



ALCALDÍA MAYOR  
DE BOGOTÁ D.C.  
SECRETARÍA DE HACIENDA



Bogotá D.C. 11 de febrero de 2010

Para contestar cite este número:

EE 53469  
43-16-02-10

Señor  
**BUENAVENTURA MORALES LÓPEZ**  
Cra 10ª No. 135 c - 68 interior 4  
Ciudad

Asunto: CORDIS2009ER8955  
Tema: ICA Profesionales Liberales. Sistema General de Seguridad Social en Salud

Respetado señor Morales:

De acuerdo con el artículo 30 del Decreto Distrital 545 del 29 de diciembre de 2006, compete a este Despacho interpretar de manera general y abstracta la aplicación de las normas tributarias distritales, manteniendo la unidad doctrinal de la Dirección Distrital de Impuestos.

### CONSULTA

Hace referencia al impuesto de industria y comercio, en relación con la actividad ejercida por los profesionales liberales, y específicamente con los médicos que prestan sus servicios al Sistema Nacional de Salud (hoy Sistema General de Seguridad Social en Salud), la pregunta concreta se transcribe, así:

*"En base (sic) a la normatividad vigente, las personas naturales que forman parte del sistema nacional de salud, que prestan servicios a las EPS contemplados en el plan obligatorio de salud y cuya remuneración deriva de la unidad de pago por capitación, deben registrarse y presentar declaración de industria y comercio por dichos ingresos?"*

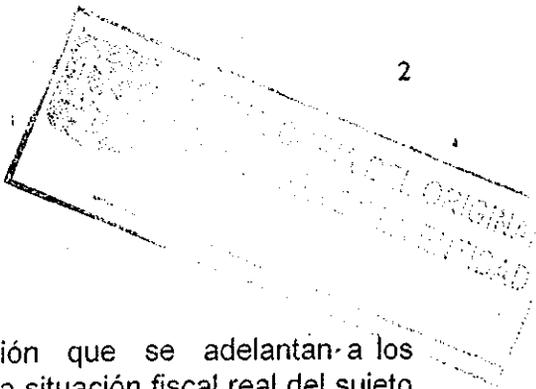
### RESPUESTA

Es pertinente informar antes de proceder a responder la consulta, que los conceptos emitidos por este Despacho no responden a la solución de casos particulares y concretos,





ALCALDÍA MAYOR  
DE BOGOTÁ D.C.  
SECRETARÍA DE HACIENDA



pues estos son discutidos en los procesos de determinación que se adelantan a los contribuyentes en donde se determina de manera particular la situación fiscal real del sujeto pasivo; por consiguiente, bajo éstos parámetros se absolverá la consulta formulada con una perspectiva genérica.

En primer lugar, estableceremos el hecho generador del impuesto de industria y comercio, así como las actividades gravadas por el mismo en la jurisdicción del Distrito Capital. Veamos lo que establece la normativa vigente:

*"Decreto Distrital 352 de 2002.*

**Artículo 32: Hecho generador.** *El hecho generador del impuesto de industria y comercio está constituido por el ejercicio o realización directa o indirecta de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá, ya sea que se cumplan de forma permanente u ocasional, en inmueble determinado, con establecimientos de comercio o sin ellos"*

Nótese de la preceptiva transcrita que toda persona natural o jurídica, que realice cualquiera de las actividades mencionadas, en la jurisdicción del Distrito Capital, es sujeto pasivo del impuesto in examine.

Así mismo, los artículos 33, 34 y 35 idem, establecen las actividades gravadas, de la siguiente manera:

**"Artículo 33. Actividad industrial.**

*Es actividad industrial, la producción, extracción, fabricación, manufactura, confección, preparación, reparación ensamblaje de cualquier clase de materiales y bienes y en general cualquier proceso de transformación por elemental que éste sea.*

**Artículo 34. Actividad comercial.**

*Es actividad comercial, la destinada al expendio, compraventa o distribución de bienes y mercancías, tanto al por mayor como al por menor y las demás actividades definidas como tales por el Código de Comercio, siempre y cuando no estén consideradas por la ley como actividades industriales o de servicios.*

**Artículo 35. Actividad de servicio.**

*Es actividad de servicio, toda tarea, labor o trabajo ejecutado por persona natural o jurídica o por sociedad de hecho, sin que medie relación laboral con quien lo contrata, que genere una contraprestación en dinero o en especie y que se concrete en la obligación de hacer, sin importar que en ella predomine el factor material o intelectual"*

M





ALCALDÍA MAYOR  
DE BOGOTÁ D.C.  
SECRETARÍA DE HACIENDA

3

De la lectura de las normas anteriores, se colige que, las personas que se dediquen al ejercicio de una profesión liberal, en la jurisdicción del Distrito Capital, son contribuyentes del impuesto de industria y comercio, ya que desarrollan una actividad de servicio, entendida aquella para efectos del mencionado tributo, como las "actividades propias de las profesionales liberales las que regula el Estado y desarrollan personas naturales que hayan obtenido título académico de educación superior en instituciones docentes autorizadas"( artículo 9 del Acuerdo 9 de 1992)

Adicionalmente, se tiene que la remuneración que recibe quien ejerce una profesión liberal, se denomina pago de **honorarios**, lo que supone que no existe un contrato laboral sino un contrato de servicios, el cual esta regulado por la legislación civil. Ahora bien, en el caso que un profesional ejerza su actividad mediante un contrato de trabajo (artículo 23 código sustantivo del trabajo) se desfigura el carácter de profesión liberal y adquiere calidades de asalariado, en cuyo caso se desdibuja la calidad de "profesional liberal" y los ingresos percibidos por este concepto no estarían gravados con el tributo en mención.

El artículo 5º de la Ley 10 de 1990, referenciado en su oficio, menciona que las personas privadas naturales o jurídicas, hacen parte del subsector privado, que a su vez hace parte del sector salud, sin embargo, no se debe dejar de lado que la voluntad del legislador al establecer la exención contenida en el literal d del artículo 39 del Decreto 807 de 1993, así como la intención de los honorables magistrados de la Corte Constitucional<sup>1</sup> al declarar parcialmente inexecutable el artículo 111 de la Ley 788 de 2002, ha sido la de proteger el servicio **público de salud**. Así mismo enfatizamos que el parágrafo del artículo 4º de la Ley 10 de 1990, establece que las personas naturales o jurídicas que presten servicios de salud seguirán rigiéndose por la **normatividad que le es aplicable**. Veamos:

#### ARTICULO 4o. Sistema de salud

*PARAGRAFO. La obligatoriedad de las normas de que trata este artículo, se entiende, sin perjuicio de las normas legalmente aplicables sobre dichas materias, y no implica modificación alguna de la naturaleza y régimen jurídico de las correspondientes entidades.*

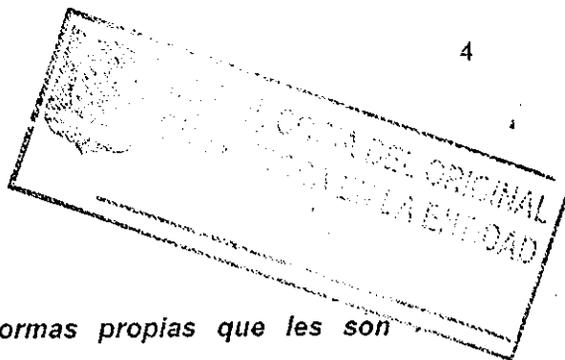
*En consecuencia, las entidades descentralizadas de cualquier grado, creadas o que se creen para la prestación de servicios de salud, pertenecerán al nivel administrativo nacional o de la entidad territorial, correspondiente, conforme al acto de creación. Así mismo, las fundaciones o instituciones de utilidad común, las asociaciones o corporaciones sin ánimo de lucro y, en general, las personas privadas naturales o jurídicas que presten servicios de salud,*

<sup>1</sup> Corte Constitucional, sentencia C-1040 de 2003.





ALCALDÍA MAYOR  
DE BOGOTÁ D.C.  
SECRETARÍA DE HACIENDA



*seguirán rigiéndose plenamente por las normas propias que les son aplicables (Negrillas ajenas al texto original)*

Por su parte, el artículo 155 de la Ley 100 de 1993, que enumera a los integrantes del Sistema General de Seguridad Social en Salud, no menciona a las **personas naturales**, profesionales en salud<sup>2</sup>, como parte del mismo.

En ese orden de ideas, se explica cómo los profesionales liberales, que reciben honorarios por prestar sus servicios a entidades de salud de carácter público, mixto o privado, ejercen una actividad gravada con el impuesto distrital de industria y comercio, y por consiguiente son contribuyentes del mismo.

Paralelo a lo anterior, bajo el actual Sistema de Seguridad Social en Salud, los servicios que corresponden al servicio **público** esencial de salud bajo el esquema de la Ley 100 de 1993, son todos aquellos que el Estado ha organizado con el objeto de prestar asistencia en seguridad social: POS, SOAT, régimen de vinculados y prestación social de vejez.

Los anteriores servicios, son prestados por empresas del sector salud, públicas, privadas o mixtas, y en la medida que dichas entidades reciban ingresos provenientes de aportes del sistema general de seguridad social en salud, se considera que se encuentran amparados por la no sujeción de que trata el artículo 39 de la Ley 14 de 1983, es preciso anotar que este beneficio sólo opera respecto de los ingresos mencionados y que en tanto las entidades de salud, perciban ingresos por otros conceptos, como por ejemplo, seguros adicionales de hospitalización y cirugía, planes complementarios al POS, planes de medicina prepagada, cirugías estéticas y cualquier otro servicio adicional, no hacen parte de la no sujeción legal.

En dicho orden de ideas, las entidades prestadoras de servicios de salud son contribuyentes del impuesto de industria y comercio, como lo ha establecido la jurisprudencia<sup>3</sup>.

<sup>2</sup>Ley 100 de 1993, artículo 155.- Integrantes del Sistema General de Seguridad Social en Salud. El Sistema General de Seguridad Social en Salud 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 Instituciones 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 competen de acuerdo con la ley.





ALCALDÍA MAYOR  
DE BOGOTÁ D.C.  
SECRETARÍA DE HACIENDA

5

Analizando otro aspecto, nos encontramos que, al ingresar a las arcas de la entidad de salud ingresos gravados y/o no gravados, y desagregarse mediante desembolsos que la entidad debe realizar por el giro ordinario de sus negocios, se desdibuja la razón de ser de la no sujeción, pues una vez el dinero ha sido percibido, se utiliza en disponer al servicio de los afiliados todos los recursos necesarios para prestar el servicio de salud. Luego en ese momento, las empresas prestadoras de salud, que han recibido recursos del sistema general de seguridad social en salud, proporciona el servicio, independientemente que para lograr dicho cometido, contrate bienes y servicios con terceros.

Por lo tanto y en lo relativo al pago de honorarios a los profesionales liberales, por parte de las entidades de salud, no se debe olvidar que estas, no sólo requieren profesionales de la salud, sino a otros profesionales liberales como por ejemplo arquitectos, abogados, contadores etc..., todo ello para hacer posible la efectiva prestación del servicio por parte de la entidad, pero no son en sí misma la entidad prestadora de salud.

Ahora bien, a los ciudadanos y contribuyentes, les compete cumplir con obligaciones denominados por los doctrinantes **deberes tributarios**.

A la luz del derecho tributario la naturaleza de la relación jurídico - tributaria, nacida en la Ley, y entabada entre los ciudadanos y el Estado, implica una obligación a favor de la administración tributaria y a cargo de un particular, dicha obligación consiste en una prestación de dar, pero, para poder determinar la cuantía, los sujetos a los que les corresponde cumplir con el tributo y cualquier otro aspecto encaminado a establecer por ejemplo, la exactitud del monto, o periodos gravables, es necesario cumplir con la realización de ciertas actividades adicionales.

Así lo expresan diversos tratadistas, entre otros, PLUGGIESE:

*"La obligación tributaria es unitaria y está constituida únicamente por la obligación de dar. A su lado y en virtud de ciertos preceptos contenidos en las leyes fiscales, al objeto de garantizar el cumplimiento de la obligación principal, aparecen una serie de deberes accesorios que recaen sobre el propio deudor o sobre terceros ajenos a la relación principal del impuesto, de naturaleza preferentemente administrativa y de política financiera, sin cuya existencia la misma relación principal no podría prácticamente nacer"*<sup>4</sup>

Los **deberes tributarios** consisten en obligaciones de hacer o no hacer, permiten establecer la existencia de la deuda y asegurar su cumplimiento, en ocasiones existen,

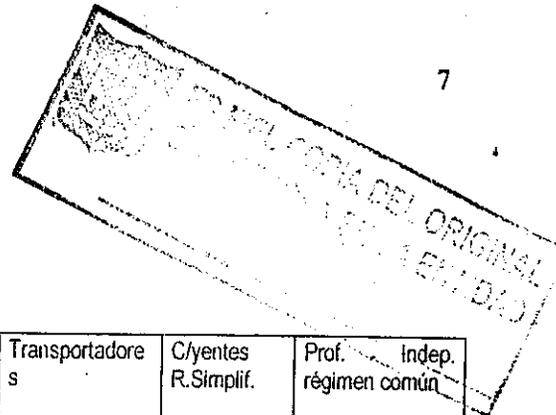
<sup>5</sup> Consejo de Estado, sentencia 15060 de octubre 6 de 2005

<sup>4</sup> PUGLIESE, Instituciones de Derecho Financiero, citado por Berlini, Principios de Derecho Tributario, Madrid, 1971, Editorial de Derecho financiero, Pág. 77 y a su vez citado por Brava Arteaga, Nociones Fundamentales de Derecho Tributario Bogotá 1999 Ed. Legis, páginas 192. y 193.





ALCALDÍA MAYOR  
DE BOGOTÁ D.C.  
SECRETARÍA DE HACIENDA



Sujetos de Retención	de	Entidades Públicas	Grandes Contribuyentes	Consortios y U Temporales	C/yes R.Común	Transportadores	C/yes R.Simplif.	Prof. indep. régimen común
Agentes de Retención								
Entidades Públicas		NO	SI	NO	SI	SI	SI	SI
Grandes Contribuyentes		NO	NO	NO	SI	SI	SI	SI
Consortios y Uniones Temporales		NO	NO	NO	SI	NO	SI	SI
Contribuyentes del Régimen Común		NO	NO	NO	NO	NO	SI	SI
Transportadores		NO	NO	NO	SI	SI	SI	SI

Para concluir tenemos que son contribuyentes del impuesto de industria y comercio, los profesionales liberales que perciban ingresos por:

- a. Ejercer actividades propias de su profesión.
- b. Ejercer actividades diferentes de su profesión, pero que se encuentren gravadas con el tributo.(artículos 33 a 35 del Decreto Distrital 352 de 2002)

Finalmente es indispensable recordar que la Administración Tributaria Distrital, tiene amplias facultades tanto para administrar, fiscalizar y determinar el tributo, así como para sancionar en caso de incumplimiento de los administrados, razón por la cual, consideramos nuestro deber, informarle que el artículo 69 del Decreto Distrital 807, en concordancia con el artículo 651 del Estatuto Tributario nacional, prescribe la sanción aplicable a las personas obligadas a suministrar información, en caso de incumplimiento.

En los anteriores términos esperamos haber resuelto sus inquietudes,

Cordial saludo,

  
**MARCELA MUNERA RIVERA**  
Subdirectora Jurídica Tributaria (E)  
Dirección Distrital de Impuestos

Proyectó: X.I.FS.  
Reparto: mis documentos/conceptosefebrero10/034 26 0110medicossistemanaldesalud

