

DESPACHO DE LA CONTRALORA GENERAL DE MEDELLÍN

AUTO N° 020 DE 2021

POR MEDIO DEL CUAL SE RESUELVE UN GRADO CONSULTA EN EL PROCESO DE RESPONSABILIDAD FISCAL CON RADICADO N°013 DE 2018.

Medellín, dos (02) de junio de dos mil veintiuno (2021)

Providencia Consultada:	Auto N° 197 del 28 de abril de 2021, por medio del cual se ordenó el archivo del Proceso de Responsabilidad Fiscal con radicado 013 de 2018.
Entidad afectada:	MUNICIPIO DE MEDELLÍN - SECRETARÍA DE HACIENDA, identificado con NIT. 890.905.211-1.
Presunto Responsable:	NORA CONSUELO CARVAJAL MEJÍA, identificada con la cédula de ciudadanía 22.115.550, Rectora Institución Educativa Merceditas Gómez Martínez.
Hecho investigado:	No retenciones de la contribución especial de seguridad, adoptada mediante el numeral 2° del artículo 132 del Acuerdo 064 del 2012 Estatuto Tributario de Medellín.
Cuantía:	Doscientos cincuenta y cinco mil pesos (\$255.000)
Decisión:	CONFIRMA LA DECISIÓN 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 150 del 25 de febrero de 2021, 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° 197 del 28 de abril de 2021, por medio del cual se ordenó el Archivo del Proceso de Responsabilidad Fiscal con Radicado 013 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 del

memorando con radicado 047729-201700012025 del 19 de diciembre de 2017, el cual se estructuró de la siguiente manera:

“Verificado el contrato 408 del 10 de agosto de 2016 por \$5.100.000, suscrito con el señor Rubén Darío Echavarría, por concepto de prestación de servicio correctivo y preventivo de las redes eléctricas, se encontró que no se dedujo el 5% correspondiente a la cuenta de seguridad ciudadana del municipio de Medellín, incumpliendo lo establecido en el artículo 132, numeral 2, del acuerdo 064 del Municipio de Medellín y 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”.

2.2. LOS PRESUNTOS RESPONSABLES FISCALES

Como presunta responsable se señaló en el Hallazgo de Auditoría, a la rectora NORA CONSUELO CARVAJAL MEJÍA, identificada con la cédula de ciudadanía 22.115.550, en calidad de ordenadora del gasto de la Institución Educativa Merceditas Gómez Martínez.

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 **Doscientos cincuenta y cinco mil pesos (\$255.000).**

2.5. COMPAÑÍA GARANTE VINCULADA

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

2.6. ACTUACIÓN PROCESAL RELEVANTE

- A través del Auto 238 del 11 de mayo de 2018 se comisionó a la abogada CATALINA DEL PILAR SÁNCHEZ DANIELS, adscrita a la Contraloría Auxiliar de Responsabilidad Fiscal, para que adelantara las actuaciones pertinentes al Proceso de Responsabilidad Fiscal 013 - 2018 (Fl. 1).
- Mediante Auto 289 del 3 de mayo del 2019 se comisionó al abogado IVÁN DARÍO ZULUAGA PIMIENTA, adscrito a la Contraloría Auxiliar de Responsabilidad Fiscal y jurisdicción Coactiva, para que adelantara las actuaciones pertinentes al Proceso de Responsabilidad Fiscal radicado 013-201, (fls 13 y 14).
- Mediante Auto 841 del 13 de noviembre del 2019 se comisionó al abogado LUIS FERNANDO DAVID OSORIO, adscrito a la Contraloría Auxiliar de Responsabilidad Fiscal y jurisdicción Coactiva, para que adelantara las actuaciones pertinentes al Proceso de Responsabilidad Fiscal radicado 013-201, (fls 15).
- Mediante Auto 070 del 04 de marzo del 2021 se comisionó al Contralor Auxiliar de Responsabilidad Fiscal y Jurisdicción Coactiva JUAN DIEGO GONZÁLEZ PUERTA, adscrito a la Contraloría Auxiliar de Responsabilidad Fiscal y jurisdicción Coactiva, para que adelantara las actuaciones pertinentes al Proceso de Responsabilidad Fiscal radicado 013-201, y como Apoyo a la Gestión a la Abogada Ana Beatriz Guerra H, para coadyuvar en el impulso de la actuaciones procesales, (fls 78 a 79, cuaderno 1).
- Por medio del Auto 921 del 18 de diciembre de 2019 se profirió Auto de Apertura del Proceso de Responsabilidad Fiscal 013 – 2018 (Fls. 33 al 39).
- El 25 de febrero del año 2020 la presunta responsable NORA CONSUELO CARVAJAL MEJÍA, se notificó del Auto de Apertura (Fl.51).
- Mediante radicado 202000000780 del 2020/02/20, se le comunicó al Representante Legal de la Compañía de Seguros AXA COLPATRIA SEGUROS S.A., el Auto de Apertura (fls 49-50).
- El 28 de abril de 2021, por medio de Auto 197, la Contraloría Auxiliar de Responsabilidad Fiscal resuelve archivar el Proceso de Responsabilidad Fiscal con Radicado 013 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. 120 a 137).

2.7 RELACIÓN DE LOS MEDIOS DE PRUEBA

Como tales obran los allegados al expediente del Proceso Ordinario de Responsabilidad Fiscal, los cuales se relacionan así:

1. Disco compacto contentivo de los soportes del hallazgo remitido por la Contraloría Auxiliar de Auditoría Fiscal Educación, obrante en el folio 11 del cuaderno uno (1) del expediente, así:
 - Actas 2 y 3 validación de observaciones
 - Acta 4 validación del hallazgo
 - Decreto 4791 de 2008
 - Cuenta de cobro
 - Contrato 408 de 2016
 - Gestión Administrativa
 - Traslado de hallazgo con incidencia fiscal
 - Anexos: bienes y rentas y pólizas.
 - Contrato, cuenta de cobro, egresos y factura de venta (Fls 20 a 24).
2. Mediante Auto N° 108 del 17 de marzo de 2021 se decretó la práctica de pruebas “trasladar del proceso Radicado 015 de 2018, las siguientes pruebas documentales: (folios 81 y 82 del Exp. 013 de 2016)”
 - Oficio radicado 202000000457 del 2020/02/03, solicitando información al Secretario de Hacienda (FI 82) (corrección es folio 86 exp. 01 de 2016).
 - Respuesta Secretario de Hacienda radicado 202000000500 de 2020/02/14 (FL 83) (Exp. 015 de 2016).
 - Acuerdo 64 de 2012 «Por medio del cual se expide la normativa sustantiva aplicable a los ingresos tributarios en el Municipio de Medellín» (FI 81 CD) (Exp. 015 de 2016)
 - Decretos 1018 de 2013 y Decreto Municipal 350 de 2018, régimen procedimental de tributario del Municipio de Medellín. (FI 81 CD) (exp. 015 de 2016).
 - Auto 191 del 2020/03/06, se archiva un proceso radicado 015/208 (Fls 84 a 102) (Exp. 015 de 2016).
 - Auto 009 del 2020, mediante al cual se resuelve un grado de consulta Proceso de Responsabilidad Fiscal Radicado 015 de 2018 (Fls 103 a 115) (Exp. 015 de 2016).
3. En la Certificación expedida por el Secretario de Hacienda del municipio de Medellín en la cual da respuesta a las siguientes preguntas:

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 206 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.

III.LA PROVIDENCIA CONSULTADA

La Contraloría Auxiliar de Responsabilidad Fiscal y Jurisdicción Coactiva mediante Auto N° 197 del 28 de abril de 2021, ordenó el archivo del Proceso de Responsabilidad Fiscal con Radicado 013 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 decisión de archivo del Proceso el a-quo 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 aquel, la omisión de recaudo por parte del personal de la DIAN que da lugar a la ocurrencia del fenómeno extintivo.”*

Asi mismo afirma que:

*“Llegado a este punto, concluye este Operador Fiscal que los rectores de la 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 procedimental 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 el mes de agosto 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 tienen 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 013 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 150 de 2021 expedida por la Contraloría General de Medellín, la Contraloría General de Medellín goza de competencia para revisar la decisión del a quo y tomar las decisiones que en derecho corresponda.

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

En el Proceso de Responsabilidad Fiscal hay lugar a proferir Auto de Archivo, cuando, agotado el término señalado en el Artículo 47 ibídem, se encuentre probado que el

¹ Ley 610 de 2000 artículo 18.

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

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 de 30 días 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 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

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.”

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 3° 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 está plenamente demostrado que la génesis del presente averiguatorio radica en la situación actual de la no retención por parte de la presunta responsable fiscal 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 establecidos en el artículo 3° de la Ley 610 de 2000 y criterios jurisprudenciales, la implicada fiscal pudo haber ejercido gestión fiscal como Rectora de la Institución Educativa Merceditas Gómez Martínez, al no retener la exacción.

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.

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 Decreto,⁸ 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. 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.

El artículo 121 de la Ley 418 de 1997, prescribe las personas que actúan como agentes retenedores de la contribución especial objeto de averiguatorio 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.

⁷ artículo 2°

⁸ Decreto 4791 de 2008 artículo 4°

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, refule en autos verificar si estando habilitada la presunta responsable fiscal, 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 3° 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 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.**

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

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 Académica de la Lengua: “Asegurar, *poner o tener en custodia, guardar*”.

Así las cosas para el caso que concita la atención de esta superioridad jerárquica, el deber legal de **recaudar la exacción**, es constitutiva de gestión fiscal, pues si se llegara a prohibir, como lo sostuvo el funcionario instructor que el agente retenedor en este caso, es un simple colaborador y que los dineros solo adquieren 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 está habilitado para suscribir un contrato público y de contera, por norma jurídica obligado a efectuar el recaudo como es el caso de autos.

4.6. CERTEZA DEL DAÑO PATRIMONIAL

El daño patrimonial al Estado está definido en el artículo 6° de la Ley 610 de 2000 como¹⁰:

“...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

¹⁰ Modificado artículo 126 Decreto 403 de 2020

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 medula 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 apreciar la responsabilidad de un sujeto de control determinado.

Así lo ha reiterado la jurisprudencia contenciosa del máximo órgano de cierre, al indicar entre otras¹¹: “(...) 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 concurren 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**

¹¹ Consejo de Estado, Sentencia del 16 de Febrero de 2012, Radicado 25000-23-24-000-2001-00064-01

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 como prueba traslada del Proceso de Responsabilidad Fiscal, Radicado 015 de 2016 (folio 86 y 87) que el Municipio de Medellín, 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 (5) años contados a partir del término para declarar.

A folios 20 al 24 obra en la causa fiscal, contrato de prestación de servicios preventivo y correctivo en redes eléctricas (contrato 16), por valor de diez millones de pesos (\$10.000.000), suscritos por la señora Nora Consuelo Carvajal Mejía, en calidad de ordenador del gasto y como Rectora de la Institución Educativa MERCEDITAS GÓMEZ MARTÍNEZ y las correspondientes facturas, cuenta de cobro Nro. 50 del 10/08/2016 suscrita por el señor Rubén Darío Echavarría López en calidad de contratista, (comprobante de egreso Nro. 408) suscrito por Alba Nora Londoño Villa y Nora Consuelo Carvajal Mejía, en calidad de Tesorera y rectora respectivamente, esta última como ordenador del gasto de la precitada Institución Educativa y factura Nro. 00014 del 15/08/2016 suscrita por Alba Nora Londoño Villa (Tesorera).

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 2006.¹²: “ (...) se consideró que si la contribución no se consigna a favor del Fonseca o del Fondo cuenta territorial, según corresponda, se genera un daño al patrimonio

¹² Contraloría General de la República, OJ –PI 127 de 2018.

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 Medellín 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 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 conculcaria 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 destinarían 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 8°, parágrafo) dispuso que el artículo 6° 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 8°, parágrafo) dispuso que los artículos 6° y 7° 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. 6°. 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 6° 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 8°, 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 6º 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[xi], principal[xii], oneroso[xiii], solemne[xiv], sinalagmático y conmutativo[xv], 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[xvi], 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[xvii], 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 la rectora de la Institución Educativa Merceditas Gómez Martínez, señora Nora Consuelo Carvajal Mejía, no realizó 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 de **DOSCIENTOS CINCUENTA Y CINCO MIL PESOS** (\$255.000) correspondientes al valor de las contribuciones no retenidas.

Precisado lo anterior, surge entonces el siguiente interrogante en autos. ¿La rectora como agente retenedor es gestora fiscal? ¿y su actuar como retenedora 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 la presunta responsable fiscal, como bien se precisó en acápites precedentes por lo cual no se transcribirá nuevamente lo elucubrado por la instancia, para no caer en una innecesaria tautología.

Resuelto el primer interrogante, pasamos 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 este 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 86 y 87 prueba trasladada), respecto de cuál 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 206 a los agentes de retención.

Así mismo, ante el cuestionamiento de cuál es el término de prescripción de la obligación de realizar la contribución especial y a partir de cuándo se cuenta, manifestó:

(...) 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 **DOSCIENTOS CINCUENTA Y CINCO MIL PESOS (\$255.000)** dejada de retener por la señora Nora Consuelo Carvajal Mejía en su calidad rectora de la Institución Educativa Merceditas Gómez Martínez, 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 N° 197 del 28 de abril de 2021**, que ordenó el Archivo del Proceso de Responsabilidad Fiscal con Radicado 013 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 **CONTRALORA GENERAL DE MEDELLÍN**,

RESUELVE

ARTÍCULO PRIMERO: CONFIRMAR la decisión adoptada por la Contraloría Auxiliar de Responsabilidad Fiscal y Jurisdicción Coactiva en el **Auto N° 197 del 28 de abril de 2021**, que ordenó el Archivo del Proceso de Responsabilidad Fiscal con Radicado 013 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 PRIMERO: Conminar 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.

PARÁGRAFO SEGUNDO: Remítase la presente decisión a la Subcontraloría de la Contraloría General de Medellín para su conocimiento y fines que considere pertinentes.

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 GARCIA
Contralora General de Medellín

Proyectó: Luis C. Buriticá – Profesional Universitario 2 (E)
Aprobó: María I. Morales S. – Jefe O. A. Jurídica