (\$2.548.650) correspondientes al valor de las contribuciones no retenidas.

Precisado lo anterior, surge entonces el siguiente interrogante en autos. ¿los rectores como agentes retenedores son gestores fiscales ¿y su actuar como retenedores es realizado en virtud de la Gestión Fiscal?

Se considera, contrario a lo sostenido en este aspecto por el **A-quo**, que para el caso de autos, si estamos en presencia de gestión fiscal por parte de los presuntos responsables fiscales, como bien se precisó en acáptes precedentes por lo cual no se transcribirá nuevamente lo elucubrado por la instancia, para no caer en una innecesaria tautología.

Resuelto el primer interrogrante, pásamos a resolver el segundo: ¿los dineros dejados de recaudar para efectos de la Contribución Especial configuran un daño patrimonial cierto?

Como ya se había precisado en párrafos precedentes, el daño en materia de Responsabilidad Fiscal, debe ser cierto, real y verificable, no se pueden considerar daños que aún no se han causado o daños que son futuros e inciertos.

Teniendo en cuenta que el Proceso de Responsabilidad Fiscal es eminentemente resarcitorio, es requisito indispensable que se tenga la certeza absoluta de la existencia del daño al patrimonio público, es decir que éste realmente se haya causado. El daño se constituye en la esencia, en el elemento central del Proceso de Responsabilidad Fiscal.

Ahora bien, del material probatorio recaudado, es de significativa relevancia las respuestas del señor Secretario de Hacienda Municipal, ante cuestionamiento del funcionario instructor en comunicación (obrante a folios 96), respecto de cual es la dependencia de la Alcaldía encargada de liquidar y determinar la obligación por Contribución Especial y ante quién se hace su discusión cuando la entidad obligada no hace la respectiva retención al contratista que ejecutó obra pública, afirmó:

"(...)Por tratarse de una renta declarativa, la liquidación y presentación de la declaración de la contribución especial de obra pública es responsabilidad del agente retenedor.

La Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Hacienda del Municipio de Medellín, a través de la Unidad de Impuestos Varios, realiza la fiscalización y agotamiento del procedimiento tributario a la contribución especial establecida en la Ley 1106 de 2006 a los agentes de retención.

Así mismo, ante el cuestionamiento de cual es el término de prescripción de la obligación de realizar la contribución especial y a partir de cuando se cuenta, manifiestó:

(...) El término que tiene la administración para realizar procesos de fiscalización para agentes de retención, que teniendo la obligación de declarar la retención de la contribución especial por obra pública no lo hicieron, es de 5 años contados a partir del vencimiento del término para declarar. Estos conforme a lo establecido en el artículo 226 del Decreto 1018 de 2013, hoy artículo 221 del Decreto Municipal 350 de 2018.

Con lo expuesto, claramente se evidencia que para el caso que nos ocupa el presunto daño al patrimonio consistente en la suma de **Dos Millones Quinientos Cuarenta y Ocho Mil Seiscientos Cincuenta Pesos** (\$2.548.650) dejada de retener por los señores Nestor Rene Otálora Garzón y Ovidio de Jesús Ochoa Quintero en su calidad rectores de la Institución Educativa la Milagrosa, no se constituye en un daño cierto y verificable, pues la Secretaría de Hacienda del Municipio de Medellín por medio de la Unidad de Impuestos Varios, todavía tiene posibilidad de ejercer las acciones necesarias para recuperar los dineros dejados de retener en virtud de los contratos de obra celebrados. Una vez pasados los 5 años y ocurrida la prescripción, es decir cuando ya no se puedan realizar acciones de cobro, el daño al patrimonio adquirirá la calidad de cierto y verificable.

Por último, es importante para el Despacho, con el fin de dilucidar de forma completa el problema jurídico planteado, poner de presente que según lo evidenciado y que motivará fundamentalmente que la decisión objeto de consulta sea confirmada, es que



en los hechos investigados (*no es constitutivo de detrimento patrimonial*), lo que trae como consecuencia el archivo del Proceso de Responsabilidad Fiscal.

V. CONCLUSIÓN

Por todo lo expresado, sin mayores consideraciones y verificada la ocurrencia del supuesto señalado en el Artículo 47 de la Ley 610 de 2000, esto es, que el hecho objeto de investigación no es constitutivo de detrimento patrimonial, esta instancia funcional encuentra ajustado a derecho lo decidido en la providencia objeto de revisión, y en consecuencia se **CONFIRMARÁ** la decisión adoptada por la Contraloría Auxiliar de Responsabilidad Fiscal y Jurisdicción Coactiva en el **Auto Nº 191 del 6 de marzo de 2020**, ordenó el archivo del Proceso de Responsabilidad Fiscal con Radicado 015 de 2018, en la medida en que no se ha producido daño al erario municipal en los términos precedentemente precisados.

VI. LA DECISIÓN

Sin más por considerar, y en mérito de lo expuesto, el Despacho de la **CONTRALORÍA GENERAL DE MEDELLÍN**,

RESUELVE

ARTÍCULO PRIMERO: CONFIRMAR la decisión adoptada por la Contraloría Auxiliar de Responsabilidad Fiscal y Jurisdicción Coactiva en el **Auto Nº 191 del 6 de marzo de 2020**, que ordenó el archivo del Proceso de Responsabilidad Fiscal con Radicado 015 de 2018 conforme al Artículo 47 de la Ley 610 de 2000, por las razones expuestas en la parte considerativa de la presente decisión, **únicamente** por no haberse estructurado daño patrimonial al Estado.

PARÁGRAFO ÚNICO: Cominar respetuosamente a la Contraloría Auxiliar de Responsabilidad Fiscal y Jurisdicción Coactiva de este Órgano de Control para que remita copia de esta decisión a la Subsecretaría de Hacienda del Municipio de Medellín para lo de su competencia, con relación a la discusión y fiscalización de la contribución especial adoptada por el Municipio de Medellín, mediante el Acuerdo Municipal 064 de 2012.



ARTÍCULO SEGUNDO: NOTIFICAR la presente providencia de acuerdo con el Artículo 106 de la Ley 1474 de 2011, advirtiéndose que contra la presente decisión **no procede recurso alguno**.

ARTÍCULO TERCERO: Una vez en firme la providencia, **DEVUÉLVASE** el expediente a la Contraloría Auxiliar de Responsabilidad Fiscal y Jurisdicción Coactiva, para lo de su competencia y el respectivo archivo del expediente.

NOTIFÍQUESE, REMÍTASE Y CÚMPLASE

DIANA CAROLINA TORRES GARCÍA
Contralora General de Medellín

Revisó y Aprobó: María I. Morales S., Jefe O. A. Jurídica

Proyectó: Elkin de J. Montoya R. – Profesional Universitario 2