



CARTA DE AUTORIZACIÓN

CÓDIGO

AP-BIB-FO-06

VERSIÓN

1

VIGENCIA

2014

PÁGINA

1 de 2

Neiva, 16 de Diciembre de 2021

Señores

CENTRO DE INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN

UNIVERSIDAD SURCOLOMBIANA

Ciudad

El (Los) suscrito(s):

CARLOS JAVIER SILVA MURCIA, con C.C. No. 1.081.154.274,

Autor de la tesis y/o trabajo de grado titulado: **INGRESOS DEL SECTOR SALUD SUJETOS AL IMPUESTO DE ICA EN ATENCIÓN A LA EVOLUCIÓN NORMATIVA Y AL DESARROLLO JURISPRUDENCIAL DEL CONSEJO DE ESTADO**, presentado y aprobado en el año 2021 como requisito para optar al título de **MAGÍSTER EN GERENCIA TRIBUTARIA**;

Autorizo al CENTRO DE INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN de la Universidad Surcolombiana para que, con fines académicos, muestre al país y el exterior la producción intelectual de la Universidad Surcolombiana, a través de la visibilidad de su contenido de la siguiente manera:

- Los usuarios puedan consultar el contenido de este trabajo de grado en los sitios web que administra la Universidad, en bases de datos, repositorio digital, catálogos y en otros sitios web, redes y sistemas de información nacionales e internacionales "open access" y en las redes de información con las cuales tenga convenio la Institución.
- Permita la consulta, la reproducción y préstamo a los usuarios interesados en el contenido de este trabajo, para todos los usos que tengan finalidad académica, ya sea en formato Cd-Rom o digital desde internet, intranet, etc., y en general para cualquier formato conocido o por conocer, dentro de los términos establecidos en la Ley 23 de 1982, Ley 44 de 1993, Decisión Andina 351 de 1993, Decreto 460 de 1995 y demás normas generales sobre la materia.
- Continúo conservando los correspondientes derechos sin modificación o restricción alguna; puesto que, de acuerdo con la legislación colombiana aplicable, el presente es un acuerdo jurídico que en ningún caso conlleva la enajenación del derecho de autor y sus conexos.

Vigilada Mineducación

La versión vigente y controlada de este documento, solo podrá ser consultada a través del sitio web Institucional [www.usco.edu.co](http://www.usco.edu.co), link Sistema Gestión de Calidad. La copia o impresión diferente a la publicada, será considerada como documento no controlado y su uso indebido no es de responsabilidad de la Universidad Surcolombiana.



CARTA DE AUTORIZACIÓN

CÓDIGO

AP-BIB-FO-06

VERSIÓN

1

VIGENCIA

2014

PÁGINA

2 de 2

De conformidad con lo establecido en el artículo 30 de la Ley 23 de 1982 y el artículo 11 de la Decisión Andina 351 de 1993, "Los derechos morales sobre el trabajo son propiedad de los autores", los cuales son irrenunciables, imprescriptibles, inembargables e inalienables.

EL AUTOR/ESTUDIANTE:

Firma:

**CARLOS JAVIER SILVA MURCIA**

**CC 1.081.154.274**



**TÍTULO COMPLETO DEL TRABAJO:** Ingresos del sector salud sujetos al impuesto de ICA en atención a la evolución normativa y al desarrollo jurisprudencial del consejo de estado.

**AUTOR:**

Primero y Segundo Apellido	Primero y Segundo Nombre
Silva Murcia	Carlos Javier

**DIRECTOR Y CODIRECTOR TESIS:**

Primero y Segundo Apellido	Primero y Segundo Nombre
Luna Ocampo	Wilson Fernando

**ASESOR (ES):**

Primero y Segundo Apellido	Primero y Segundo Nombre

**PARA OPTAR AL TÍTULO DE:** Magíster en Gerencia Tributaria

**FACULTAD:** Economía y Administración

**PROGRAMA O POSGRADO:** Maestría en Gerencia Tributaria

**CIUDAD:** NEIVA

**AÑO DE PRESENTACIÓN:** 2021

**NÚMERO DE PÁGINAS:** 71

**TIPO DE ILUSTRACIONES** (Marcar con una X):

Diagramas\_\_\_ Fotografías\_\_\_ Grabaciones en discos\_\_\_ Ilustraciones en general   
Grabados\_\_\_ Láminas\_\_\_ Litografías\_\_\_ Mapas\_\_\_ Música impresa\_\_\_ Planos\_\_\_  
Retratos\_\_\_ Sin ilustraciones\_\_\_ Tablas o Cuadros

**SOFTWARE** requerido y/o especializado para la lectura del documento: No Aplica

**MATERIAL ANEXO:** No Aplica

**PREMIO O DISTINCIÓN** (En caso de ser LAUREADAS o Meritoria): No Aplica.



## PALABRAS CLAVES EN ESPAÑOL E INGLÉS:

Español

Inglés

- |                                     |                           |
|-------------------------------------|---------------------------|
| 1. Impuesto de Industria y Comercio | Industry and Commerce Tax |
| 2. Hecho Generador                  | Generating Fact           |
| 3. Jurisprudencia                   | Jurisprudence             |
| 4. Sistema General de Salud         | General Health System     |
| 5. Plan de Beneficios de Salud      | Health Benefits Plan      |

## RESUMEN DEL CONTENIDO: (Máximo 250 palabras)

A lo largo de los años se han presentado diferencias de criterio respecto a la desgravación del impuesto de industria y comercio en los servicios de salud, haciéndose necesaria la intervención del Consejo de Estado en varias oportunidades como consecuencia de las diferentes interpretaciones presentadas al respecto. Tal ha sido el problema de aplicación hermenéutica, que inclusive los criterios jurisprudenciales sobre este asunto en particular, han cambiado durante los años. En el presente trabajo de investigación se realiza un análisis de la normatividad del impuesto de industria y comercio, así como de la evolución jurisprudencial aplicable al sector salud, con el objetivo de establecer los ingresos que hacen parte del hecho generador de dicho impuesto.

Para lo anterior, se propuso una investigación documental, inductiva, en donde se recopilaron todos los datos ordenados cronológicamente para su posterior análisis. Se tomó como población objeto de estudio, la normatividad y jurisprudencia que ha regulado y regula actualmente el hecho generador del impuesto de industria y comercio para el sector salud, estableciéndose como muestra el cien por ciento de la población descrita.

Una vez determinada y analizada la normatividad y jurisprudencia vigente, los resultados de la investigación permiten establecer los ingresos hacen parte del hecho generador del impuesto de industria y comercio y así mismo se concluye, la imperiosa necesidad de una regulación clara y completa sobre desgravación de los servicios de salud en materia de ICA, que garantice a los contribuyentes seguridad jurídica para el cumplimiento de su deber sustancial.



**ABSTRACT:** (Máximo 250 palabras)

Over the years there have been differences in criteria regarding the tax relief of industry and commerce in health services, making it necessary for the Council of State to intervene on several occasions as a result of the different interpretations presented in this regard. Such has been the problem of hermeneutic application, that even the criteria jurisprudential on this particular matter have changed over the years. In this research work, an analysis is made of the industry and commerce tax regulations, as well as the jurisprudential evolution applicable to the health sector, with the aim of establish the income that is part of the generating event of said tax.

For the above, a documentary research was proposed, inductive, where all the data was compiled in chronological order for its subsequent analysis. The population to be studied was taken as the population, the regulations and jurisprudence that has regulated and currently regulates the fact generating the industry and commerce tax for the health sector, establishing as a sample one hundred percent of the described population.

Once the current regulations and jurisprudence have been determined and analyzed, the results of the research allow establishing the income that is part of the generating fact of the industry and commerce tax, and it is also concluded that there is an urgent need for a clear and complete regulation on the tax deductibility of health services in terms of ICA, which guarantees taxpayers legal certainty for the compliance of their substantial duty.

**APROBACIÓN DE LA TESIS**

Nombre Presidente Jurado: Ignacio Ramírez Charry

Firma:

Nombre Jurado: Ramiro Gamboa Suarez

Firma:

Nombre Jurado: Sergio Alexander Santos Sánchez

Firma:

**INGRESOS DEL SECTOR SALUD SUJETOS AL IMPUESTO DE ICA EN ATENCIÓN  
A LA EVOLUCIÓN NORMATIVA Y AL DESARROLLO JURISPRUDENCIAL DEL  
CONSEJO DE ESTADO**

**CARLOS JAVIER SILVA MURCIA**



**UNIVERSIDAD SURCOLOMBIANA**

**FACULTAD DE ECONOMÍA Y ADMINISTRACIÓN**

**MAESTRÍA EN GERENCIA TRIBUTARIA**

**NEIVA - HUILA**

**2021**

**INGRESOS DEL SECTOR SALUD SUJETOS AL IMPUESTO DE ICA EN ATENCIÓN  
A LA EVOLUCIÓN NORMATIVA Y AL DESARROLLO JURISPRUDENCIAL DEL  
CONSEJO DE ESTADO**

**CARLOS JAVIER SILVA MURCIA**

Trabajo de Grado para optar al título de:

Magíster en Gerencia Tributaria

Tutor:

**WILSON FERNANDO LUNA OCAMPO**

**UNIVERSIDAD SURCOLOMBIANA**

**FACULTAD DE ECONOMÍA Y ADMINISTRACIÓN**

**MAESTRÍA EN GERENCIA TRIBUTARIA**

**NEIVA - HUILA**

**2021**

### ***Agradecimientos***

*En primer lugar, agradezco a Dios por permitirme alcanzar un logro más en mi vida, a mi esposa Catherine por su apoyo incondicional en este proceso, a mis hijos David y Santhiago por su paciencia, fueron muchas las noches en las que estuve ausente para ellos, y por supuesto, a mis padres por haberme enseñado el valor de la disciplina, sin ella no hubiese sido posible este logro.*

*Así mismo quiero agradecer a mis compañeros y docentes de la Universidad, en especial al Profesor Wilson Luna, mi director de Tesis.*



## TABLA DE CONTENIDO

Introducción.....	12
1 Identificación del proyecto .....	13
1.1 Título .....	13
2 Planteamiento del Problema .....	14
2.1 Formulación del Problema .....	15
3 Justificación.....	16
4 Objetivos .....	18
4.1.1 Objetivo General.....	18
4.1.2 Objetivos Específicos.....	18
5 Marco referencial.....	19
5.1 Antecedentes.....	19
5.2 Marco Conceptual.....	24
5.3 Marco Normativo.....	33
6 Diseño Metodológico .....	36
6.1 Tipo de Investigación.....	36
6.2 Método de Investigación .....	36
6.3 Población y Muestra.....	36
6.4 Técnica e Instrumento de la Investigación.....	38
7 Cronograma y Presupuesto de la Investigación.....	39
7.1 Cronograma de Actividades .....	39
7.2 Presupuesto de la Investigación.....	40
8 Procesamiento de la Información .....	42
8.1 Del Sistema General de Seguridad Social en Salud (SGSSS).....	42
8.2 De las fuentes del Derecho Tributario en Colombia.....	44
8.3 El hecho generador como elemento del Impuesto de ICA.....	45
8.4 Normatividad vigente del hecho generador del ICA para el Sector Salud.....	48
8.5 Análisis jurisprudencial del hecho generador del ICA para el Sector Salud.....	53
9 Resultados del análisis de la información .....	60
9.1 Ingresos del Sector Salud que no hacen parte del hecho generador del ICA.....	60
9.2 Ingresos del sector salud que hacen parte del hecho generador del ICA .....	62

10	Conclusiones .....	63
11	Consideraciones Finales .....	64
12	Referencias Bibliográficas .....	65

## LISTA DE TABLAS

<b>Tabla 1.</b> Normatividad aplicable al hecho generador del ICA para el Sector Salud.....	37
<b>Tabla 2.</b> Jurisprudencia aplicable al hecho generador del ICA para el Sector Salud.....	37
<b>Tabla 3.</b> Cronograma etapa de planeación de la investigación.....	39
<b>Tabla 4.</b> Cronograma etapa de ejecución de la investigación.....	39
<b>Tabla 5</b> Presupuesto de Recurso Humano .....	40
<b>Tabla 6.</b> Presupuesto de Recursos Materiales.....	41
<b>Tabla 7.</b> Jurisprudencia aplicable al hecho generador del ICA para el Sector Salud (1994-2008) .....	53
<b>Tabla 8.</b> Jurisprudencia aplicable al hecho generador del ICA para el Sector Salud (2009-2018) .....	54
<b>Tabla 9.</b> Jurisprudencia aplicable al hecho generador del ICA para el Sector Salud (2019 - ).....	57

## LISTA DE FIGURAS

<b>Figura 1.</b> Estructura de la organización documental digital en Mendeley. ....	38
<b>Figura 2.</b> Estructura del Sistema General de Seguridad Social en Salud .....	44
<b>Figura 3.</b> Elementos Esenciales del Impuesto. ....	46

## RESUMEN

A lo largo de los años se han presentado diferencias de criterio respecto a la desgravación del impuesto de industria y comercio en los servicios de salud, haciéndose necesaria la intervención del Consejo de Estado en varias oportunidades como consecuencia de las diferentes interpretaciones presentadas al respecto. Tal ha sido el problema de aplicación hermenéutica, que inclusive los criterios jurisprudenciales sobre este asunto en particular, han cambiado durante los años. En el presente trabajo de investigación se realiza un análisis de la normatividad del impuesto de industria y comercio, así como de la evolución jurisprudencial aplicable al sector salud, con el objetivo de establecer los ingresos que hacen parte del hecho generador de dicho impuesto.

Para lo anterior, se propuso una investigación documental, en donde se recopilaron todos los datos ordenados cronológicamente para su posterior análisis. Se tomó como población objeto de estudio, la normatividad y jurisprudencia que ha regulado y regula actualmente el hecho generador del impuesto de industria y comercio para el sector salud, estableciéndose como muestra el cien por ciento de la población descrita.

Una vez determinada y analizada la normatividad y jurisprudencia vigente, los resultados de la investigación permiten establecer que la desgravación del impuesto de industria y comercio en los servicios de salud no es absoluta, toda vez que, hacen parte del hecho generador y constituyen base gravable en la liquidación de dicho impuesto, los ingresos obtenidos en la prestación de servicios de salud que no estén contemplados en el Plan de Beneficios de Salud, antes POS, así como aquellos que no son financiados con los recursos del sistema de seguridad social, si no por el contrario, son financiados voluntariamente por parte del usuario.

Así mismo, se concluye la imperiosa necesidad de una regulación clara y completa sobre desgravación del impuesto del industria y comercio en los servicios de salud, que le garantice a los contribuyentes la seguridad jurídica necesaria para el cumplimiento de su deber sustancial y a la vez, aminorar la dependencia de los criterios adoptados por el Consejo de Estado, que como se observa en la presente investigación, han cambiado en el transcurso de los años, generando inseguridad en las actuaciones realizadas por parte de los contribuyentes.

**Palabras Claves:** Impuesto de Industria y Comercio, Hecho Generador, Jurisprudencia, Sistema General de Salud, Plan de Beneficios de Salud.

## ABSTRAC

Over the years there have been differences in criteria regarding the tax relief of industry and commerce in health services, making it necessary for the Council of State to intervene on several occasions as a result of the different interpretations presented in this regard. Such has been the problem of hermeneutic application, that even the criteria jurisprudential on this particular matter have changed over the years. In this research work, an analysis is made of the industry and commerce tax regulations, as well as the jurisprudential evolution applicable to the health sector, with the aim of establish the income that is part of the generating event of said tax.

For the above, a documentary research was proposed, where all the data was compiled in chronological order for its subsequent analysis. The population to be studied was taken as the population, the regulations and jurisprudence that has regulated and currently regulates the fact generating the industry and commerce tax for the health sector, establishing as a sample one hundred percent of the described population.

Once the regulations and jurisprudence in force have been determined and analyzed, the results of the investigation allow us to establish that the tax relief of industry and commerce in health services is not absolute, since the income obtained in the provision of health services that are not contemplated in the Health Benefits Plan is part of the generating event and constitutes a taxable base in the settlement of said tax, before POS, as well as those that are not financed with the resources of the social security system, if not on the contrary, are financed to mere liberality on the part of the user.

Likewise, the imperative need for a clear and complete regulation on the reduction of the tax of industry and commerce in health services is concluded, which guarantees taxpayers the legal certainty necessary for the fulfillment of their substantial duty and at the same time, reduce

dependence on the criteria adopted by the Council of State, that as can be seen in this investigation, have changed over the years, generating insecurity in the actions carried out by taxpayers.

**Keywords:** Industry and Commerce Tax, Generating Fact, Jurisprudence, General Health System, Health Benefits Plan.



## Introducción

El impuesto de industria y comercio, es un impuesto del orden territorial creado en el año 1983; estableciéndose por regla general que los ingresos generados por el sector salud no hacen parte del hecho generador del ICA, esto fue reglamentado de manera específica en la (Ley 14 de, 1983, Artículo 39, numeral 2, literal d), allí se dispuso, que los entes territoriales tenían prohibido gravar con el impuesto de industria y comercio a la entidades que se encontraban enmarcadas dentro de la expresión “*hospitales adscritos o vinculados al sistema nacional de salud*”; sin embargo, como consecuencia de la evolución normativa del sector salud mediante la (Ley 100 de, 1993), el concepto de desgravación del impuesto de industria y comercio en los servicios de salud fue actualizado por la (Ley 788 de, 2002, Artículo 111), estableciéndose entonces que “*no forman parte de la base gravable del impuesto de industria y comercio, los recursos de las entidades integrantes del Sistema General de Seguridad Social en Salud, destinados obligatoriamente a la prestación de servicios de salud*” (Congreso de Colombia, 2002).

Ahora bien, el desarrollo y la evolución normativa del Sector Salud después de la promulgación de la (Ley 100 de 1993), ha continuado, aspecto que ha generado que las disposiciones normativas en materia de desgravación del impuesto de industria y comercio del sector de salud, no cubran la totalidad de las consideraciones y evoluciones propias de dicho sector, lo que ha hecho necesario que el Consejo de Estado vía jurisprudencia, resuelva de manera especificada para cada caso en particular, las diferencias de aplicación hermenéutica presentando entre los contribuyentes y entes territoriales. Así mismo se observa, que la línea jurisprudencial de esta alta Corte no ha sido única y también ha cambiado, presentado tres momentos históricos respecto al criterio de la desgravación del impuesto de industria y comercio en los servicios de salud.

Ha sido esta evolución normativa y jurisprudencial, lo que ha motivado el interés de analizar y establecer los ingresos que hacen parte del hecho generador del impuesto de industria y comercio para el sector salud, para lo cual fue necesario realizar una investigación documental mediante la realización de una muestra censal de toda la normatividad y jurisprudencia desarrollada sobre esta situación en particular.

## **1 Identificación del proyecto**

### **1.1 Título**

Después del respectivo análisis realizado, el título del presente trabajo que mejor expresa la investigación desarrollada, quedo definido así: **Ingresos del sector salud sujetos al impuesto de ICA en atención a la evolución normativa y al desarrollo jurisprudencial del Consejo de Estado.**

## 2 Planteamiento del Problema

El impuesto de industria y comercio en un impuesto de orden territorial que contempló desde su creación, además de sus elementos esenciales, prohibiciones de aplicación o sujeción sobre algunos establecimientos y entidades, dentro de las cuales se encontraban en su momento, los hospitales adscritos o vinculados al sistema nacional de salud.

Estas prohibiciones fueron establecidas de manera específica mediante una Ley de la Republica en el año 1983 y adoptadas por parte de los entes territoriales en sus estatutos de rentas municipales; sin embargo, como consecuencia de la evolución normativa propia del sector salud, el Congreso de la República mediante el artículo 111 de la Ley 782 de 2002 intento aclarar la prohibición de gravar con el impuesto de ICA los ingresos generados en la prestación de servicios de salud. Este desarrollo normativo se caracterizó principalmente por quedar condicionado por la Corte Constitucional y por no derogar parcial o totalmente la normatividad que le antecedió.

Lo anterior ha generado que los prestadores de servicios de salud, en atención a las prohibiciones de sujeción del impuesto de industria y comercio establecidas en el año 1983, en algunos casos no contemplen dentro de su base gravable los ingresos generados en la prestación de servicios de salud, contribuyendo a así a que los entes territoriales, en atención a la actualización normativa presentada en el año 2002, inicien procesos de fiscalización por presuntas inexactitudes en la liquidación y pago del impuesto, haciéndose necesaria entonces la intervención del Consejo de Estado para dirimir los conflictos específicos de interpretación normativa ocasionada por la situación expuesta.

Las intervenciones de la Sala sobre el asunto en particular, han sido necesarias en varias oportunidades, observándose que el criterio adoptado no se ha mantenido en el tiempo y ha presentado cambios sustanciales durante los últimos años, haciéndose necesario entonces, analizar además de la normatividad vigente, el actual criterio de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo, con el fin de profundizar y establecer los ingresos del sector salud que estarían gravados con el impuesto de ICA.

## **2.1 Formulación del Problema**

En atención al planteamiento del problema anteriormente expuesto, se desarrolló como interrogante objeto para la presente investigación el siguiente:

**¿Cuáles son los ingresos del Sector Salud que hacen parte del hecho generador del impuesto de industria y comercio, en atención a la evolución normativa y al desarrollo jurisprudencial del Consejo de Estado?**

### 3 Justificación

A continuación, se expone de manera detallada la conveniencia del presente trabajo de investigación, así como su aporte desde el aspecto social, teórico, metodológico y práctico.

Según su conveniencia, el presente trabajo de investigación busca determinar los ingresos del sector salud que en atención a la normatividad vigente y el actual criterio del Consejo de Estado se encuentran gravados con el impuesto de industria y comercio, al considerar este aspecto importante como apoyo en la determinación de la base gravable de las entidades prestadoras de servicios de salud.

En el aspecto de relevancia social, de acuerdo a los resultados del procesamiento de la información y conclusiones que se obtuvieron, el presente trabajo de investigación le contribuye a los entes territoriales y entidades prestadoras de servicios de salud, a tener un mayor grado de certeza en sus actuaciones como sujetos activos o pasivos frente a la determinación de los ingresos que deben ser considerados o no, como ingresos sujetos al impuesto de industria y comercio.

En el aspecto teórico, se justifica por el análisis de contenido conceptual realizado y provee una visión amplia de los ingresos derivados de la prestación de servicios de salud que están sujetos al impuesto de industria y comercio, a su vez aporta información acompañada de un análisis detallado y cronológico de la evolución jurisprudencial que permitirá contribuir en la realización de futuros trabajos de investigación. Así mismo aporta en el mejoramiento de las actuaciones administrativas de los contribuyentes, de tal manera que puedan dar cumplimiento de sus obligaciones sustanciales.

En el aspecto metodológico, la presente investigación aporta una línea base de recolección de normatividad y sentencias del Consejo de Estado, como consecuencia de la revisión documental realizada. Esto podrá servir de guía a otros investigadores que deseen abordar el tema en otro momento y/o desde otra perspectiva, ya que brinda además de información detallada, conclusiones y consideraciones finales respecto a la problemática planteada en la investigación.

En el aspecto práctico, proporciona información sobre el impuesto de industria y comercio para el sector salud, sirviendo como guía a los profesionales contables para realizar planeación tributaria en la determinación de la base gravable del impuesto en mención, como consecuencia del procesamiento de la información y conclusiones obtenidas en el presente estudio.

## **4 Objetivos**

### **4.1.1 Objetivo General**

Establecer cuáles son los ingresos del sector salud que hacen parte del hecho generador del impuesto de industria y comercio, en atención a la evolución normativa y al desarrollo jurisprudencial del Consejo de Estado.

### **4.1.2 Objetivos Específicos**

- Identificar la normatividad vigente que reglamenta el hecho generador del ICA para el Sector Salud en Colombia.
- Analizar detalladamente la jurisprudencia emitida por el Consejo de Estado sobre el hecho generador del ICA para el Sector Salud.
- Determinar cuáles son los ingresos del sector salud que hacen parte del hecho generador del impuesto de ICA.

## 5 Marco referencial

El marco referencial constituye un acápite que identifica y expone los antecedentes más representativos que contribuyen a la presente investigación. Así mismo se recopilan los conceptos fundamentales que le permiten al lector una mejor comprensión del trabajo desarrollado y finaliza con un marco legal que comprende el conjunto de normas y jurisprudencia, que además de guardar estrecha relación con la presente investigación, fundamentan los resultados y las conclusiones de la misma.

### 5.1 Antecedentes

Durante los últimos años se han realizado diferentes trabajos de investigación relacionados con la gravación de los servicios de salud con el impuesto de industria y comercio. Dentro de los antecedentes más relevantes, se tuvieron en cuenta tres trabajos desarrollados que, por su contenido, contribuyen al análisis del problema objeto de la presente investigación:

#### **Primer trabajo abordado para la Investigación:**

***Título:*** Aspectos tributarios del sector salud en el impuesto de industria y comercio, avisos y tableros.

***Autores:*** Xiomara Alejandra García, Jairo Andrés Rojas Ortiz, Hernando Gómez Gómez

***Lenguaje:*** Original en español.

***Presentación:*** Documento PDF.



**Conclusiones:** *“Al ser el Impuesto de Industria y Comercio un tributo de carácter municipal que grava a quienes desarrollen actividades industriales, comerciales y de servicios según lo definido en la Ley 97 de 1913 y en consideración al artículo 39 de la Ley 14 de 1983 que establece entre las actividades no sujetas los servicios prestados por los hospitales adscritos o vinculados al sistema nacional de salud, nos acogemos concretamente a lo expuesto en la Sentencia del Consejo de Estado Expediente 14927 Del 5 de noviembre del 2006, de la Magistrada ponente Ligia López Díaz, que es concluyente, en cuanto a la exposición de que el impuesto de industria y comercio, no aplica a los servicios de salud hospitalaria prestados tanto por entidades públicas, como privadas, esto amparado en que la actividad que desarrollan tales instituciones, están relacionados con garantizar a la población colombiana, su derecho constitucional al sistema de seguridad social.*

*Lo anterior apoyado en lo expuesto en la Sentencia de fecha 3 de marzo de 2011 radicado 17549 los ingresos relacionados con el desarrollo de actividades industrial y comerciales que difieran de los servicios de la salud, esto es venta de medicamentos, ingresos de ejercicios anteriores, ingresos por reesterilización, dividendos de sociedad entre otros, forman base para el cálculo del impuesto de industria y comercio, en concordancia con el análisis de la Sentencia C-1040 de 5 de noviembre de 2003, donde se dice que el impuesto de industria y comercio recaerá, en cuanto a la materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en*

*inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos” (García et al., 2013, pág. 44).*

### **Segundo trabajo abordado para la Investigación:**

**Título:** Prohibición constitucional y legal de gravar con el impuesto de industria y comercio los recursos de la seguridad social en salud.

**Autores:** Manuel de Jesús Obregón

**Lenguaje:** Original en español.

**Presentación:** Artículo Revista Derecho Fiscal.

**Conclusiones:** “**1. Recursos del POS excluidos.** Con fundamento en la jurisprudencia constitucional referida, quedan excluidos del Impuesto de Industria y Comercio (ICA) los recursos del SGSSS, en cuanto se refiere a los ingresos para financiar el Plan Obligatorio de Salud (POS), que están constituidos principalmente por Unidad de Pago por Capitación (UPC), los llamados copagos, las cuotas moderadoras, las tarifas y los recursos del presupuesto nacional y territorial. **2. Recursos del pos gravados.** De acuerdo con la misma jurisprudencia constitucional, quedan gravados los recursos del Sistema que no pertenezcan al POS, como serían: i. los planes complementarios de salud (art. 169, Ley 100 de 1993), ii. Los planes de medicina prepagada y seguros de hospitalización y cirugía y iii. Los directamente pagados por los usuarios por mera liberalidad o por no pertenecer al Sistema. **3. IPS vinculada al SGSSS.** Como la jurisprudencia constitucional solo excluye los recursos del POS, por cuanto su análisis se ha fundamentado en el artículo 48 Constitucional, que “prohíbe gravar con tributos los recursos del Sistema, por constituir aportes parafiscales con destinación

*específica” pero que con los mismos argumentos permite gravar los recursos de las IPS que están por fuera del POS, que he citado en el numeral anterior, cobra importancia la jurisprudencia del Consejo de Estado que prohíbe gravar las IPS vinculadas al SGSSS y que se fundamenta no en la Constitución, sino en una norma legal, como lo es la Ley 14 de 1983.*

**4. Exclusión de las IPS vinculadas.** *De acuerdo con la jurisprudencia del Consejo de Estado, que ha sido reconocida por las autoridades del Distrito Capital de Bogotá, estarían excluidas del gravamen del Impuesto de Industria y Comercio las instituciones prestadoras de salud (IPS), como las clínicas que presten servicios hospitalarios, que estén vinculados al SGSSS y tengan, además, control de tutela por parte del Estado (Superintendencia de Salud), no solamente por los recursos del Plan obligatorio de Salud (POS) sino por todos aquellos que perciban por la atención de servicios de salud, ya que la exclusión se concede por la calidad de sujeto pasivo y no por la naturaleza de los ingresos ( art. 39, Ley 14 de 1983).*

**5. Pago de lo no debido.** *Por lo expuesto en los numerales anteriores, en concordancia con la jurisprudencia de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado y la doctrina de las autoridades de Bogotá, se deduce que los entes territoriales han venido cobrando a las instituciones de salud el Impuesto de Industria y Comercio (ICA) sin ningún fundamento legal, más bien, pretermitiendo una prohibición legal (art. 39 Ley 14 de 1983) o una constitucional (art. 48 constitucional), y las instituciones de salud (IPS) han pagado un impuesto que no se debía, conminadas por las autoridades territoriales.*

**6. Devolución del pago de lo no debido.** *Por los motivos anteriores es viable que las IPS soliciten el reembolso, poniendo de presente que las autoridades*

*municipales pueden argumentar que las sentencias de inexecutable rigen desde la fecha de la misma, a menos que la Corte resuelva lo contrario, lo cual no ha ocurrido en el tema del impuesto de Industria y Comercio, y que las sentencias de nulidad del Consejo de Estado pueden ser retroactivas ex tunc (“desde entonces”) pero sobre procesos que no constituyan cosa juzgada o no estén en firme, de tal manera que las liquidaciones privadas u oficiales que se encuentran en firme no podrían ser objeto de devolución. Ante esta dificultad doctrinal, los contribuyentes afectados tendrían que argumentar que ha existido “abuso del derecho” por parte de los municipios o que han usado “vía de hecho” al cobrar un impuesto que estaba prohibido por la Constitución o la Ley” Negrilla fuera de texto. (Obregón, 2005, pp. 111-124).*

### **Tercer trabajo abordado para la Investigación:**

***Título:** Impuesto de industria y comercio en el sector salud: análisis jurisprudencial y perspectivas actuales.*

***Autores:** Daniela Castillo Bonnet*

***Lenguaje:** Original en español.*

***Presentación:** Artículo Revista Derecho Fiscal.*

***Consideraciones Finales:** “Finalmente, como vimos respecto del nuevo sistema de salud, la reforma trae cambios estructurales y de financiamiento en el sistema en aras de ofrecer un sistema de salud basado en la integralidad y teniendo presente el reconocimiento del Derecho a la Salud como Derecho Fundamental.*

*Sin embargo, este análisis va mucho más allá de literalidad normativa del sector salud, pues, como vimos, las interpretaciones que ha realizado el Consejo de*

*Estado se mueven alrededor de entidades contempladas y no contempladas en la norma que alude a la no sujeción y, por otro lado, en lo relacionado con los servicios, hemos estudiado que los planes contemplados en la normatividad de salud, llámese POS, POS-S, planes complementarios, no han servido como único criterio para determinar si el servicio se encuentra gravado o no con ICA, por lo que las modificaciones introducidas por MI PLAN tendrían claramente repercusiones a nivel de la salud en Colombia, pero no cambiarían la naturaleza del asunto objeto de estudio en el presente trabajo.*

*Por otro lado, de acuerdo con los pronunciamientos del Consejo de Estado, queda claro que la interpretación que se le da a la norma va más allá de ser subjetiva. Sin embargo, resulta muy necesario definir y precisar el alcance de estas interpretaciones pues, como vimos, el sector salud tiene una estructura compleja y se rige por un amplio conglomerado normativo, de manera que cualquier laguna desencadenaría en ambigüedades, imprecisiones e inseguridad jurídica, como lo vimos respecto de las diferentes clases de sujetos y actividades y recursos con los que se financian dichas entidades”. (Castillo, 2018, pp. 219-238)*

## **5.2 Marco Conceptual**

- **Impuestos:** La Corte Constitucional ha definido los impuestos en los siguientes términos:

*Los impuestos configuran una categoría de tributo que se caracteriza por: i) ser una prestación de naturaleza unilateral, es decir, expresan un poder de imperio en cabeza del Estado ejercido a través de su establecimiento legal; ii) el hecho generador que los sustenta refleja la capacidad económica del contribuyente; iii)*

*se cobran indiscriminadamente a todo ciudadano o grupo social; iv) no incorporan una prestación directa a favor del contribuyente y a cargo del Estado; v) su pago es obligatorio, no es opcional ni discrecional; y vi) el Estado dispone de ellos con base en prioridades distintas a las del obligado con la carga impositiva (Sentencia C-10, 2018, pág. 43).*

- **Elementos de un impuesto:** Definidos por la Corte Constitucional así:

*i) **Sujeto activo:** La jurisprudencia de la Corte ha construido un concepto tripartito de este elemento, en el que puede tenerse como sujeto activo a quien tiene la potestad tributaria, es decir la facultad de crear y regular un determinado impuesto. También es sujeto activo el acreedor que tiene el poder de exigir la prestación económica materializada con el tributo; y, por último, este elemento incluye al beneficiario del recurso, que además puede disponer del mismo.*

*ii) **Sujeto pasivo:** Esta Corporación distingue dos sujetos pasivos “de iure” que son aquellos que pagan formalmente el impuesto; y “de facto” quienes en últimas deben soportar las consecuencias económicas del gravamen.*

*iii) **Tarifa:** Debe entenderse como la magnitud o el monto que se aplica a la base gravable y determina el valor final del tributo que debe sufragar el contribuyente.*

*iv) **Hecho generador:** Es el principal elemento identificador de un gravamen. Se trata del componente que: define el perfil específico de un tributo, puesto que, como lo señala la doctrina, y lo ha precisado esta Corporación (Sentencia C-583/1996), este concepto hace referencia a la situación de hecho, que es indicadora de una capacidad contributiva, y que la ley establece de manera*

*abstracta como situación susceptible de generar la obligación tributaria, de suerte que, si se realiza concretamente ese presupuesto fáctico, entonces nace al mundo jurídico la correspondiente obligación fiscal.*

**v) Base gravable:** *Ha sido definida por esta Corporación como: la magnitud o la medición del hecho gravado, a la cual se le aplica la correspondiente tarifa, para de esta manera liquidar el monto de la obligación tributaria, se trata de la cuantificación del hecho gravable sobre el que se aplica la tarifa (Sentencia C-260, 2015, pág. 30).*

- **Fuentes del derecho:**

*Entendemos por fuentes, las formas o actos a través de los cuales se manifiesta la vigencia del derecho tributario. Casi todos los tratadistas coinciden en señalar que las fuentes del Derecho se encuentran en la Constitución, la Ley, los tratados internacionales, la costumbre, **la jurisprudencia** y la doctrina. Somos de la opinión que las manifestaciones del derecho tributario se evidencian (por lo menos en Colombia) a través de dos fuentes: las fuentes formales o propias, y las fuentes accesorias. En la primera categoría están la Constitución y la ley; en la segunda se recogen las demás fuentes citadas por los autores.*

*En sentido técnico y estricto, las únicas fuentes del Derecho Tributario deben ser las propias; sin embargo, la evolución de los acontecimientos sociales conduce a pensar en la posibilidad de que existan fuentes accesorias, en el sentido de que a través de ellas se establecen lineamientos propios de esta rama del derecho. Con todo, el admitir semejante postura, implica vulnerar el principio de reserva de ley*

*o de legalidad y del ejercicio del poder tributario, por lo que, si bien creemos posible pensar en las fuentes accesorias, somos del parecer que dichas fuentes no poder ser creadoras, modificadoras o derogatorias, sino simplemente interpretativas”* Negrilla fuera de texto. (Corredor, 2020, pp. 33- 34).

- **Jurisprudencia:** La corte constitucional de Colombia, mediante sentencia C 284 de (2015), ha definido la jurisprudencia así:

*“La jurisprudencia comprende el conjunto de decisiones adoptadas por las autoridades a quienes les ha sido atribuido el ejercicio de la función judicial. A pesar de su calificación como criterio auxiliar, este Tribunal ha concluido “que nuestro sistema normativo ha avanzado significativamente en este campo, al punto de superar las apreciaciones que consideraban de manera categórica a toda la jurisprudencia como criterio auxiliar de interpretación, para reconocer ahora, la fuerza vinculante de ciertas decisiones judiciales.”* Con fundamento en la interpretación conjunta de los artículos 1, 13, 83 y 230 de la Constitución, la Corte ha dicho que el precedente judicial tiene una posición especial en el sistema de fuentes, en atención a su relevancia para la vigencia de un orden justo y la efectividad de los derechos y libertades de las personas. Por ello existe una obligación prima facie de seguirlo y, en el caso de que la autoridad judicial decida apartarse, debe ofrecer una justificación suficiente. Incluso la jurisprudencia ha reconocido que la acción de tutela procede contra providencias judiciales cuando éstas violan el precedente aplicable” (pp.2-3)



- **Consejo de Estado:** Es la máxima autoridad en materia contenciosa administrativa en Colombia, caracterizado por ser el único que, en América Latina, cumple funciones jurisdiccionales y consultivas a la vez. Por ser el tribunal supremo en la jurisdicción contencioso-administrativa, expide sentencias con fuerza vinculante. Dicha calidad se encuentra reconocida en el artículo 237-1 de la Constitución Política y así fue reconocido por parte de la Corte Constitucional. (Vargas, 2018).
- **Impuesto de industria y comercio:**

Frente a la conceptualización del impuesto de industria y comercio el profesor Piza (2017), en su libro Tributos territoriales en el ordenamiento jurídico colombiano. Un análisis crítico, expone lo siguiente:

*Es un impuesto municipal, vale decir, se trata de una fuente tributaria propia o, en términos de la jurisprudencia constitucional, endógena, de suma importancia recaudatoria, especialmente en los grandes centros urbanos, donde se asientan las operaciones económicas y, por la misma razón, tiene un peso menor en las pequeñas poblaciones, en cuanto no tengan una importante actividad económica.*

*Es un impuesto directo, en cuanto grava una manifestación directa de la capacidad económica del sujeto pasivo que es el que realiza tal actividad; si bien económicamente todas estas actividades tienen la posibilidad de trasladar su incidencia en los precios, este es un impuesto que se comporta como un gasto de operación; de hecho, en su origen este tributo representaba el valor de la licencia para abrir establecimientos comerciales. Es un impuesto periódico, en cuanto su base gravable se conforma con hechos ocurridos en un lapso anual, salvo en Bogotá donde es bimestral. Se considera censal, en cuanto a exige la inscripción*

*de los sujetos pasivos; y, por tratarse de un impuesto de base amplia sus tarifas son bajas y diferenciales en función de las distintas actividades.*

*También se le ha calificado como un impuesto obsoleto, por cuanto, desde un punto de vista conceptual, es un impuesto sobre las ventas en cascada o acumulativo, cuyo diseño es nocivo económicamente, pues discrimina las actividades comerciales de ciclos largos de comercialización, de alta rotación y bajos márgenes de utilidad, en la medida en que se incrementa el precio por cuenta del impuesto, porque su diseño corresponde, como ya se advirtió, a un impuesto acumulativo” (pp.135-136).*

- **Hecho generador del impuesto de industria y comercio:**

Con respecto al hecho generador del impuesto (ICA), este es definido por la (Ley 14 de 1983, Art. 32) donde establece que:

*El Impuesto de Industria y Comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos. (Congreso de la Republica, 1983).*

- **Actividades de servicios:**

Así mismo en lo que refiere a las actividades de servicios del impuesto (ICA), la (Ley 14 de 1983, Art. 36) indica que:

*Son actividades de servicios las dedicadas a satisfacer necesidades de la comunidad mediante la realización de una o varias de las siguientes o análogas actividades: expendio de bebidas y comidas; servicio de restaurante, cafés, hoteles, casas de huéspedes, moteles, amoblados, transporte y aparcaderos, formas de intermediación comercial, tales como el corretaje, la comisión, los mandatos y la compra – venta y administración de inmuebles; servicios de publicidad, interventoría, construcción y urbanización, radio y televisión, clubes sociales, sitios de recreación, salones de belleza, peluquerías, portería, servicios funerarios, talleres de reparaciones eléctricas, mecánica, automoviliarias y afines, lavado, limpieza y teñido, salas de cine y arrendamiento de películas y de todo tipo de reproducciones que contengan audio y vídeo, negocios de montepíos y los servicios de consultoría profesional prestados a través de sociedades regulares o de hecho. (Congreso de la Republica, 1983).*

Dentro de la evolución normativa encontramos que la definición dada inicialmente por la (Ley 14 de 1983 Art. 36), fue actualizada y redefinida en la (Ley 1819 del 2016 Art. 345) como se muestra a continuación:

*Se consideran actividades de servicio todas las tareas, labores o trabajos ejecutados por persona natural o jurídica o por sociedad de hecho, sin que medie relación laboral con quien los contrata, que genere contraprestación en dinero o en especie y que se concreten en la obligación de hacer sin, importar que en ellos predomine el factor material o intelectual (Congreso de colombia 2016).*

- **El Sistema de Seguridad Social**

“El Sistema de Seguridad Social vigente en Colombia fue instituido por la Ley 100 de (1993) y reúne de manera coordinada un conjunto de entidades, normas y procedimientos a los cuales pueden tener acceso las personas y la comunidad con el fin principal de garantizar una calidad de vida que esté acorde con la dignidad humana. Hace parte del Sistema de Protección Social junto con políticas, normas y procedimientos de protección laboral y asistencia social.

De acuerdo con la Ley 100 de (1993), el Sistema de Seguridad Social Integral en Colombia se compone de los sistemas de pensiones, de salud y de riesgos laborales y de los servicios sociales complementarios”. (Departamento Nacional de Planeación, 2021).

- **Integrantes del Sistema general de seguridad social en salud (SGSSS)**

La (Ley 100 de 1993), por medio de la cual se crea el sistema de seguridad social integral y se dictan otras disposiciones, en su Artículo 155 establece que el Sistema General de Seguridad Social en Salud (SGSSS) en Colombia está integrado por:

1. Organismos de Dirección, Vigilancia y Control:

- a) Los Ministerios de Salud y Trabajo;
- b) El Consejo Nacional de Seguridad Social en Salud;
- c) La Superintendencia Nacional en Salud;

2. Los Organismos de Administración y Financiación:

- a) Las Entidades Promotoras de Salud;
- b) Las Direcciones Seccionales, Distritales y Locales de Salud;
- c) El Fondo de Solidaridad y Garantía.

3. Las institucionales Prestadoras de servicios de Salud, públicas, mixtas o privadas.
4. Las demás entidades de salud que, al entrar en vigencia la presente Ley, estén adscritas a los Ministerios de Salud y Trabajo.
5. Los empleadores, los trabajadores y sus organizaciones y los trabajadores independientes que cotizan al sistema contributivo y los pensionados.
6. Los beneficiarios del Sistema General de Seguridad Social en Salud, en todas sus modalidades.
7. Los Comités de Participación Comunitaria 'COPACOS' creados por la Ley 10 de 1990 y las organizaciones comunales que participen en los subsidios de salud.

Parágrafo. El Instituto de Seguros Sociales, seguirá cumpliendo con las funciones que le competan de acuerdo con la Ley. (Ministerio de Salud y Protección Social, Resolución 5592, 2015a).

- **Servicios del plan de beneficios en salud (Antes POS)**

En relación con los beneficios de salud dentro del POS la (Resolución 5592 de, 2015) establece lo siguiente:

*“El Plan de Beneficios en Salud, es el conjunto de servicios y tecnologías, que se constituye en un mecanismo de protección al derecho fundamental a la salud para que las EPS o las entidades que hagan sus veces, garanticen el acceso a los servicios y tecnologías. Adicionalmente, dicho plan determina las coberturas a las que tiene derecho todo afiliado al SGSSS, financiadas con la misma fuente de conformidad con*

*la normatividad vigente” (Ministerio de Salud y Protección Social, Resolución 5592, 2015b).*

- **Servicios de salud NO POS del Régimen Subsidiado**

“Como lo señala el Decreto 196 de (2013), en cumplimiento de la (Sentencia, T-760 de 2008) y el ejercicio de las competencias en salud dadas en (Ley 715 de, 2001), los recobros y el pago de tecnologías y servicios no cubiertas en el POS para afiliados al Régimen Subsidiado se tramitan ante las ET, puesto que son servicios no cubiertos con subsidios a la demanda.

Adicionalmente, la Sentencia señaló que los recobros operan solamente para los servicios médicos ordenados por jueces de tutela o autorizados por los Comités Técnico Científicos – CTC51.

Con la expedición de la (Resolución 1479 de, 2015), el recobro pasó a ser excepcional, cuando mediante fallo de tutela el Juez ordena a la EPS la provisión de servicios y tecnologías sin cobertura en el POS, ya que, en ese caso, la EPS debe garantizar y pagar el servicio, para luego recobrar esta cuantía a la Entidad Territorial. En general, los servicios y tecnologías no cubiertas en el Plan de Beneficios, que superen la etapa de verificación y control, serán pagados directamente por la ET al prestador de servicios que los haya suministrado, por lo que no se requiere que las EPS efectúen el pago y posteriormente estos recursos se recobren a la administración territorial. (Contraloría General de la República, 1993, p.105).

### **5.3 Marco Normativo**

El desarrollo del presente trabajo de investigación requiere de un análisis histórico de la evolución normativa y jurisprudencial presentada en Colombia, en atención a la desgravación del impuesto de industria y comercio en los servicios de salud, con el fin de determinar cuáles son los ingresos que se encuentran gravados con dicho impuesto.

Para lo anterior se hace necesario el análisis de la siguiente normatividad y jurisprudencia, la cual será desarrollada a lo largo de la presente investigación:

En materia de **normatividad** tenemos:

- ✓ **La Constitución Política de Colombia de 1991**
- ✓ **La Ley 14 de 1983:** “Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones”.
- ✓ **La Ley 50 de 1984:** “Por la cual se dictan normas para proveer al financiamiento del Presupuesto Público, el fortalecimiento de los Fiscos Municipales, se conceden unas facultades, se hace una cesión y se dictan otras disposiciones” (Congreso de Colombia, 1984).
- ✓ **El Decreto Ley 1333 de 1986:** “Por el cual se expide el Código de Régimen Municipal”.
- ✓ **La Ley 633 de 2000:** “Por la cual se expiden normas en materia tributaria, se dictan disposiciones sobre el tratamiento a los fondos obligatorios para la vivienda de interés social y se introducen normas para fortalecer las finanzas de la Rama Judicial.”
- ✓ **La Ley 788 de 2002:** “Por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones”.

En materia de **jurisprudencia** tenemos:

- ✓ **Sentencia C-245 del 2002:** Mediante la cual se declara Inexequibles los artículos 93 y 121 de la Ley 633 de 2000 por extralimitación legal del Congreso.

- ✓ **Sentencia C-1040 de 2003:** Mediante la cual se declara Inexequibles algunas expresiones del artículo 111 de la Ley 788 de 2002 que tenían por objeto gravar con el ICA un porcentaje de la UPC del régimen contributivo y subsidiado.
- ✓ **Expediente 5766 del 18 de noviembre de 1994:** Mediante el cual la Sala consideró que “las entidades de derecho privado, por el solo hecho de prestar servicios de salud, se entendían vinculadas al Sistema Nacional de Salud y que, por tal condición, no se encontraban sujetas al ICA por los servicios hospitalarios y de salud prestados”.
- ✓ **Expediente 16881 de agosto del 2009:** La Sala empieza a tener como referencia para su criterio de decisión el artículo 111 de la Ley 788 de 2002 y la sentencia C-1040 de 2003. Sin embargo, concluye finalmente que todos los servicios de salud deben excluirse de la base gravable en la determinación del impuesto de ICA.
- ✓ **Expediente 20204 de abril de 2019:** Mediante el cual la Sala consideró que “los servicios o planes de salud previstos en la normativa de seguridad social pero que no se financian con recursos del SGSSS sino con pagos hechos por el respectivo cotizante, para cubrir prestaciones en salud distintas a las contempladas en el POS o, actualmente, en el plan de beneficios en salud, no se encuentran cubiertos por la exención del ICA objeto de análisis” (Consejo de Estado, 2019).



## 6 Diseño Metodológico

### 6.1 Tipo de Investigación

Según los autores Finol y Nava (1993), la investigación documental es un proceso sistemático de búsqueda, selección, lectura, registro, organización, descripción, análisis e interpretación de datos extraídos de fuentes documentales, existentes en torno a un problema, con el fin de encontrar respuestas a interrogantes planteadas en cualquier área del conocimiento humano.

Por lo anteriormente expuesto, se concluye que el tipo de investigación del presente trabajo es **documental**; en atención a que se hace necesario seleccionar, organizar y analizar las normas y sentencias que contribuyen a establecer los ingresos que hacen parte del hecho generador del impuesto de ICA para el sector salud en atención a la evolución normativa y al desarrollo jurisprudencial del Consejo de Estado.

### 6.2 Método de Investigación

Se utilizó para el presente trabajo de investigación el **método deductivo**, en atención a que se analizará el hecho generador del impuesto de ICA partiendo de aspectos generales del impuesto con el fin de llegar a conclusiones particulares del mismo.

### 6.3 Población y Muestra

La población objeto del estudio está conformada por toda la normatividad y sentencias de las altas Cortes que ha regulado y regula actualmente el hecho generador del impuesto de industria y comercio para el sector salud. Ahora bien, teniendo en cuenta que la población objeto de estudio es finita y en su totalidad es identificable, se toma como muestra el cien por ciento de la población al considerarla manejable.

La muestra está conformada por la normatividad y jurisprudencia relacionada a continuación:

**Tabla 1.** Normatividad aplicable al hecho generador del ICA para el Sector Salud

Normatividad	Artículos	Emisor
Constitución Política de Colombia 1991	Artículo 48	Asamblea Nacional Constituyente
Ley 14 de 1983	Artículo 39, Numeral 2, Literal d)	Congreso de la República
Ley 50 de 1984	Artículo 11	Congreso de la República
Decreto Ley 1333 de 1986	Artículos 201 y 259	Gobierno Nacional
Ley 633 del 2000	Artículo 93	Congreso de la República
Ley 788 del 27 de diciembre 2002	Artículo 111	Congreso de la República

**Nota.** La tabla 1 muestra la normatividad relacionada aplicable al hecho Generador del ICA para el Sector Salud **Fuente:** Elaboración Propia. Año 2021.

**Tabla 2.** Jurisprudencia aplicable al hecho generador del ICA para el Sector Salud

Jurisprudencia	Artículos	Emisor
Sentencia C-245 2002	No Aplica	Corte Constitucional
Sentencia C-1040 de 2003	No Aplica	Corte Constitucional
Expediente 5766 de noviembre de 1994	No Aplica	Sección Cuarta C. Estado
Expediente 13263 de julio del 2003	No Aplica	Sección Cuarta C. Estado
Expediente 13301 de septiembre de 2003	No Aplica	Sección Cuarta C. Estado
Expediente 13299 de junio del 2004	No Aplica	Sección Cuarta C. Estado
Expediente 15291 de diciembre del 2006	No Aplica	Sección Cuarta C. Estado
Expediente 16881 de agosto del 2009	No Aplica	Sección Cuarta C. Estado
Expediente 17459 de marzo de 2011	No Aplica	Sección Cuarta C. Estado
Expediente 17914 de mayo de 2012	No Aplica	Sección Cuarta C. Estado
Expediente 19357 de mayo de 2015	No Aplica	Sección Cuarta C. Estado
Expediente 20717 de agosto de 2015	No Aplica	Sección Cuarta C. Estado
Expediente 21031 de agosto de 2016	No Aplica	Sección Cuarta C. Estado
Expediente 20753 de mayo de 2017	No Aplica	Sección Cuarta C. Estado
Expediente 20204 de abril de 2019	No Aplica	Sección Cuarta C. Estado
Expediente 20962 de junio de 2019	No Aplica	Sección Cuarta C. Estado
Expediente 22250 de junio de 2019	No Aplica	Sección Cuarta C. Estado
Expediente 20726 de julio de 2019	No Aplica	Sección Cuarta C. Estado

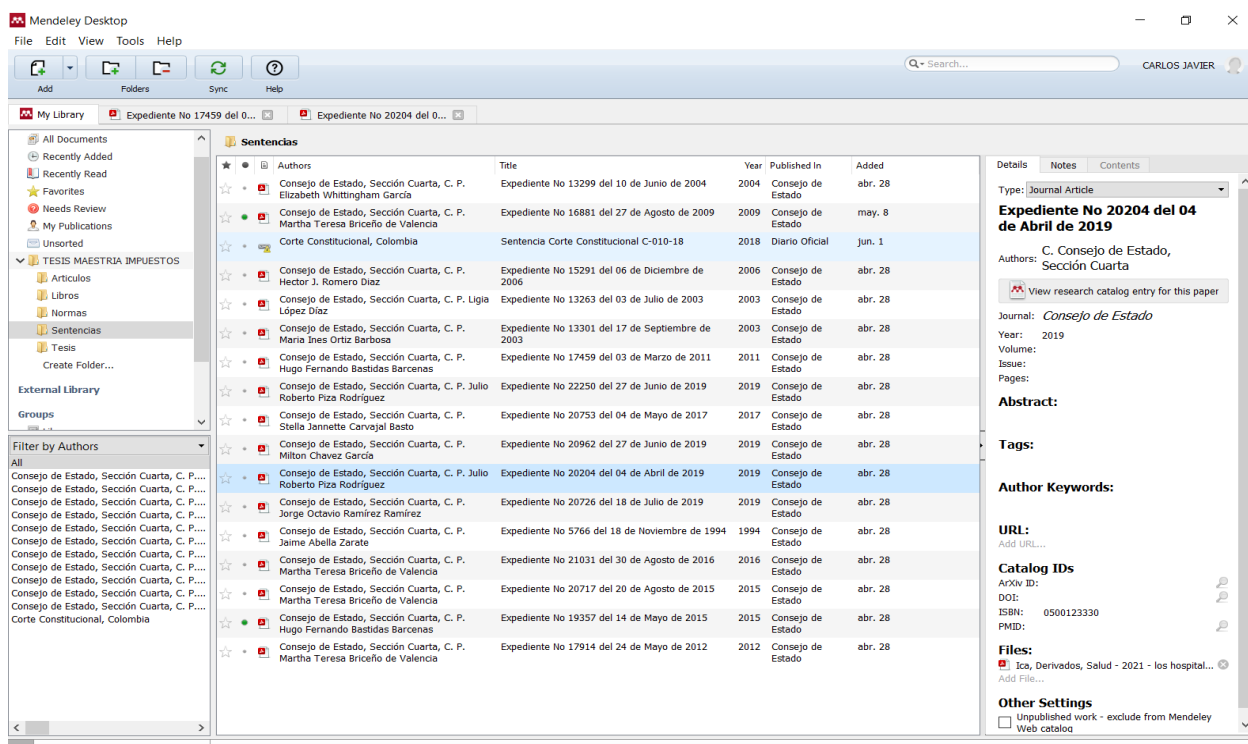
**Nota.** La tabla 2 muestra la Jurisprudencia aplicable al hecho Generador del ICA para el Sector Salud **Fuente:** Elaboración Propia. Año 2021.

## 6.4 Técnica e Instrumento de la Investigación

Teniendo en cuenta que el tipo de investigación del presente trabajo es documental; la técnica utilizada en la recolección de datos fue la **revisión documental**. Para lo anterior se hizo necesario en primer lugar la selección de las fuentes de información, posteriormente la revisión y organización de la información relevante y finalmente una vez ordenado el material, se realizó el respectivo análisis de la información.

Como instrumento de la revisión, se utilizó la ficha documental digital apoyado en el software Mendeley<sup>1</sup>, en el cual se almacenaron y organizaron los documentos por tipo, autor, título y año de publicación, como se muestra a continuación:

Figura 1. Estructura de la organización documental digital en Mendeley.



Fuente: Screenshot Mendeley Desktop. Año 2021.

<sup>1</sup> Es un gestor documental que permite guardar los textos completos de los documentos junto con su referencia y podemos visualizarlos mediante un visor de documentos en PDF que permite también subrayar y crear anotaciones en los documentos.

## 7 Cronograma y Presupuesto de la Investigación

### 7.1 Cronograma de Actividades

En este punto encontramos el cronograma de actividades que se tuvieron en cuenta para la realización del presente proyecto de investigación en su etapa de planeación y ejecución.

**Planeación del proyecto:** A continuación, se muestra el cronograma de las actividades realizadas en la etapa de planeación del proyecto de investigación:

*Tabla 3. Cronograma etapa de planeación de la investigación.*

Descripción de la actividad	Número de semanas								
	1	2	3	4	5	6	7	8	9
Seminario de Investigación aplicada IV	X								
Estructuración de las ideas	X								
Elección de la idea previa a desarrollar		X							
Revisión por parte del autor de los siguientes componentes: Identificación del Proyecto, Marco Referencial y Diseño de la Investigación.			X	X	X				
Asesoría por el tutor del proyecto del avance realizado y correcciones.						X	X	X	
Enfoque y correcciones del proyecto por parte del autor.									X

**Fuente:** Elaboración Propia. Año 2021.

**Ejecución del proyecto:** A continuación, se muestra el cronograma de las actividades realizadas en la etapa de ejecución del proyecto de investigación:

*Tabla 4. Cronograma etapa de ejecución de la investigación.*

Descripción de la actividad	Número de semanas										
	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	
Procesamiento de los datos de la Muestra	X	X	X								
Revisión por parte del autor de los siguientes componentes: Introducción, Resumen, Procesamiento y Análisis de la Información.				X	X	X					
Asesoría por el tutor del proyecto del avance realizado y correcciones.							X				

Enfoque y correcciones del proyecto por parte del autor.								X		
Revisión por parte del autor de los siguientes componentes: Conclusiones y Bibliografía									X	X
Asesoría Final del tutor del proyecto realizado y correcciones.										X

**Fuente:** Elaboración Propia. Año 2021.

## 7.2 Presupuesto de la Investigación

Para el desarrollo del presente proyecto de investigación, se dispuso de recurso humano y materiales, los cuales fueron cuantificados para efectos de determinar el costo total de la investigación.

**Recursos humanos:** Lo comprende la persona que intervino e invirtió tiempo y/o dinero en el desarrollo de la investigación, esto es el autor del proyecto de investigación el señor Carlos Javier Silva Murcia, quien participó en la etapa inicial de proyecto, en su ejecución y culminación exitosa del mismo. A continuación, se cuantifica el valor económico de las horas del recurso humano requerido:

**Tabla 5** Presupuesto de Recurso Humano

Cargo	Cantidad	Horas	Valor Hora	Total
Autor del Proyecto de Investigación	1	270	25.000	6.750.000
<b>Total</b>				<b>6.750.000</b>

**Fuente:** Elaboración Propia. Año 2021.

**Recursos materiales:** A continuación, encontraremos los materiales necesarios para el desarrollo del presente proyecto de investigación:

**Tabla 6.** *Presupuesto de Recursos Materiales.*

<b>Elemento</b>	<b>Cantidad</b>	<b>Valor Unitario</b>	<b>Valor Total</b>
Alquiler de computador portátil	270 Hrs	5.000	1.350.000
Memoria USB	1 UND	45.000	45.000
Alquiler de impresora	10 Hrs	5.000	50.000
Resma de papel tamaño carta	4 UND	10.500	42.000
Otros útiles de papelería	Global		100.000
Movilización	Global		200.000
<b>Total</b>			<b>1.787.000</b>

**Fuente:** Elaboración Propia. Año 2021.

El costo total de la presente investigación asciende a \$ 8.537.000, de los cuales el 100% fueron asumidos por el estudiante candidato a la obtención del Título de Magister en Gerencia Tributaria.

## **8 Procesamiento de la Información**

### **8.1 Del Sistema General de Seguridad Social en Salud (SGSSS)**

Para definir y explicar el fundamento normativo y el funcionamiento del Sistema General de Seguridad Social en Salud (SGSSS), me permito traer un extracto del expediente No 20204 del 2019 de la Sala de lo Contencioso Administrativo cuyo Magistrado Ponente fue el Doctor Julio Roberto Piza Rodríguez:

“Según el artículo 201 de la Ley 100 de 1993, la administración y financiación del SGSSS está estructurada a partir de dos regímenes, el contributivo y el subsidiado.

En el primero, la vinculación de los individuos y familias al SGSSS se realiza a través del pago de una cotización o de un aporte económico previo, financiado por el afiliado, o de forma conjunta entre este y el empleador o la Nación, según el caso, de conformidad con el artículo 202 ejusdem. En el subsidiado, la vinculación de los individuos al SGSSS se hace a través del pago de una cotización subsidiada, total o parcialmente, con recursos fiscales o de solidaridad de que trata la citada ley, que tiene como beneficiarios a la población vulnerable y sin capacidad de pago para cubrir el monto total de la cotización, de conformidad con los artículos 157 y 213 de la ley.

En el régimen subsidiado, de conformidad con el artículo 211 de la Ley 100 de 1993 modificado por las leyes (Ley 1122, 2007), 1151 (Ley 1151 de, 2007) y la (Ley 1438 de, 2011), la UPC está financiada con recursos procedentes de las entidades territoriales (provenientes de fuentes como el sistema general de participaciones, el monopolio de juegos de suerte y azar, las transferencias de Coljuegos, las regalías y otros recursos que se destinen o se puedan destinar para tal fin), del Fondo de Solidaridad y Garantía (Fosyga) y de otras fuentes. A su vez, de la (Ley 100 de 1993, Artículo 162) dispone que la finalidad del SGSSS es crear las condiciones de

acceso a un Plan Obligatorio de Salud (POS) para todos los habitantes del territorio nacional; y establece un POS para el régimen contributivo y subsidiado, que «permitirá la protección integral de las familias a la maternidad y enfermedad general, en las fases de promoción y fomento de la salud y la prevención, diagnóstico, tratamiento y rehabilitación para todas las patologías, según la intensidad de uso y los niveles de atención y complejidad que se definan».

Para la organización y garantía de los servicios incluidos en el plan de beneficios en salud, antes POS, el SGSSS reconoce a las EPS un valor que se denomina UPC, por cada afiliado y beneficiario del sistema, de conformidad con la letra f) del artículo 156 y el artículo 182 de la Ley 100 de 1993. No obstante, las sumas por UPC no son recursos propios de las EPS y deben manejarse en cuentas separadas del resto de rentas de la entidad. En el caso de las IPS, no administran ni reciben directamente las cotizaciones de los afiliados ni las UPC, razón por cual la ley no dispone que manejen esos fondos en cuentas distintas o separadas de las cuentas en donde manejan recursos propios como sí lo hace en el caso de las EPS (parágrafo del citado artículo 182). La exigencia de la Ley 100 de 1993, respecto de las IPS, consiste únicamente en que lleven un sistema contable que permita registrar el costo de los servicios, según el parágrafo del artículo 185 ibidem. Por otra parte, la (Ley 100 de 1993, Artículo 187) establece que los afiliados y beneficiarios del SGSSS estarán sujetos a pagos compartidos, cuotas moderadoras y deducibles, que tienen como finalidad racionalizar el uso de los servicios del sistema y complementar la financiación del POS, y constituyen recursos de las EPS a menos de que una porción de ellos se deba transferir al Fosyga (subcuenta de promoción). Negrilla fuera de texto. (Consejo de Estado, 2019, pág. 9).



**Figura 2.** Estructura del Sistema General de Seguridad Social en Salud



**Fuente:** La figura 1 fue tomada de ACEMI, 22 de mayo de 2009.

## 8.2 De las fuentes del Derecho Tributario en Colombia

Se entiende por fuentes del derecho tributario, los actos mediante los cuales se originan y regulan las normas tributarias, las cuales se pueden clasificar principalmente en fuentes formales y fuentes accesorias; en la primera categoría podemos encontrar la Constitución Política de Colombia, Leyes, Decretos Legislativos con sus respectivos decretos reglamentarios, ordenanzas y acuerdos municipales. Por su parte, en la segunda categoría podemos encontrar como fuentes accesorias, aquellos criterios auxiliares de interpretación sobre las fuentes formales como es el caso de la jurisprudencia, la doctrina y la costumbre.

Ahora bien, para la presente investigación, las sentencias de la Sección cuarta del Consejo de Estado, toman un valor fundamental como fuente auxiliar del derecho tributario, toda vez que dada su fuerza vinculante aunado a la falta de claridad normativa en relación a la desgravación del sector salud con el impuesto de ICA, encontramos que dichas sentencias junto con sus lineamientos interpretativos fungen como fuentes determinantes para el establecimiento de las actuaciones administrativas por parte de los entes territoriales y los contribuyentes.

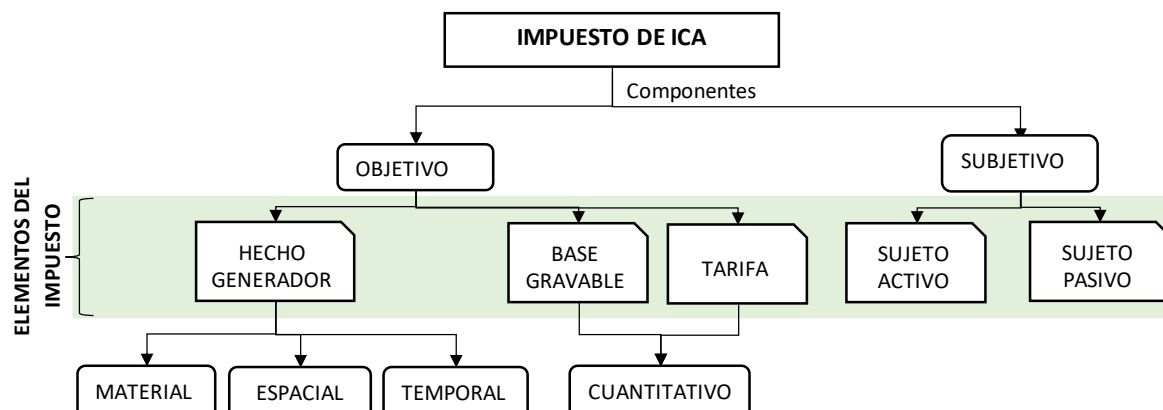
### **8.3 El hecho generador como elemento del Impuesto de ICA**

Cuando el legislativo en Colombia crea un impuesto, debe establecer los elementos esenciales del mismo para su correcta aplicación; dentro de estos elementos encontramos el sujeto activo, sujeto pasivo, hecho generador, base gravable y tarifa.

Para el caso del impuesto que nos ocupa, esto es el impuesto de ICA, se tiene que este es un impuesto municipal creado por la (Ley 14 de 1983) y que, dada su estructura, cuenta con dos niveles normativos a saber; el primer nivel es la Ley, en el entendido que solo a través de una Ley se puede crear un impuesto y configurar sus elementos esenciales dentro de los cuales se encuentra el hecho generador y en el segundo nivel encontramos los Acuerdos Municipales o Distritales, que pueden precisar algunos de los elementos del impuesto, siempre y cuando se realicen dentro del marco de la Ley.

Ahora bien, el impuesto de ICA tiene dos componentes, un componente objetivo y otro subjetivo. El componente objetivo hace referencia al hecho económico que es gravado con el impuesto, el cual reúne los elementos esenciales de hecho generador, base gravable y tarifa, elementos que están desarrollados dentro de los siguientes cuatro aspectos: material, espacial, temporal y cuantitativo. Por su parte el componente subjetivo reúne los elementos esenciales de sujeto activo y sujeto pasivo. (Piza, 2017).

**Figura 3. Elementos Esenciales del Impuesto.**



**Fuente:** Elaboración Propia. Año 2021.

### Aspecto material del hecho generador de ICA

Partimos de que la norma que regula este aspecto es la (Ley 14 de 1983), en donde el legislador parte de un hecho económico realizado por un contribuyente a partir del cual se crean situaciones que determinan el nacimiento del impuesto de industria y comercio. Para ello el legislador enmarca dentro del hecho económico las actividades industriales, comerciales y de servicios realizadas con o sin establecimiento de comercio, de manera directa o indirecta. Sin embargo, el legislador establece una limitación mediante el establecimiento de prohibiciones legales establecidas expresamente en la (Ley 14 de 1983, Artículo 39) prohibiciones que, en relación a la desgravación de los servicios de salud con el impuesto de ICA, han sido sujetas de actualización normativa mediante la (Ley 788 de 2002, artículo 111) y de desarrollo jurisprudencial mediante la expedición de aproximadamente 15 sentencias del Consejo de Estado a lo largo de los últimos años.

### **Aspecto espacial del hecho generador de ICA**

Este aspecto hace referencia principalmente a la determinación del lugar o espacio en donde se realiza hecho generador del impuesto de ICA, uno de los aspectos sobre los cuales se ha generado jurisprudencia de manera importante, especialmente dado por el enfoque objetivo del impuesto que conlleva a dejar de un lado la existencia de un establecimiento abierto al público en la determinación del hecho generador, sumado a la evolución de la economía digital, la cual ha impulsado el comercio electrónico y servicios de transmisión virtual de manera importante.

Ante estas situaciones, el legislador mediante la Ley 1819 de 2016 desarrollo ampliamente el concepto de territorialidad en materia de ICA para cada uno de los tipos de actividades (industriales, comerciales y de servicios), sumado a la generación de sentencias de unificación por parte del Consejo de Estado, sin embargo, queda evidenciada la necesidad de actualizar la normatividad del impuesto industria y comercio de manera eficiente, ante la evolución de la economía digital, la cual ha llegado de manera transversal a los diferentes sectores incluido el sector salud.

### **Aspecto temporal del hecho generador de ICA**

Este último aspecto del hecho generador de ICA, aborda dos factores importantes; la causación del impuesto y el periodo del mismo. Dado que no hay una regla especial para la causación del ICA, se concluye que la causación ocurre en el momento de la realización de la actividad gravada. Ahora bien, en materia del periodo del impuesto, encontramos que en algunos entes territoriales la periodicidad es bimestral y en otros es anual, lo que implica entonces que las modificaciones realizadas al tributo, deban entrar en vigencia en el periodo siguiente según sea el

caso; lo anterior en cumplimiento de las normas constitucionales en materia de seguridad jurídica como lo son los artículos 338 y 363 de la Constitución Política.

#### 8.4 Normatividad vigente del hecho generador del ICA para el Sector Salud

Con el objetivo de lograr mayor comprensión de la normatividad vigente en relación al hecho generador de ICA para el sector salud, a continuación, se expone el recorrido normativo en orden cronológico determinando el origen y los cambios que se han presentado en materia del hecho generador del impuesto de ICA para el sector salud:

1. Como primera fuente normativa que estableció en su momento la prohibición de gravar con el impuesto de ICA los servicios de salud tenemos; el de la (Ley 14 de 1983, Artículo 39, Numeral 2), Literal d, disposición reglamentada en los siguientes términos:

*“Artículo 39.- No obstante, lo dispuesto en el artículo anterior continuarán vigentes:*

.....

2. *Las prohibiciones que consagra la Ley 26 de 1904; además, subsisten para los Departamentos y Municipales las siguientes prohibiciones:*

.....

*d. La de gravar con el impuesto de Industria y Comercio, los establecimientos educativos públicos, las entidades de beneficencia, las culturales y deportivas, los sindicatos, las asociaciones de profesionales y gremiales sin ánimo de lucro, los partidos políticos y **los hospitales adscritos o vinculados al sistema nacional de salud**”.* Negrilla y subrayado fuera de texto. (Ley 14 de, 1983).

En atención a lo establecido en esta referencia normativa, el Consejo de Estado considero en su momento que, las entidades de derecho privado por el solo hecho de prestar servicios de salud se entendían vinculadas al Sistema Nacional de Salud y que por tal condición no se encontraban sujetas al impuesto de ICA por los servicios hospitalarios y de salud prestados.

2. Posteriormente con la expedición de la (Ley 50 de 1984) en particular los establecido en su artículo 11, se cambia la naturaleza de la desgravación del impuesto de ICA, pasando de ser una desgravación subjetiva a objetiva, dejando claridad que si una entidad definida en la (Ley 14 de 1983, artículo 39, numeral 2º, literal d) realiza actividades industriales o comerciales será sujeto del impuesto de industria y comercio por esos ingresos, esta disposición quedo reglamentada en los siguientes términos:

*“ARTICULO 11.-Cuando las entidades a que se refiere el artículo 39, numeral 2º, literal d) de la Ley 14 de 1983 realicen actividades industriales o comerciales serán sujetos del impuesto de industria y comercio en lo relativo a tales actividades”. Negrilla fuera de Texto. (Ley 50 de, 1984).*

3. Posteriormente mediante la inclusión del (Decreto Ley 1333 de 1986, Artículo 201 y 259), el congreso de la república incorporó en el código de régimen municipal las disposiciones establecidas en la (Ley 50 de 1984, Artículo11) de así:

*“Artículo 201.- Cuando las entidades a que se refiere el artículo 259, numeral 2, literal d), del presente Decreto realicen actividades industriales o comerciales, serán sujetos del impuesto de industria y comercio en lo relativo a tales actividades.*

*Artículo 259º.- No obstante, lo dispuesto en el artículo anterior, continuarán vigentes:*

*2. Las prohibiciones que consagra la Ley 26 de 1904. Además, subsisten para los Departamentos y Municipios las siguientes prohibiciones:*

*d) La de gravar con el impuesto de industria y comercio los establecimientos educativos públicos, las entidades de beneficencia, las culturales y deportivas, los sindicatos, las asociaciones de profesionales y gremiales sin ánimo de lucro, los partidos políticos y los hospitales adscritos o vinculados al sistema Nacional de salud, salvo lo dispuesto en el artículo 201 de este Código”. Negrilla y subrayado fuera de texto (Ley 633 de, 2000).*

4. En la (Ley 633 del 2000, Artículo 93) el legislativo consciente de la necesidad de brindar mayor claridad en materia de desgravación del ICA, trato de interpretar y darle alcance a la letra d) del ordinal 2.º del artículo 39 de la Ley 14 de 1983 e indicó el alcance de la desgravación del ICA en los servicios de salud en los siguientes términos:

*“ARTÍCULO 93. Interpretase con autoridad el texto del literal d) del numeral 2 del artículo 39 de la Ley 14 de 1983, en el sentido que se entiende incorporada en dicha norma la prohibición de gravar con el impuesto de industria y comercio las actividades de apoyo, fomento y promoción de la educación pública, que cumplen los Organismos del Estado en desarrollo de su objeto social, dentro de los fines del artículo 67 de la Constitución Política y los recursos de las entidades integrantes del Sistema General de Seguridad Social en Salud, **en el porcentaje de la Unidad de Pago por Capitación, UPC, destinado obligatoriamente a la prestación de los servicios de salud, los ingresos***

*provenientes de las cotizaciones y los ingresos destinados al pago de las prestaciones económicas, conforme a lo previsto en el artículo 48 de la Constitución Política”*

*Negrilla fuera de texto. (Decreto Ley 633, 2000)*

5. **Sentencia C-245 del 09 de abril 2002:** Después del intento por parte del legislativo de dar mayor claridad en materia de desgravación del ICA, se declaró inexecutable lo expuesto en la (Ley 633 del 2000 artículo 93); considero la Corte Constitucional que el congreso había excedido su facultad interpretativa, toda vez que la interpretación dada fue más allá de precisar el contenido de la norma y se amplió el ámbito de aplicación de la desgravación a nuevos eventos o supuestos de hecho no contemplados en la propia norma (Sentencia, Corte Constitucional, 2002 ).
6. **(Ley 788 de 2002, Artículo 111):** Después de ser declarado inexecutable el artículo 93 de Ley 633 del 2000 por la Corte Constitucional, nuevamente el Congreso de la República intenta aclarar la prohibición de gravar con el impuesto de ICA los ingresos generados en la prestación de servicios de salud en los siguientes términos:

*ARTÍCULO 111. En su condición de recursos de la seguridad social, no forman parte de la base gravable del impuesto de industria y comercio, los recursos de las entidades integrantes del Sistema General de Seguridad Social en Salud, en el porcentaje de la Unidad de Pago Por Capitalización, UPC, destinado obligatoriamente a la prestación de servicios de salud, conforme a su destinación específica, como lo prevé el artículo 48 de la Constitución Política.*

*Este porcentaje será para estos efectos, del ochenta por ciento (80%) en el régimen contributivo y del ochenta y cinco por ciento (85%) de la UPC en el régimen subsidiado” Negrilla fuera de texto. (Ley 788 de, 2002).*



**7. Sentencia C-1040 de 2003:** Mediante la presente sentencia, la Corte Constitucional se pronunció nuevamente frente a la prohibición de gravar con el impuesto de ICA los ingresos generados en la prestación de servicios de salud y en esta oportunidad declaró inexecutable las expresiones *“en el porcentaje de la Unidad de Pago Por Capitación, UPC, destinado obligatoriamente a la prestación de servicios de salud”, “Este porcentaje será para estos efectos, del ochenta por ciento (80%) en el régimen contributivo y del ochenta y cinco por ciento (85%) de la UPC en el régimen subsidiado”* del artículo 111 de la (Ley 788 de, 2002).

Concluyó la Corte Constitucional, que no puede ser objeto de gravamen ningún porcentaje de la UPC y que no cabía distinguir entre la porción de la UPC destinada al cumplimiento de la atención en salud y la porción destinada al cumplimiento de los gastos administrativos requeridos en la prestación del servicio de salud, pues si se gravara con algún tipo de impuesto se estaría violando el principio constitucional del artículo 48 el cual establece con claridad que los recursos del SGSSS no podrán tener una finalidad distinta

Así las cosas, una vez realizado el análisis normativo en orden cronológico y en cumplimiento del primer objetivo específico de la investigación, se puede identificar que la normatividad vigente del hecho generador de ICA para el sector salud, está contemplada en el artículo 111 de la (Ley 788 de, 2002) (ajustado por la sentencia C-1040 de 2003), y no lo establecido en el literal d) numeral 2, del artículo 39 de la (Ley 14 de, 1983), normatividad que fue incorporada posteriormente en el artículo 259 del (Decreto Ley 1333 de, 1986).

## 8.5 Análisis jurisprudencial del hecho generador del ICA para el Sector Salud

En cumplimiento del segundo objetivo específico de la presente investigación, a continuación, se realiza un análisis cronológico de la jurisprudencia emitida por el Consejo de Estado sobre el hecho generador del impuesto de industria y comercio para el sector salud, esto con el objetivo de comprender los cambios de criterio que se han presentado. Sin embargo, tal ha sido el problema de aplicación hermenéutica sobre el asunto en particular, que la línea jurisprudencial de la Sala ha cambiado a lo largo de los años, cambios que a juicio personal, ha presentado tres momentos importantes que veremos a continuación:

### Primera línea jurisprudencial del Consejo de Estado (1994-2008)

Según la investigación realizada, la Sección cuarta del Consejo de Estado Sección desde el año 1994 hasta el año 2008, se pronunció en 5 oportunidades en relación a la desgravación de los servicios de salud con el impuesto de industria y comercio, como se muestra a continuación:

**Tabla 7.** *Jurisprudencia aplicable al hecho generador del ICA para el Sector Salud (1994-2008)*

<b>Jurisprudencia</b>	<b>Consejero Ponente</b>	<b>Salvedad Voto</b>
Expediente 5766 de noviembre de 1994	Jaime Abella Zarate	No
Expediente 13263 de julio del 2003	Ligia López Díaz	No
Expediente 13301 de septiembre de 2003	María Inés Ortiz Barbosa	No
Expediente 13299 de junio del 2004	Elizabeth Whittingham García	No
Expediente 15291 de diciembre del 2006	Héctor J. Romero Diaz	No

*Fuente: Elaboración Propia. Año 2021.*

El Consejo de Estado desde el año 1994 y de manera unánime por parte de la Sala plena, adoptó una misma línea jurisprudencial frente a la desgravación de los servicios de salud con el impuesto de industria y comercio, la cual tuvo vigencia hasta el año 2008. Este primer criterio jurisprudencial estaba basado y desarrollado de manera amplia en atención a lo contemplado en la (Ley 14 de 1983, Artículo 39, numeral 2, literal d, ) estableciendo que la intención del legislador fue la de no someter a ningún tipo de impuesto los servicios de salud, y que el alcance de dicha desgravación incluye no solo a los hospitales sino también a los integrantes del SGSSS, independientemente de su naturaleza pública o privada, dándole un amplio alcance a la expresión “hospitales adscritos o vinculados al sistema nacional de salud”.

### **Segunda línea jurisprudencial del Consejo de Estado (2009-2018)**

Continuando con la evolución Jurisprudencial del Consejo de Estado, para el año 2009 se observa el inicio transitorio del cambio de la línea jurisprudencial respecto a la desgravación de los servicios de salud con el impuesto de industria y comercio, evidenciándose por primera vez que se empiezan a dejar salvedades de voto por parte algunos de los Consejeros de Sala. A continuación, se relacionan los siete pronunciamientos realizados por parte de la Sala desde el año 2009 hasta el año 2018 y se exponen los nuevos criterios adoptados:

**Tabla 8.** *Jurisprudencia aplicable al hecho generador del ICA para el Sector Salud (2009-2018)*

<b>Jurisprudencia</b>	<b>Consejero Ponente</b>	<b>Salvedad Voto</b>
Expediente 16881 de agosto del 2009	Martha Teresa Briceño De Valencia	No
Expediente 17459 de marzo de 2011	Hugo Fernando Bastidas Bárcenas	No
Expediente 17914 de mayo de 2012	Martha Teresa Briceño De Valencia	Si

Expediente 19357 de mayo de 2015	Hugo Fernando Bastidas Bárceñas	No
Expediente 20717 de agosto de 2015	Martha Teresa Briceño De Valencia	Si
Expediente 21031 de agosto de 2016	Martha Teresa Briceño De Valencia	Si
Expediente 20753 de mayo de 2017	Stella Jeannette Carvajal Basto	Si

**Nota:** La tabla 8 muestra los expedientes que se han estudiado en los diferentes casos de discusión frente al hecho Generador del ICA para el Sector Salud (2009-2018) **Fuente:** Elaboración Propia. Año 2021.

La Sala de lo Contencioso Administrativo – Sección Cuarta, en virtud de los expedientes desarrollados entre el año 2009 y 2018, vivió una etapa particular en relación a los criterios adoptados sobre la desgravación de los servicios de salud con el impuesto de ICA, principalmente por las siguientes razones:

1. En el expediente 16881 de agosto del 2009 se empezó tener en cuenta dentro del desarrollo de la sentencia, el artículo 111 de la Ley 788 de 2002 en los términos condicionados por la sentencia C-1040 de 2003, sin embargo, se concluye que todos los servicios de salud deben excluirse de la base gravable en la determinación del impuesto de ICA.
2. Por primera vez mediante el Expediente 17459 de marzo de 2011, se determinó que la desgravación de los servicios de salud con el impuesto de ICA no es absoluta y que en virtud del artículo 111 de la Ley 788 de 2002 y la sentencia de la Corte Constitucional C-1040 de 2003, los servicios de salud que no sean financiados con el sistema de seguridad social en salud, se encuentran gravados con el impuesto del ICA, tal es el caso de los planes complementarios, seguros médicos o cualquier otro servicio que sea financiado directamente por el usuario.

3. Con el expediente 17914 de mayo de 2012 y siguientes hasta el año 2017, la Sala de lo Contencioso Administrativo – Sección Cuarta, retoma nuevamente el criterio inicial de desgravación de los servicios de salud con el impuesto de ICA con fundamento en lo establecido en el literal d) del numeral 2 del Artículo 39 de la Ley 14 de 1983.

Si bien, lo que se ha denominado en la presente investigación como segunda línea jurisprudencial del Consejo de Estado, como se observa, tuvo cambios de criterio durante el desarrollo de la misma, en donde considero pertinente señalar que, a juicio personal, los expedientes generados entre el año 2009 y 2018, constituyeron un periodo de transición determinante en el nuevo criterio que adoptaría la Sala, periodo que a propósito, estuvo marcado por diferencias de aplicación hermenéutica por parte de los Magistrados, esto evidenciándose en la salvedad de voto presentada en las decisiones tomadas por la Sala.

### **Tercera línea jurisprudencial del Consejo de Estado (2019-vigente)**

Finalmente, el Consejo de Estado en el año 2019 realiza un cambio significativo en su línea jurisprudencial respecto a la desgravación de los servicios de salud con el impuesto de industria y comercio. A continuación, se relacionan los cuatro pronunciamientos realizados por la Sala de lo Contencioso Administrativo – Sección Cuarta desde el año 2019 a la fecha y se expone el nuevo criterio adoptado:

**Tabla 9.** *Jurisprudencia aplicable al hecho generador del ICA para el Sector Salud (2019 - )*

<b>Jurisprudencia</b>	<b>consejero ponente</b>	<b>salvedad voto</b>
Expediente 20204 de abril de 2019	Julio Roberto Piza Rodríguez	Si
Expediente 20962 de junio de 2019	Milton Chaves García	No
Expediente 22250 de junio de 2019	Julio Roberto Piza Rodríguez	No
Expediente 20726 de julio de 2019	Jorge Octavio Ramírez Ramírez	No

*Nota:* La tabla 9 muestra los expedientes que se han estudiado en una tercera línea jurisprudencial en los diferentes casos de discusión frente al hecho generador del ICA del Sector Salud (2019 -) **Fuente:** *Elaboración Propia.* Año 2021.

Este nuevo criterio, tiene su origen en el Expediente 20204 de abril de 2019, expediente mediante el cual se hace un análisis detallado del Sistema de Salud en Colombia y su financiación; allí se fija de manera clara la nueva línea jurisprudencial de la Sala hacia futuro en relación a la desgravación de los servicios de salud con el impuesto de industria y comercio. Este nuevo criterio, el cual ha sido mantenido por las sentencias emitidas con posterioridad establece lo siguiente:

*“La Sala adopta como criterio de decisión, en el presente caso y hacia futuro, la posición de que la desgravación en ICA de los ingresos derivados de actividades relacionadas con la salud humana es la que está contemplada en el artículo 111 de la Ley 788 de 2002 (ajustada en los términos decididos por la Corte Constitucional en la sentencia C-1040 de 2003), exclusivamente, y no la consagrada en la letra d) del ordinal 2.º, del artículo 39 de la Ley 14 de 1983 (incorporada en el artículo 259 del Decreto 1333 de 1986), la cual quedó desprovista de eficacia normativa.*

*Atendiendo a los motivos en los que se funda el criterio de decisión, para la Sala resultan inaplicables las disposiciones incluidas en los ordenamientos municipales que reproducen la letra d) del ordinal 2.º del artículo 39 de la Ley 14 de 1983, como ocurre en el sub lite (artículo 144 del Acuerdo municipal 057 de 2003). En el mismo sentido cabe aclarar que la desgravación de ingresos con fundamento en lo dispuesto en el artículo 111 de la Ley 788 de 2002 opera en todo el territorio nacional, incluso si ese mandato no ha sido incorporado en la normativa municipal, porque obedece a una disposición constitucional, derivada del inciso 5.º del artículo 48 superior, tal como lo identificó la Corte Constitucional en la sentencia C-1040 de 2003....*

*Así, para la Sala, los ingresos percibidos por la IPS que están exentos, por que proceden de recursos pertenecientes al SGSSS que por mandato constitucional están afectos a una disposición específica, corresponden a estos conceptos:*

*4.1.1- Recursos del régimen contributivo y subsidiado del SGSSS.*

*4.1.2- Recursos del Fosyga.*

*4.1.3- Regímenes especiales de seguridad social en salud.*

*4.1.4- Recursos del sistema de seguridad social en riesgos laborales*

*Aclarado lo anterior, para la Sala también es importante precisar que los servicios o planes de salud previstos en la normativa de seguridad social pero que no se financian con recursos del SGSSS sino con pagos hechos por el respectivo cotizante, para cubrir prestaciones en salud distintas a las contempladas en el POS o, actualmente, en el plan de beneficios en salud, no se encuentran cubiertos por la desgravación del ICA objeto de análisis.*

*Ese es el caso de los planes voluntarios de salud regulados en el artículo 169 de la Ley 100 de 1993 (modificado por el artículo 37 de la Ley 1438 de 2011), que cubren asistencias relacionadas con los servicios de salud, son contratados voluntariamente y financiados completamente por el adquirente. La norma, conjuntamente con la reglamentación hecha en el artículo 2.2.4.3 del Decreto 780 de 2016, señala los planes voluntarios de salud que podrán prestarse dentro del SGSSS, a saber: (i) los planes de atención complementaria del POS o del plan de beneficios en salud, emitidos por las EPS; (ii) los planes de medicina prepagada, de atención prehospitalaria o servicios de ambulancia prepagada, emitidos por entidades de Medicina Prepagada; (iii) las pólizas de salud o de seguros emitidas por compañías de seguros vigiladas por la Superintendencia Financiera; y (iv) otros planes autorizados por la Superintendencia Financiera y la Superintendencia Nacional de Salud”. (Consejo de Estado, 2019).*



## **9 Resultados del análisis de la información**

### **9.1 Ingresos del Sector Salud que no hacen parte del hecho generador del ICA**

En atención a lo establecido en la (Ley 788 de 2002, artículo 111) ajustado por la sentencia C-1040 de 2003, en la (Constitución Política de Colombia, 1991, artículo 48) y el actual criterio jurisprudencial desarrollado por la Sala de lo Contencioso Administrativo – Sección Cuarta, para que un ingreso derivado de la prestación de un servicio de salud, no haga parte del hecho generador del impuesto de industria y comercio, se requiere el cumplimiento de las siguientes condiciones:

- 1.** El prestador de servicios de salud (entidad pública o privada) debe hacer parte del Sistema de Seguridad Social según lo establecido en la (Ley 100 de 1993, artículo 8).
- 2.** Los ingresos percibidos por el prestador de servicios de salud deben corresponder a recursos del Sistema de Seguridad Social y particularmente los ingresos financiados por el SGSSS deben hacer parte de los servicios contemplados en el Plan de Beneficios en Salud, antes POS.

Dentro de los ingresos que cumplen las condiciones previstas anteriormente encontramos:

- a.** Prestaciones de servicios que tengan por finalidad garantizar el plan de beneficios en salud, antes POS, incluidas las cuotas moderadoras y copagos que tienen por objeto el uso racionalizado del servicio y la contribución a la financiación del plan de beneficios en salud.
- b.** Los servicios de salud prestados a víctimas de accidentes de tránsito con cargo a la subcuenta ECAT del ADRES antes Fosyga, siempre y cuando estos no

sean cubiertos por un seguro obligatorio de daños personales causados en accidentes de tránsito (SOAT).

- c. Los servicios de salud prestados a víctimas de accidentes de tránsito que excedan los 800 SMDLV independientemente de si hubo o no cobertura de SOAT.
- d. Las actividades realizadas por una Institución Prestadora de Servicios (IPS) no incluidos el plan de beneficios en salud, antes POS, ordenados por sentencias judiciales, siempre y cuando dichos servicios sean remunerados con cargo al SGSSS, como es el caso de los cobros y recobros.
- e. Los servicios de salud remunerados con los fondos de regímenes especiales como lo son las Fuerzas Militares, Policía Nacional, Fondo Nacional de Prestaciones Sociales del Magisterio, Empleados de Ecopetrol, Universidades Públicas sujetas a la (Ley 647 de, 2001), así como el del personal civil que presta sus servicios en las entidades públicas regidas por el (Decreto 1214 de, 1990).
- f. Los servicios de salud relacionados con enfermedades laborales y accidentes de trabajo, siempre y cuando estén remunerados con cargo al Sistema de Seguridad Social en Riesgos Laborales (SSSRL).

Para que los ingresos producto de la prestación de servicios de salud descritos en los literales anteriores, se consideren no sujetos al impuesto de ICA, los prestadores del servicio de salud deben probar el origen de dichos recursos y dicha carga probatoria deberá realizarse en los

términos del artículo 788 del ETN, artículo que debe ser reproducido en los estatutos de los entes territoriales en virtud de lo contemplado en el artículo 59 de la Ley 788 de 2002.

## **9.2 Ingresos del sector salud que hacen parte del hecho generador del ICA**

Ahora bien, con el fin de dar cumplimiento al tercer objetivo específico de la presente investigación, se concluye que los ingresos derivados de la prestación de servicios de salud que hacen parte del hecho generador del impuesto de industria y comercio y por lo tanto constituyen base gravable para la liquidación de dicho impuesto, son los servicios no contemplados en el Plan de Beneficios de Salud antes POS, así como aquellos servicios que no son financiados con los recursos del sistema de seguridad social, es decir, aquellos que son financiados voluntariamente por parte del usuario. Dentro de los ingresos que cumplen las condiciones previstas anteriormente encontramos:

- a) Los servicios de salud prestados a víctimas de accidentes de tránsito cuando estos sean cubiertos por un seguro obligatorio de daños personales causados en accidentes de tránsito (SOAT).
- b) Los servicios de salud no contemplados en el Plan de Beneficios de Salud antes POS, a excepción de los ordenados por sentencias judiciales, siempre y cuando dichos servicios sean remunerados con cargo al SGSSS, como es el caso de los cobros y recobros.
- c) Los servicios derivados de los planes de salud emitidos por entidades de medicina prepagada.
- d) Los demás planes o servicios de salud diferentes a los descritos en los literales anteriores, que se encuentren enmarcados en las condiciones descritas en el inciso del presente punto.

## 10 Conclusiones

Una vez identificada y analizada la normatividad y jurisprudencia vigente, se concluye que la desgravación del impuesto de industria y comercio para los servicios del Sector Salud, establecida inicialmente mediante el numeral 2°, del artículo 39 de la Ley 14 de 1983 e incorporada posteriormente mediante el artículo 259 del Decreto Ley 1333 de 1986, quedaron inaplicables y sin fuerza legal, esto como consecuencia de la evolución normativa del sector salud y en especial por lo contemplado en el artículo 111 de la Ley 788 de 2002 (modificado por la sentencia C-1040 de 2003).

Lo anterior significa entonces; que la desgravación del impuesto de industria y comercio en los servicios de salud, no es absoluta, pues como se analizó detalladamente, los servicios de salud que no estén contemplados en el Plan de Beneficios de Salud, antes POS y aquellos que no son financiados con los recursos del sistema de seguridad social, es decir, que su financiación es realizada voluntariamente por parte del usuario, hacen parte del hecho generador del ICA y por lo tanto constituyen base gravable en la liquidación de dicho impuesto.

Ahora bien, los servicios de salud que no hacen parte del hecho generador del ICA deberán cumplir dos factores; un factor subjetivo y otro objetivo. El factor subjetivo exige que el prestador de servicios de salud debe hacer parte del Sistema de Seguridad Social, y el factor objetivo establece que el origen de los ingresos percibidos por el prestador de servicios de salud, deben corresponder a recursos del Sistema de Seguridad Social y particularmente los ingresos financiados por el SGSSS deben hacer parte de los servicios contemplados en el Plan de Beneficios en Salud, antes POS.

## 11 Consideraciones Finales

Para finalizar, se hace necesario precisar, que el actual criterio de desgravación del impuesto de industria y comercio en los servicios de salud, fue adoptado en el año 2019 por el Consejo de Estado y tiene su origen en el expediente 20204 de abril de 2019; pues fue dicho expediente el que marcó un antes y un después sobre el asunto en particular. Este nuevo criterio de decisión adoptado en el expediente referido y con efecto hacia futuro, fundamentado en el artículo 111 de la Ley 788 de 2002 (modificado por la Corte Constitucional), constituye una solución parcial y no definitiva a los problemas de aplicación hermenéutica sobre la materia y se convierte en una fuente auxiliar del derecho tributario para los entes territoriales que podría ser tenida en cuenta en el desarrollo de sus programas de fiscalización para el sector salud. Por lo anterior, se hace necesario la intervención del legislativo mediante una regulación clara y completa sobre el asunto en particular, garantizándole a los contribuyentes la seguridad jurídica necesaria para el cumplimiento del deber sustancial y aminorar la dependencia de los criterios adoptados por la Sala de lo Contencioso Administrativo – Sección Cuarta, que como se observa en la presente investigación, han cambiado en el transcurso de los años, generando inseguridad en las actuaciones realizadas por parte de los contribuyentes.

## 12 Referencias Bibliográficas

- Castillo Bonnet, D. (2018). Impuesto de industria y comercio en el sector salud: análisis jurisprudencial y perspectivas actuales. *Revista de Derecho Fiscal*(12), 219–238.  
doi:<https://doi.org/10.18601/16926722.n12.09>
- Consejo de Estado. (04 de Abril de 2019). C.P. Piza Rodriguez, Julio Roberto. Bogotá, Colombia: Expediente No 20204 del Consejo de Estado Sección Cuarta.
- Constitución Política de Colombia. (1991). *Artículo 48*. Bogotá.
- Contraloría General de la República. (23 de 12 de 1993). *Efecto redistributivo del Sistema General de Participaciones. Resultados y perspectivas en los sectores Salud y Educación*.
- Corredor Alejo, J. (2020). *El impuesto de Renta en Colombia. Sociedades y demas obligados a llevar contabilidad*. Bogotá: Editores Hache.
- Decreto 1214 de. (1990). Presidencia de la República de Colombia Por el cual se reforma el estatuto y el régimen prestacional civil del Ministerio de Defensa y la Policía Nacional.
- Decreto 196 de. (2013). Presidencia de la Republica por el cual se fija el procedimiento y los criterios de distribución y asignación de los recursos del Sistema General de Participaciones para Salud en el componente de prestación de servicios a la población. *Diario Oficial. año CXLVIII. N. 48702. 12, Febrero, 2013. Pág. 19*. Obtenido de <https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1844912>
- Decreto Ley 1333 de. (1986). Presidencia de la República de Colombia Por el cual se expide el Código de Régimen Municipal. *Gaceta Oficial. Diario oficial. año CXXIII. N. 37466. 14,*

*Mayo, 1986. pàg. 17.* Obtenido de <https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Decretos/1267982>

Decreto Ley 633. (2000). Gobierno Nacional “Por la cual se expiden normas en materia tributaria, se dictan disposiciones sobre el tratamiento a los fondos obligatorios para la vivienda de interés social y se introducen normas para fortalecer las finanzas de la Rama Judicial”.

Departamento Nacional de Planeación. (10 de Octubre de 2021). *Seguridad Social Integral*.

Obtenido de Sistema de Seguridad Social en Colombia (Ley 100 de 1993) :

<https://www.dnp.gov.co/programas/desarrollo-social/subdireccion-de-empleo-y-seguridad-social/Paginas/Seguridad-Social-Integral.aspx>

Expediente 20204 Accion de Nulidad y restablecimiento del derecho-Impuesto de industria y comercio (2004). Desgravación de (Consejo de estado Sala de lo contencioso administrativo seccion cuarta 04 de Abril de 2019).

Finol y Nava. (1993). *Procesos y Productos en la Investigación Documental: Incluye normas mínimas para la presentación de trabajos en la Universidad del Zulia /por Teresa Finol de Navarro y Hortensia Nava de Villalobos.*

<https://www.urbe.edu/UDWLibrary/InfoBook.do?id=1754>

García Rojas, Xiomara Alejandra, Rojas Ortiz, Jairo Andrés, & Gómez Gómez, Hernando.

(2013). Aspectos tributarion del Sector Salud en el Impuesto de Industria y Comercio, avisos y tableros. *Facultad de Ciencias Juridicas Pontificia Universidad Javeriana.*

<https://repository.javeriana.edu.co/bitstream/handle/10554/14923/GarciaRojasXiomaraAlejandra2013.pdf?sequence=3>

Ley 100 de. (1993). Congreso Colombia Por la cual se crea el sistema de seguridad social integral y se dictan otras disposiciones. *Diario oficial. año CXXIX. N.41148. 23, Diciembre, 1993. Pag. 1.* Obtenido de <https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1635955>

Ley 1122 de. (2007). Congreso Colombia por la cual se hacen algunas modificaciones en el Sistema General de Seguridad Social en Salud y se dictan otras disposiciones. *Diario oficial. año CXLII. N. 46506. 9, enero, 2007. pàg. 60.* Obtenido de <https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1674413>

Ley 14 de. (1983). Congreso Colombia Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones. Bogotá: Diario Oficial. Año CXX. N. 36288. 6, Julio, 1983. PÁG.1. Obtenido de <https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1570588>

Ley 1438 de. (2011). Congreso de Colombia por medio de la cual se reforma el Sistema General de Seguridad Social en Salud y se dictan otras disposiciones. *Diario Oficial. año CXLI. N. 47957, 19, Enero, 2011. pág. 1.* Obtenido de <https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1680431>

Ley 1819 de. (29 de 12 de 2016). Congreso de Colombia “Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones. *Diario oficial. Año CLII No.. 50101, Diciembre, 2016. Pàg. 1.*

Ley 50 de. (1984). Congreso de Colombia Por la cual se dictan normas para proveer al financiamiento del Presupuesto Público, al fortalecimiento de los Fiscos Municipales, se



- conceden unas facultades, se hace una cesión y se dictan otras disposiciones. *Diario oficial. año CXXI. N. 36820. 27, Diciembre, 1984. Pàg.1.* Obtenido de <https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1604756>
- Ley 633 de. (2000). Congreso de Colombia Por la cual se expiden normas en materia tributaria, se dictan disposiciones sobre el tratamiento a los fondos obligatorios para la vivienda de interés social y se introducen normas para fortalecer las finanzas de la Rama Judicial. *Diario Oficial. año CXXXVI. N. 44275. 29, Diciembre, 2000. pàg. 49.* Obtenido de <https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1665035>
- Ley 647 de. (2001). Congreso de Colombia Por la cual se modifica el inciso 3o. del artículo 57 de la Ley 30 de 1992. *Diario Oficial No. 44.345, de 3 de marzo de 2001 .*
- Ley 715 de. (2001). Congreso Colombia por la cual se dictan normas orgánicas en materia de recursos y competencias de conformidad con los artículos 151, 288, 356 y 357 (Acto Legislativo 01 de 2001) de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones. *Dirio Oficial. añoCXXXVII. N. 44654. 21, Diciembre, 2001. Pàg. 1.* Obtenido de <https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1666964>
- Ley 788 de. (2002). Congreso de Colombia "Por lacual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones". Gaceta Oficial. *Dirio Oficial. año CXXXVIII. N. 45046. 27, Diciembre, 2002. pàg. 11.* Obtenido de <https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1668340>
- Obregón, M. d. (2005). Prohibición constitucional y legal de gravar con el impuesto de Industria y Comercio los recursos de la seguridad social en salud. *Revista de Derecho Fiscal-Universidad Externado de Colombia*, 111-1124.

Piza Rodriguez, J. R. (2017). *Los tributos territoriales en el ordenamiento jurídico colombiano. Un análisis crítico* ( 2da Edición. ed.). Bogotá, Colombia: Universidad Externado de Colombia.

Piza Rodriguez, J. R. (2019). Expediente No 20204 del 04 de abril de 2019. Bogota, Colombia: Consejo de Estado Sección Cuarta.

Resolución 1479 de. (2015). Ministerio de Salud y Protección Social Por la cual se establece el procedimiento para el cobro y pago de servicios y tecnologías sin cobertura en el Plan Obligatorio de Salud suministradas a los afiliados del Régimen Subsidiado. Obtenido de <https://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=70698>

Resolución 5592 de. (24 de 12 de 2015). Ministerio de la Proteccion Social Por la cual se actualiza integralmente el Plan de Beneficios en Salud con cargo a la Unidad de Pago por Capacitación-UPC del Sistema General de Seguridad Social en Salud —SGSSS y se dictan otras disposiciones. Obtenido de <https://www.minsalud.gov.co/salud/POS/Paginas/plan-obligatorio-de-salud-pos.aspx>

Sentencia C 583. (1996). Corte Constitucional Sala Plena. MP: Vladimiro Naranjo Mesa. Bogotá DC, Colombia: expediente D-1195. . *Obtenido de:*  
<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1996/C-583-96.htm>.

Sentencia C-260. (2015). Prohibición de Gravar con Impuesto Territoriales la Radicación de documentos notariales por la via electrónica en las oficinas de registro. Bogotá: Corte Constitucional de Colombia.

Sentencia C-284. (13 de 05 de 2015). Principios del Derecho Natural como criterio de interpretación de la Constitución. *M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado*. Bogotá, Colombia: Corte Constitucional de Colombia.

Sentencia, C -010. (2018). Corte Constitucional. *Sala Plena. MP: Gloria Stella Ortiz Delgado*. Bogotá DC, Colombia: expediente D-11769. Obtenido de: <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2018/C-010-18.htm>.

Sentencia, C-1040. (2003). Corte Constitucional. *Sala Plena. MP: Clara Inés Vargas Hernández*. Bogotá DC, Colombia: expediente D-4620. <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2003/C-1040-03.htm>.

Sentencia, C-245. (2002). Corte Constitucional. *Sala Plena. MP: Manuel José Cepeda Espinosa*. Bogotá DC, Colombia: expediente D-3706. Obtenido de: <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2002/C-245-02.htm>.

Sentencia, C-260. (2015). Corte Constitucional. *Sala Plena. MP: Gloria Stella Ortiz Delgado*. Bogotá DC, Colombia: expediente D-10443. Obtenido de: <https://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2015/C-260-15.htm>.

Sentencia, C-287. (2015). Corte Constitucional. *Sala Plena. MP: Mauricio González Cuervo*. Bogotá DC, Colombia: expediente D-10455. Obtenido de: <https://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2015/C-284-15.htm>.

Sentencia, C-760 . (2008). Corte Constitucional. *Sala Plena. MP: Manuel José Cepeda Espinosa*. Bogotá DC, Colombia: expediente T-1315769. Obtenido de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2008/t-760-08.htm>

Vargas Florian, S. M. (4 de 10 de 2018). La fuerza vinculante de la jurisprudencia del Consejo de Estado. *IUSTA*, *1*(48), 119-144. doi:[https://doi.org/10.15332/s1900-](https://doi.org/10.15332/s1900-0448.2018.0048.05)

0448.2018.0048.05

---