

### **Información Importante**

La Universidad Santo Tomás, informa que las autoras han autorizado a usuarios internos y externos de la institución a consultar el contenido de este documento a través del Catálogo en línea del CRAI-Biblioteca, página web y el Repositorio Institucional del CRAI-USTA, así como en las redes sociales y demás sitios web de información del país y del exterior con las cuales tenga convenio la Universidad.

Se permite la consulta a los usuarios interesados en el contenido de este documento, para todos los usos que tengan **finalidad académica**, siempre y cuando mediante la correspondiente cita bibliográfica se le dé crédito al trabajo de grado y a su autor, nunca para usos comerciales.

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, la Universidad Santo Tomás informa que “los derechos morales sobre documento son propiedad de los autores, los cuales son irrenunciables, imprescriptibles, inembargables e inalienables.”

**Centro de Recursos para el Aprendizaje y la Investigación, CRAI-USTA**  
**Universidad Santo Tomás, Bucaramanga**

**Efecto financiero de los impuestos regionales en el sector de la salud**

**Angela Yaneth Jimenez Esteban**

**Carolina Del Pilar Torres Castellanos**

**Trabajo de grado para optar el título de Especialista en Gerencia Tributaria**

**Director**

**Lina María Vanegas Rodríguez**

**Esp. Gerencia Tributaria**

**Universidad Santo Tomás, Bucaramanga**

**División Ciencias Económicas y Administrativas**

**Facultad Contaduría Pública**

**2020**

**Contenido**

	Pág.
Introducción .....	8
1. Metodología .....	10
2 Marco Referencial.....	10
2.1 El sistema de Salud Colombiano .....	10
2.2 Análisis normativo del Impuesto de Industria y Comercio .....	13
2.3 Análisis Jurisprudencial del Impuesto de Industria y Comercio .....	15
3. Desarrollo de la Investigación .....	18
3.1 Análisis de la Situación Financiera de las Empresas .....	18
3.2 Exclusión de ingresos en el impuesto de industria y comercio fundamentado en disposiciones constitucionales, legales y jurisprudenciales .....	21
4. Resultados.....	31
4.1 Estrategias para la Optimización de Recursos Frente a la Norma.....	32
5. Conclusiones .....	34
Referencias Bibliográficas .....	37

**Lista de Tablas**

	Pág.
Tabla 1. <i>Ingresos Gravados de Industria y Comercio de una Empresa que pertenece al sector Salud</i>	
<i>Formulario único nacional de declaración de Industria y Comercio</i> .....	19

**Lista de Figuras**

	Pág.
<i>Figura 1.</i> Estructura del sistema general de seguridad social en salud. ....	12

### Resumen

El presente artículo realiza una evaluación crítica del efecto financiero de los impuestos municipales en las empresas del sector salud, realizando para esto una reseña del Sistema de Salud Colombiano, seguido del análisis de los diferentes referentes normativos, y de los cambios de criterios de decisión judicial a través de la jurisprudencia desde el año 1994 hasta el año 2019.

Se describirá en forma general el efecto financiero que ha tenido el impuesto de industria y comercio en las empresas objeto de estudio a causa de la transgresión a la constitución Política de Colombia de 1991 la cual en su artículo 48 establece que: La Seguridad Social es un servicio público de carácter obligatorio que se prestará bajo la dirección, coordinación y control del Estado, en sujeción a los principios de eficiencia, universalidad y solidaridad. La Seguridad Social podrá ser prestada por entidades públicas o privadas, de conformidad con la ley. No se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la Seguridad Social para fines diferentes a ella.

Seguido de esto se procede a plantear estrategias que le permitan a este tipo de empresa optimizar los recursos frente al manejo de este impuesto.

**Palabras claves:** Impuesto Municipal, Industria Comercio, Sector Salud

### **Abstract**

This article makes a critical evaluation of the financial effect of municipal taxes on companies in the health sector, conducting a review of the Colombian Health System, followed by an analysis of the different normative references, and changes in judicial decision criteria through jurisprudence from 1994 to 2019.

The financial effect that the industry and commerce tax has had on the companies under study due to the violation of the 1991 Political Constitution of Colombia will be described in general, which in its article 48 establishes that: Social Security is a Obligatory public service that will be provided under the direction, coordination and control of the State, subject to the principles of efficiency, universality and solidarity. Social Security may be provided by public or private entities, in accordance with the law. The resources of the Social Security institutions may not be allocated or used for purposes other than it.

Following this, we proceed to propose strategies that allow this type of company to optimize resources against the management of this tax.

**Keywords:** Council tax, industry commerce, health sector

## Introducción

Teniendo en cuenta que en Colombia las entidades que conforman el Sector Salud han sufrido varias transformaciones con el transcurrir de los años y de las normas del ordenamiento jurídico, y uno de los aspectos más importantes, es el económico, es necesario evaluar el impacto causado por el impuesto de industria y comercio en las empresas dedicadas a prestar el servicio de salud, ya que este es un impuesto territorial concebido en forma general que según lo mencionado en los artículos 195 y 196 del decreto ley 1333 de 1986 grava las actividades comerciales, industriales y de servicio. Y que, a diferencia del impuesto de renta, no tiene en cuenta los costos y gastos en que se incurren en el periodo gravable, afectando el flujo de caja, el margen de liquidez y rentabilidad de las empresas. (Ley 1333, 1986, pág. 6).

Sin embargo las empresas pertenecientes al sector de la salud gozan constitucionalmente, de la prohibición de gravar con el impuesto de industria y comercio las entidades vinculadas al sistema nacional de salud, actualmente esas empresas y en el caso particular de estudio las de la ciudad de Bucaramanga, atraviesan una situación de inseguridad jurídica y tributaria que hace que algunas estén tributando en exceso, y otras por el contrario se tomen exenciones que supuestamente no están contempladas en la norma, quedando expuestas a diferentes sanciones, por una norma obsoleta y que no tiene en cuenta, que si bien las empresas de dispensación de medicamentos no están expresamente mencionadas como entidades integrantes del sistema general de seguridad social en salud, estas entidades si prestan servicios de salud y esto evidencia que se está vulnerando la constitución política colombiana en su artículo 48 . (Ley 10, 1990, pág. 8).



Por esta razón es de interés estudiar y documentar como se ven afectadas financieramente con los tributos regionales de las empresas del sector salud que prestan el servicio de dispensación de medicamentos de la ciudad de Bucaramanga, sin importar el tipo de contrato ya sea por capitación o evento, realizando para esto un estudio de los diferentes referentes normativos y a partir de esto proponer alternativas para la optimización de recursos frente a la norma.

## **1. Metodología**

Este artículo es una investigación documental que efectúa la revisión normativa sobre el impuesto de industria y comercio en las entidades de salud, utilizando para esto el método descriptivo, pues se presenta como está constituido el sistema de salud colombiano desde el año 1990 hasta la actualidad, y también se analiza el estatuto tributario municipal de Bucaramanga en lo relacionado con el hecho generador, el sujeto pasivo, definición de actividades, bases gravables, tarifas y se mencionan los aportes más relevantes en la jurisprudencia existente sobre el ICA en las entidades de salud .

Además, es una investigación cuantitativa pues busca analizar la situación financiera de las empresas del sector de la salud en la ciudad de Bucaramanga frente impuesto de industria y comercio recopilando cifras de algunas empresas que permitan generar propuestas objetivas para la optimización de los recursos frente a este impuesto

## **2 Marco Referencial**

### **2.1 El sistema de Salud Colombiano**

Antes de realizar el análisis normativo del impuesto de industria y comercio en Bucaramanga, en las empresas del sector salud, es importante contextualizar como está estructurado el Sistema General de la Seguridad Social SGSSS y como ha sido su evolución en el tiempo.

Como punto de partida se tiene la ley 10 de 1990 con la cual se reorganiza el Sistema Nacional de Salud y define como está conformado el sistema de salud, específicamente

en el artículo 4 que establece que forman parte del sistema de salud, las organizaciones nacionales, locales y seccionales del estado, así como el conjunto de entidades públicas y privadas del sector salud, y las entidades de otros sectores que inciden en los factores de riesgo para la salud. (Ley 10, 1990, pág. 4)

En el artículo 5 se indicó en forma detallada que: El sector salud está integrado por:

1. El subsector oficial, al cual pertenecen todas las entidades públicas que dirijan o presten servicios de salud, y específicamente:

- a) Las entidades descentralizadas directas o indirectas del orden nacional;
- b) Las entidades descentralizadas directas o indirectas del orden departamental, municipal, distrital o metropolitano o las asociaciones de municipios;
- c) Las dependencias directas de la Nación o de las entidades territoriales;
- d) Las entidades o instituciones públicas de seguridad social, en lo pertinente a la prestación de servicios de salud, sin modificación alguna de su actual régimen de adscripción;
- e) La Superintendencia Nacional de Salud, que, a partir de la vigencia de la presente Ley, es un organismo adscrito al Ministerio de Salud, dentro del marco de la autonomía administrativa y financiera que le señala la ley, sin personería jurídica. (Ley 10, 1990, pág. 5)

1. El subsector privado, conformado por todas las entidades o personas privadas que presten servicio de salud y, específicamente, por:

- a) Entidades o instituciones privadas de seguridad social y cajas de compensación familiar, en lo pertinente a la prestación de servicios de salud;
- b) Fundaciones o instituciones de utilidad común;
- c) Corporaciones y asociaciones sin ánimo de lucro.

d) Personas privadas naturales o jurídicas.

Después con la ley 100 de 1993, se estableció un listado de la entidades que integran el SGSS y en este nuevo listado no se enuncian algunas entidades de naturaleza privada que si quedaron plasmadas en la ley 10 de 1990, y esto ha generado distintas interpretaciones al momento de estudiar si estas entidades están gravadas o no con el impuesto de industria y comercio (Ley 100, 1993)

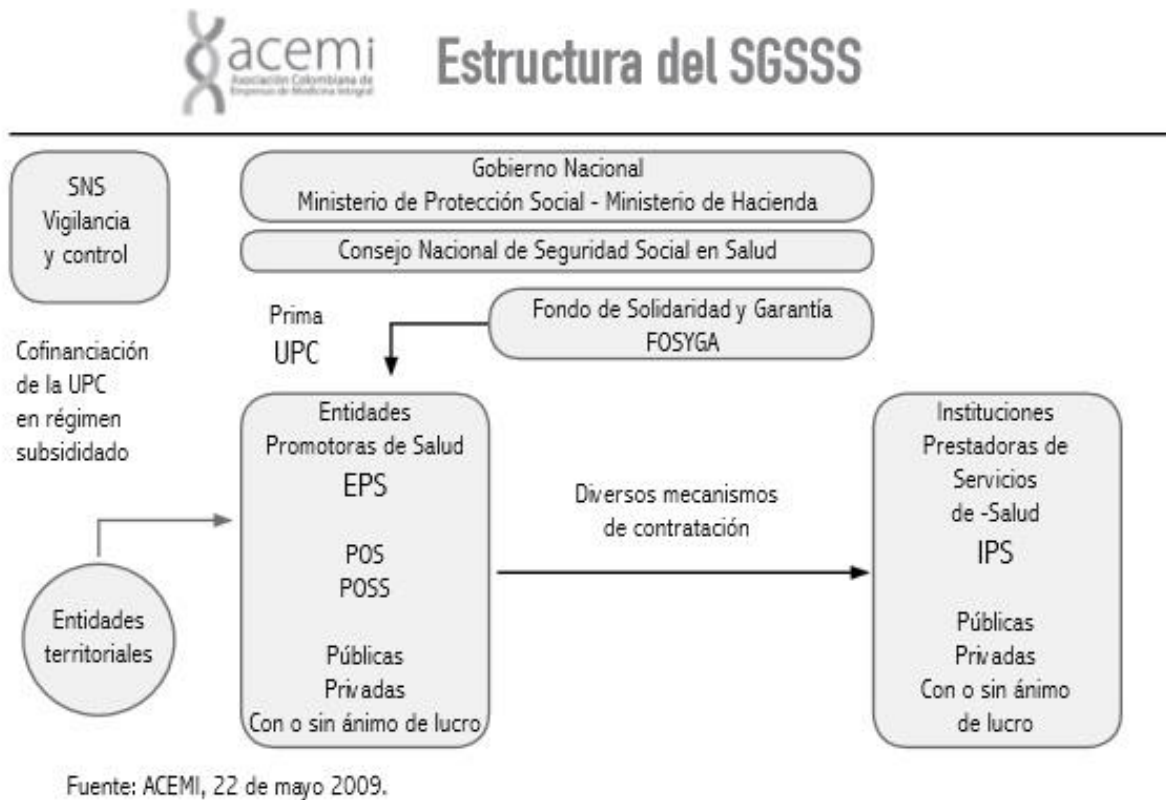


Figura 1. Estructura del sistema general de seguridad social en salud. Adaptado de “ACEMI”, 2009

Posteriormente se han realizado varias reformas con el fin de garantizar el derecho a la salud, obteniendo de esta forma el marco normativo actual que comprende la ley 1955 de 2019, el decreto 780 de 2016, el decreto 494 de 2019, el decreto 1333 y 1350 de 2019 entre otros.

Es así como en el Plan nacional de desarrollo (Ley 1955 de 2019) más exactamente en su artículo 243, incluyo como los nuevos actores del sistema de salud a los operadores logísticos de tecnologías en salud y “gestores farmacéuticos” teniendo en cuenta el tema de estudio, esto puede contribuir a minorizar los vacíos normativos sobre la no sujeción al impuesto de industria y comercio por parte de las empresas dispensadoras de medicamentos. (Ley 1955, 2019, pág. 57)

## **2.2 Análisis normativo del Impuesto de Industria y Comercio**

La ley 14 de 1983 es la que reglamenta el impuesto de industria y comercio, el cual es un impuesto que grava actividades económicas de naturaleza comercial, industrial y de servicios, realizadas dentro de una jurisdicción o municipio, y se caracteriza por: (Ley 14, 1983, pág. 2)

- Grava la actividad productora, independiente del uso que se haga de ella, es decir su fundamento es la riqueza.
- La materia imponible es el ejercicio de una actividad industrial, comercial o de servicios.
- La base son los ingresos brutos menos algunas deducciones: devoluciones, ingresos provenientes de venta de activos fijos, exportaciones, subsidios percibidos e impuestos recaudados.
- La base de ingresos no mide la capacidad tributaria real, aunque tome tarifas muy bajas expresadas en miles.

- Es un impuesto de periodo.
- Es considerado un impuesto plurifásico en razón a que afecta varios ciclos económicos involucrados en el proceso de producción, distribución y prestación de servicios (Parra, 2004, pág. 44)

El siguiente paso consiste en el análisis del estatuto tributario municipal de Bucaramanga, que corresponde al Acuerdo 044 de diciembre 22 de 2008, en el cual está establecido que el sujeto pasivo y el hecho generador respectivamente son las personas naturales o jurídicas que ejerzan actividades industriales, comerciales, de servicios y financieras en la jurisdicción del Municipio de Bucaramanga, cuyo periodo gravable es anual, y la base gravable está conformada por los ingresos brutos, obtenidos durante el periodo gravable.

En esta norma también se encuentra una definición de la actividad de servicios que consiste en satisfacer necesidades de la comunidad, y dentro estas actividades se encuentran servicios de salud y seguridad social integral, sin embargo en el artículo 61 del Acuerdo 44 de diciembre 22 de 2008 está plenamente establecido, 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, en el porcentaje de la Unidad de Pago Por Capitación, UPC, destinado obligatoriamente a la prestación de servicios de salud, conforme a su destinación específica, tal como lo prevé el artículo 48 de la Constitución Política. (Acuerdo 44,2008 pág. 23)

Nuevamente en el artículo 67 del mismo acuerdo se trata el tema de las actividades no sujetas al impuesto de industria y comercio y en su literal c se menciona los servicios prestados por los hospitales adscritos o vinculados al sistema nacional de salud, y que solo serán gravadas

las actividades industriales o comerciales que realicen dichas entidades, y establece como tarifa en el artículo 71, el 8,4 por mil para clínicas o establecimientos de salud. (Romero, 2004, pág. 23).

### **2.3 Análisis Jurisprudencial del Impuesto de Industria y Comercio**

Continuando con el análisis no se puede dejar de lado la jurisprudencia como fuente en la resolución de los problemas jurídicos que se ha presentado frente al tema de la salud, y la cual ha sido generada por la Sección Cuarta del Consejo de Estado, cuyas posturas han cambiado con el transcurrir del tiempo, como veremos a continuación.

Inicialmente, basándose en el artículo 39 de la Ley 14 de 1983, la Sección 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 (Ley 14, 1983, pág. 4)

Más adelante, cuando se falló en el 2003 lo referente (exp. 13263, CP: Ligia López Díaz), se determinó que estaban gravados con ICA los ingresos recibidos por las EPS por concepto de UPC, cuotas moderadoras y copagos, pero en lo referente a los ingresos por cotizaciones de los afiliados al SGSSS, determinó que estos ingresos no se podían gravar porque dichas cotizaciones pertenecen al SGSSS, de conformidad con el artículo 182 de la Ley 100 de 1993. (López, 2003, pág. 14)

Sin embargo, en este mismo año en el mes de septiembre la sala concluyó que los ingresos por concepto de UPC se deben excluir de la base gravable del ICA, debido a que no son

recursos propios de la entidad sino una transferencia que hace el sistema con el fin específico de garantizar la prestación de los servicios de salud.

En el año 2004, en la sentencia del 10 de junio se sustentó que la intención legislativa del artículo 39 de la Ley 14 de 1983 fue no someter a las entidades señaladas en la norma al impuesto de ICA. La providencia del 06 de diciembre de 2006 (exp. 15291, CP: Héctor Romero Díaz) siguió la teoría fallada hasta el momento, y además agrego que la desgravación establecida en el artículo objeto de análisis incluía a los demás integrantes del SGSSS fueran de naturaleza pública o privada; es decir incluyo a las EPS e IPS. (Romero, 2004, pág. 4)

Fue en el año 2009 cuando se falló el expediente 16881, CP: Martha Teresa Briceño se cambió de posición respecto de los ingresos por UPC y determino que los ingresos recibidos por concepto de UPC, no podían ser gravados con el ICA, puesto que se trata de transferencias del SGSSS. (Briceño, 2009, )

En la sentencia del 03 de marzo de 2011 (exp. 17459, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas), la Sección adoptó un nuevo criterio de decisión en relación con la desgravación del ICA para los servicios de salud, teniendo en cuenta como criterio diferenciador la naturaleza del servicio, esto es, si se trata de servicios prestados de manera obligatoria por mandato de la ley o de forma voluntaria por mera liberalidad del cliente; quedando gravados los servicios médicos prestados en virtud de seguros médicos, planes complementarios o cualquier otro donde medie la mera liberalidad del cliente, y sin gravamen los servicios de salud incluidos en el POS, los prestados en desarrollo de los planes de salud de los regímenes especiales del artículo 279 de la Ley 100 de 1993 y los que se prestan con cargo a los recursos del FOSYGA. (Bastidas, 2011,)

1. En el año siguiente, en la sentencia del 24 de mayo de 2012 (exp. 17914, CP: Martha Teresa Briceño; con salvamento de voto del consejero Hugo Fernando Bastidas), la Sección



señaló que el «beneficio» establecido en la letra d) del ordinal 2.º del artículo 39 de la Ley 14 de 1983 cobija de forma general a todos los ingresos que obtienen los hospitales y clínicas por la prestación del servicio público de salud, y que la finalidad de la norma fue no someter a esas entidades a obligaciones materiales ni deberes formales. (Consejo de Estado, 2019)

Finalmente, la última sentencia proferida referente al tema de estudio es la, Sentencia 05001233100020080067101 (20204), abr. 4/19. En la cual fallo 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, y por tanto las reglas que se tienen que cumplir para la desgravación del ICA son las siguientes:

1. el contribuyente sea una entidad integrante del SGSSS entre las que se encuentran las IPS y las EPS, ya sean públicas, privadas o mixtas
2. los ingresos percibidos por ese contribuyente correspondan a recursos de la seguridad social destinados de conformidad con el artículo 48 de la Constitución y las normas legales que desarrollan el derecho a la seguridad social.

Adicional a esto en los argumentos del fallo de esta sentencia y los cuales se considera de vital importancia en nuestro tema de estudio la sala refirió que según el artículo 111 de la Ley 788 de 2002 cuando dispone que «no forman parte de la base gravable del impuesto de industria y comercio los recursos de las entidades del SGSSS», es el de establecer una desgravación para

las actividades de servicios de salud realizadas por las IPS, que son remuneradas con recursos que pertenecen al SGSSS, estarían desgravados los ingresos por la realización de otras actividades que estén remuneradas con recursos del SGSSS, como podría ser la venta de medicamentos o tecnologías relacionadas con la salud.

Además, que los ingresos percibidos por las IPS que están exentos son los siguientes:

2. Recursos del régimen contributivo y subsidiado del SGSSS
3. Recursos del Fosyga
4. Regímenes especiales de seguridad social en salud
5. Recursos del sistema de seguridad social en riesgos laborales (Consejo de Estado, 2019)

### **3. Desarrollo de la Investigación**

#### **3.1 Análisis de la Situación Financiera de las Empresas**

El análisis situacional de las empresas que pertenecen al sector salud frente al impuesto de industria y comercio, se puede analizar en las dos situaciones:

- La primera es un análisis de acuerdo al contrato de dispensación con las EPS y Clínicas por la modalidad de contratación por Cápita, donde está pactado el valor a pagar por la atención a cierta población, y en muchos de los casos aumenta la población, pero el valor del contrato es el mismo, por lo tanto, se debe asumir más costos y gastos en que se incurren para atender dicha población.

- La segunda es un análisis de acuerdo al contrato de dispensación con las EPS y Clínicas por la modalidad de contratación de Evento, donde está pactado el valor a pagar por la atención a cierta población, de acuerdo a la población que asiste a la atención se recibe ingresos.

Por este tipo de contrataciones las empresas encargadas de dispensar los medicamentos al usuario final, en algunos de los casos la utilidad bruta equivale al 0%, por lo tanto, no tiene liquidez para pagar sus impuestos.

Ejemplo de los ingresos gravados que generar una empresa de la salud aportando al impuesto de industria y comercio:

Tabla 1.

*Ingresos Gravados de Industria y Comercio de una Empresa que pertenece al sector Salud  
Formulario único nacional de declaración de Industria y Comercio*

Empresa de Salud		Ciudad			
Renglón	Concepto	Bucaramanga	Barranca	Floridablanca	Cucuta
8	Total ingresos ordinarios y extraordinarios del periodo en todo el país	70,750,234,658	70,750,234,658	70,750,234,658	70,750,234,658
9	Menos ingresos fuera de este municipio	15,071,782,002	67,786,160,222	68,568,488,700	61,872,748,792
10	Total ingresos ordinarios y extraordinarios en este municipio (renglón 8 menos 9)	55,678,452,656	2,964,074,436	2,181,745,958	8,877,485,866
11	Menos ingresos por devoluciones, Rebajas y Descuentos	1,396,928,831	5,483,958	13,603,625	46,910,439
12	Menos ingresos por Exportaciones	0,00	0,00	0,00	0,00
13	Menos ingresos por Venta de activos Fijos	0,00	0,00	0,00	0,00
14	Menos ingresos por actividades excluidas o no sujetas y otros ingresos no gravados	0,00	0,00	0,00	0,00
15	Menos ingresos por actividades exentas en este municipio o distrito ( Acuerdo)	0,00	0,00	0,00	0,00
16	Total Ingresos Gravables (Renglón 10 menos 11,12,13,14 y 15)	54,281,523,825	2,958,590,478	2,168,142,333	8,830,575,427

A pesar de que las empresas de la salud son entidades privadas que hacen parte del sistema de salud, según el pronunciamiento el Consejo de Estado, sección cuarta, en Sentencia

del 11 de enero de 2006, EXP 15291 así: A los municipios les está prohibido gravar con el Impuesto de Industria y Comercio a los “Hospitales adscritos y vinculados al sistema nacional de salud”.

Una vez realizado el análisis del estatuto municipal de Bucaramanga Acuerdo 44 de 2008 se observa que en su artículo 67 en el cual se enuncian las actividades no sujetas no se mencionan las actividades de la Salud, por lo tanto, la secretaria de hacienda no permite la exclusión de los ingresos generados por la entidad privada que prestan el servicio de dispensación de medicamentos e insumos para la salud.

La situación a la que se ven enfrentadas las empresas cuya actividad es la dispensación de medicamentos es una carga tributaria alta que en últimas termina trasladándose por medio del aumento de precios en los medicamentos al Estado que es el encargado de girar los recursos de la salud, ADRES la Administradora de los Recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud (ADRES), que tiene como objetivo garantizar el adecuado flujo de los recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud (SGSSS).

El Municipio de Bucaramanga, en su Acuerdo No. (044) de diciembre 22 de 2008 Artículo 61- Bases gravables especiales: Para los sujetos pasivos que realicen actividades de intermediación tales como agencias, mandato, corretaje, cuentas en participación administración delegada y similar, la base gravable estará constituida por el total de ingresos brutos percibidos para sí, entiendo como tales el valor de los honorarios, comisiones y demás ingresos propios. Se consideración como actividades de intermediación entre otras las agencias de publicidad, las empresas temporales de empleos, los administradores o corredores de bienes inmuebles, los corredores de seguros. (Artículo 6 Acuerdo 060 de 2005) 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 Capacitación, UPC, destinado obligatoriamente a la prestación de servicios de salud, conforme a su destinación específica, tal como lo prevé el artículo 48 de la Constitución Política. Artículo 111 Ley 788 de 2002.

### **3.2 Exclusión de ingresos en el impuesto de industria y comercio fundamentado en disposiciones constitucionales, legales y jurisprudenciales**

El artículo 48 de la Constitución Política Colombiana contempla:

La seguridad social es un servicio público de carácter obligatorio que se prestará bajo la dirección, coordinación y control del Estado, en sujeción a los principios de eficiencia, universalidad y solidaridad, en los términos que establezca la Ley. Se garantiza a todos los habitantes el derecho irrenunciable a la Seguridad Social. El Estado, con la participación de los particulares, ampliará progresivamente la cobertura de la Seguridad Social que comprenderá la prestación de los servicios en la forma que determine la Ley. La Seguridad Social podrá ser prestada por entidades públicas o privadas, de conformidad con la ley.

La Ley 788 de 2002, en su artículo 111, relaciona que, siendo recursos de la seguridad social, no forman parte de la base gravable del impuesto de industria y comercio los recursos que se destinen para tal fin (Ley 788,2002, pág. 28). como lo prevé el artículo 48 de la CPN; inclusive excluye el porcentaje de la unidad de pago por capacitación (UPC) que se tenía en cuenta hasta la fecha. Ley 788, 2002, pág. 16

Cabe resaltar que, se define la actividad comercial como la destinada al expendio, compraventa o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor como al por menor, y las

demás definidas como tales en el Código de Comercio, siempre y cuando no estén consideradas por el mismo código o por las leyes vigentes, como actividades industriales o de servicios, y las demás descritas como actividades comerciales en el Código de Identificación Internacional Unificado (CIIU).

Por otra parte, el Acuerdo Municipal 44 de 2008 del Municipio de Bucaramanga, en su artículo 61 especifica que para los sujetos pasivos que realicen actividades de intermediación tales como agencia, mandato, corretaje, cuentas en participación, administración delegada y similar, la base gravable estará constituida por el total de ingresos brutos percibidos para sí, entendiendo como tales el valor de los honorarios, comisiones y demás ingresos propios.

Las entidades de salud dedicadas a la dispensación de medicamentos e insumos para la salud humana, la actividad se clasifica como comercialización de drogas y medicamentos, con clientes que no sólo pertenecen al Sistema General de Seguridad Social sino también entidades privadas auxiliares de comercialización de medicamentos POS y no POS.

“El Plan Obligatorio de Salud (POS), es el conjunto de servicios de atención en salud a que tiene derecho todo afiliado al Régimen Contributivo, cuya prestación debe ser garantizada por las Entidades Promotoras de Salud.”. (Resolución 4343, 2012)

Cabe resaltar que, varias sentencias relacionan casos parecidos siendo que involucran los ingresos de actividades de servicios de salud y la comercialización de medicamentos POS.

1. Radicación Número: 05001-23-31-000-2009-00195-01(18615)- Actor: Cedimed S.A.  
Demandado: Municipio De Medellín

El Sistema Nacional de Salud a que se refiere el artículo 39 de la Ley 14 de 1983 (Ley 14, 1983, pág. 1), fue reemplazado en la Ley 10 de 1990 por el “Sistema de Salud” (Ley 10, 1990,

pág. 2) Según el artículo 4° de la Ley 10 de 1990, forman parte, del Sistema “tanto el conjunto de entidades públicas y privadas del sector salud, como también en lo pertinente, las entidades de otros sectores que inciden en los factores de riesgo para la salud”.

#### Ley 10 de 1990

Artículo 4°.- Definición de Sistema de salud. Para los efectos de la presente Ley, se entiende que el Sistema de Salud comprende los procesos de fomento, prevención, tratamiento y rehabilitación; que en él intervienen diversos factores, tales como los de orden biológico, ambiental, de comportamiento y de atención, propiamente dicha, y que de él forman parte tanto el conjunto de entidades públicas y privadas del sector salud, como, también, en lo pertinente, las entidades de otros sectores que inciden en los factores de riesgo para la salud. (Ley 10, 1990, pág. 4.)

Igualmente pertenecen al sistema de salud y, por consiguiente, están sometidos a las normas científicas para el control de los factores de riesgo para la salud que dicte el Ministerio de Salud, las organizaciones locales y seccionales de salud que autónomamente establezcan los municipios, el Distrito Especial de Bogotá, el Distrito Cultural y Turístico de Cartagena, las áreas metropolitanas y los departamentos, intendencias y comisarías, según el caso, así como las entidades privadas de salud y, en general, todas las entidades públicas y privadas de otros sectores, en los aspectos que se relacionen directa o indirectamente con el Sistema de Salud.

Parágrafo. - 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. Asimismo, 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, seguirán rigiéndose plenamente por las normas propias que les son aplicables.

Artículo 5°.- Sector Salud. El Sector Salud está integrado por:

1. El subsector oficial, al cual pertenecen todas las entidades públicas que dirijan o presten servicios de salud, y específicamente:

- a. Las entidades descentralizadas directas o indirectas del orden nacional;
- b. Las entidades descentralizadas directas o indirectas del orden departamental, municipal, distrital o metropolitano o las asociaciones de municipios;
- c. Las dependencias directas de la Nación o de las entidades territoriales;
- d. Las entidades o instituciones públicas de seguridad social, en lo pertinente a la prestación de servicios de salud, sin modificación alguna de su actual régimen de adscripción;
- e. La Superintendencia Nacional de Salud, que, a partir de la vigencia de la presente Ley, es un organismo adscrito al Ministerio de Salud, dentro del marco de la autonomía administrativa y financiera que le señale la ley, sin personería jurídica.

2. El subsector privado, conformado por todas las entidades o personas privadas que presten servicio de salud y, específicamente, por:

- a. Entidades o instituciones privadas de seguridad social y cajas de compensación familiar, en lo pertinente a la prestación de servicios de salud;
- b. Fundaciones o instituciones de utilidad común;



- c. Corporaciones y asociaciones sin ánimo de lucro;
- d. Personas privadas naturales o jurídicas.

El a quo se abstuvo de pronunciarse sobre el objeto del debate procesal, es decir, si los ingresos percibidos por CEDIMED S.A., debido a la prestación de servicios de salud, distintos a los vinculados al POS, están o no gravados con el impuesto de industria y comercio.

No estaba en discusión si la actora hace parte del Sistema General de Seguridad Social en Salud, pues este hecho estaba debidamente probado en la vía gubernativa, como se advierte en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración.

Aunque al proceso no se allegaron los antecedentes administrativos, obligación que corresponde al Municipio de acuerdo con el artículo 207 del Código Contencioso Administrativo, el problema jurídico no es un asunto probatorio, pues sobre la naturaleza de la entidad no hubo discusión entre las partes. (Art. 207, 2002)

De todos modos, del certificado de existencia y representación legal se advierte que el objeto social de la demandante es la prestación de servicios de salud y que es una entidad privada de naturaleza societaria.

El municipio de Medellín se opuso a las pretensiones de la demanda en los siguientes términos:

La prohibición del artículo 39 numeral 2) literal d) de la Ley 14 de 1983 (Ley 14, 1983) solo se aplica a los hospitales públicos y no a las clínicas privadas. Las entidades que con la Ley 100 de 1993 se transformaron en E.P.S. y las demás entidades consagradas en el nuevo régimen de salud en Colombia, no han sido exoneradas del gravamen por su naturaleza privada. Por eso, al tratar de incluirlas, el artículo 93 de la Ley 633 de 2000 fue declarado inexecutable mediante sentencia C-245 del 9 de abril de 2002. Posteriormente, para subsanar el error cometido en la

Ley 633, el artículo 111 de la Ley 788 de 2002, concedió nuevamente el beneficio en el porcentaje de las U.P.C. siendo ésta la única norma que consagra el beneficio. (Ley 788 , 2002)

La limitación del artículo 48 de la Constitución Política debe entenderse en el sentido de que los ingresos de las clínicas que provengan de los contratos celebrados con las EPS para la prestación del Plan Obligatorio de Salud, deben destinarse exclusivamente a la prestación del servicio de salud al afiliado y no a otros fines que como entidad privada pudieran resultar rentables, como inversiones, comercialización de bienes, que son ingresos que pueden ser gravados ya que esos dineros no son de la seguridad social.

La Ley 10 de 1990 derogó expresamente el Decreto 356 de 1975, por medio del cual se estableció la vinculación de los hospitales y entidades prestadoras de servicios de salud. En la nueva formulación legal, existe un “sector salud” integrado por dos subsectores: el oficial y el privado que concurren, pero de los cuales no se puede predicar que se encuentren adscritos o vinculados.

Si actualmente no existen entidades consideradas como adscritas o vinculadas al Sistema Nacional de Salud, por sustracción de materia no puede operar el tratamiento preferencial de no sujeción que había previsto el artículo 39 de la Ley 14 de 1983, es decir, que a partir de la vigencia de la Ley 10 de 1990 esta no sujeción se hizo inaplicable.”

Además, con base en el criterio jurisprudencial que antecede, no están gravados con ICA los ingresos de la demandante provenientes de los planes de servicios complementarios, medicina prepagada, seguros y riesgos profesionales, que no hacen parte del POS, por cuanto hacen parte del servicio público de salud y, en general, “tienen en común que su objeto es la prestación de servicios de salud y están regulados dentro del sistema de seguridad social en

salud, como beneficios adicionales al servicio público esencial que se garantiza a través del Sistema de Seguridad Social en Salud”.

2. Actor: Instituto de Cancerología S.A. (Nit. 800149026-4)-Demandado: Municipio De Medellín-Asunto: Impuesto de industria y comercio periodo gravable 2010

El Consejo de Estado también ha precisado que la exclusión de que trata el artículo 39 numeral 2) literal d) de la Ley 14 de 1983 cubre a todos los ingresos provenientes del servicio de salud, independientemente de que hagan parte o no del Plan Obligatorio de Salud, POS. (Ley 14, 1983, pág. 6.)

El actor es integrante del SGSSS y tiene por objeto social, en general, la prestación del servicio de salud en lo relacionado con la prevención, diagnóstico y tratamiento del cáncer. Además, desarrolla diferentes actividades como asesorías de carácter científico y la representación de organismos nacionales e internacionales dedicados a ramas afines al objeto social.

Las actividades de servicios de salud en la primera sentencia declararon que se dejaba en firme la declaración y estaba de acuerdo con la no consideración de los ingresos provenientes de su actividad económica como no constitutivos de renta en industria y comercio y en el segundo caso, el requerimiento especial que le solicitaba corrección de la declaración se hizo efectivo, siendo que aún fueron los mismos argumentos, se falló a favor de la administración tributaria municipal.

Ahora bien, las operaciones que se enmarquen entre los clientes (entidades de salud) y las comercializadoras y prestadoras de servicio privadas, no están gravadas siendo que de acuerdo con la Ley 100 de 1993, pertenecen al sistema dichos productos; por ello su exclusión de la base

gravable. Por las actividades de la entidad, se considerarían no constitutiva de renta en la declaración de industria y comercio.

En el presente caso, la totalidad de los ingresos llevados como NO GRAVADOS O EXCLUIDOS del impuesto de industria y comercio, declarados por mi representada en el periodo gravable del 2017, Corresponden a Recursos Destinados para la Salud Humana y no forman parte de la base gravable del impuesto de industria y comercio los recursos que se destinen para tal fin como lo prevé el artículo 48 de la CPN.

3. Actor: Fundacion Clinica de Maternidad David Restrepo. Demandado: Secretaria de Hacienda y Direccion Distrital de Impuesto- Radicación: 25000-23-27-000-2003-00988-01 (15785) Consejo de Estado.

En este caso, La Administración mediante la Liquidación Oficial liquidó el impuesto, con fundamento en que de las pruebas allegadas se establece que realizó actividades comerciales de compra y venta de medicamentos y la prestación de servicios médicos con lo cual se tipifica el hecho generador del impuesto de industria y comercio de conformidad con los artículos 25 y 30 del Decreto 423 de 1996. Indica que no puede considerarse excluida del pago del tributo con fundamento en el artículo 39 literal d) de la Ley 14 de 1983 por cuanto el Sistema Nacional de Salud desapareció al ser derogado tácitamente por las Leyes 10 de 1990 y 100 de 1993 y además que la sociedad no es un hospital que pertenece a los organismos y entidades nacionales, como lo dispone el artículo 160 del Decreto Ley 1421 de 1993 para ser beneficiaria de la exención allí contemplada. (Ley, 1993, pág. 96)

La Clínica interpuso recurso de reconsideración en el cual insistió en su calidad de no contribuyente del impuesto con fundamento en el artículo 39 de la Ley 14 de 1983, para lo cual

hizo referencia al Acuerdo 21 de 1983 y al artículo 35 del Decreto 400 de 1999. Explicó que no es cierto que la Ley 10 de 1990 haya derogado el Sistema Nacional de Salud, pues ésta lo reorganizó y estableció expresamente que las entidades privadas del subsector salud hacían parte de tal Sistema. En relación con la Ley 100 de 1993 precisó que con su expedición se hizo inocua e insuficiente toda normatividad subsumida por ella, lo que generó la absorción del anterior por el Sistema de Seguridad Social en Salud. En cuanto a la actividad de suministro de medicamentos y material quirúrgico explicó que la intención del legislador en la ley mencionada fue la de excluir todas aquellas actividades conexas realizadas por las instituciones hospitalarias.

Mediante la Resolución No. 178 de marzo 25 del 2003 la Administración confirmó el acto recurrido en el que insiste en los argumentos planteados en la Liquidación Oficial de Aforo.

Por lo tanto, la parte actora en ejercicio de la acción consagrada en el artículo 85 del C.C.A. pretendió que se anulen los actos proferidos por la Administración Distrital y en consecuencia se declare que es improcedente el impuesto de industria y comercio liquidado.

Para lo cual, la sala de lo contencioso administrativo, sección cuarta, del consejo de estado, menciona que la no sujeción del impuesto de industria y comercio sólo ampara la actividad de servicios de salud por lo que procedió a analizar las glosas propuestas por la Administración en relación con otras actividades como “ingresos por mercadeo (venta de medicamentos) y material quirúrgico, otras ventas como punción lumbar, plasmaféresis, lavado gástrico, ingresos financieros (intereses, reajuste monetario), arrendamientos (construcciones y edificaciones), aprovechamientos (certificaciones y carnés, fotocopias, utensilios perdidos, ventas varias), diversos (cama acompañante), curso psicoprofiláctico, comedor extra, formulario e inscripciones, teléfono, entre otras”.

En primer término, la Sala observó que la actora es una persona jurídica de derecho privado y que para el desarrollo de su objeto puede realizar los actos y operaciones necesarias para cumplir o facilitar el cumplimiento de sus objetivos.

Ahora bien, en el sub examine se observó que en los contratos suscritos por la parte actora con diferentes Empresas Promotoras de Salud y empresas particulares, allegados al expediente, en ellos se estipula que la demandante se obliga a suministrar y vender los medicamentos a los pacientes, todo lo cual resulta necesario y acorde con su objeto, es decir la prestación del servicio de salud, máxime cuando el artículo 153 de la Ley 100 de 1993 al señalar las reglas rectoras del Sistema General de Seguridad Social en Salud prevé la de protección integral lo cual significa que la atención en salud involucra las “fases de educación, información y fomento de la salud y la prevención, diagnóstico, tratamiento y rehabilitación, en cantidad, oportunidad, calidad y eficiencia). Plan Obligatorio de Salud Artículo 162. (Ley 100, 993 pág. 5)

Teniendo en cuenta lo anterior y sin perder de vista que la parte actora es beneficiaria de la no sujeción del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros en razón de su actividad, esta Corporación concluye que la compra y venta de medicamentos e insumos hospitalarios hace parte del servicio que presta y por ello no puede considerarse en este caso como una actividad comercial aislada del servicio de salud, como lo pretende ver la entidad demandada.

Así mismo, con las características que integran el sistema general de seguridad social en salud, y que fueron enunciados con la promulgación de la Ley 100 de diciembre 23 1993 – Artículo 156- precisamente para el caso de los medicamentos en su Literal c): Todos los afiliados al sistema general de seguridad social en la salud recibirán un plan integral de protección de la salud, con atención preventiva, médico-quirúrgica y medicamentos esenciales, que será

denominado el plan obligatorio de salud; éstos quedan aquí considerados íntegramente como parte de plan obligatorio de salud.

Posteriormente se excluyeron de la base del impuesto de industria y comercio los recursos de las entidades integrantes del sistema general de seguridad social en salud con la ley 788 de 2002 en su artículo 111, <Apartes tachados declarados inexecutable por la Corte Constitucional mediante Sentencia C-1040 de 5 de noviembre de 2003; 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 conforme a su destinación específica, como lo prevé el artículo 48 de la Constitución Política. Sentencia (C1040, 2003)

Concordante con lo anterior existen sentencias del consejo de estado que ratifican que las actividades financiadas con los recursos del Plan obligatorio de Salud no están gravadas con el impuesto de industria y comercio ( Consejo de estado-sala de lo contención administrativo- Sección cuarta – Radicación número: 05001-23-31-000-2009-00195-01 (18615)), (Consejo de estado – sala de lo contencioso administrativo- sección cuarta- Rad.:050012333000201300848-01 (21031). Ley 10 de enero de 1990 – capítulo II – organización y administración del servicio público de salud. - Artículo 4º.- Sistema de salud. Para los efectos de la presente Ley se entiende que el Sistema de Salud comprende los procesos de fomento, prevención, tratamiento y rehabilitación; que en él intervienen diversos factores, tales como el orden biológico, ambiental, de comportamiento y de atención, propiamente dicha, y que de él forman parte tanto el conjunto de entidades públicas y privadas del sector salud, como, también, en lo pertinente, las entidades de otros sectores que inciden en los factores de riesgo para la salud.

#### **4. Resultados**

#### **4.1 Estrategias para la Optimización de Recursos Frente a la Norma**

Una vez finalizado el análisis de los referentes normativos y de la situación financiera de las empresas del sector de la salud frente al impuesto de industria y comercio queda claro que muchos de los inconvenientes a los cuales se ven enfrentadas estas empresas se debe los vacíos existentes en la normatividad de cada municipio, y las múltiples interpretaciones, sobre si se las actividades de las empresas de la salud están sujetas o no al impuesto de industria y comercio.

Lo expuesto anteriormente se ve reflejado en gastos por concepto de honorarios legales en los que incurren muchas de estas empresas para enfrentar los procesos que deben iniciar contra los diferentes municipios.

Adicional, está el desgaste administrativo, e inseguridad jurídica que afrontan estas entidades, por los diferentes puntos de vistas existentes en cada municipio frente a los ingresos gravados o no con el Ica.

Es por esto que como punto de partida detallamos las alternativas que permitan hacer una planeación económica y tributaria para optimizar los recursos de las empresas y aumentar la liquidez de las mismas:

1. Las entidades privadas del servicio de salud deben constituirse o transformarse en una IPS, teniendo en cuenta los requisitos determinados en la ley los cuales quedaron establecidos en la resolución 2003 de 2014 de Ministerio de Salud y Protección social, y modificados por la resolución 3100 de 2019, y dentro de los cuales están:

- Capacidad Técnico-Administrativa: Los estándares que aquí se consideran, van ligados a las condiciones propias de la organización. Son parámetros de tipo administrativo que deben



garantizarse para que el servicio cuente con el debido respaldo, e incluye lo relativo a la existencia y representación legal, el sistema contable y estados financieros, ajustados a las disposiciones legales en la materia.

- **Suficiencia Patrimonial y Financiera:** Es el cumplimiento de las condiciones que posibilitan la estabilidad financiera de las instituciones prestadoras de servicios de salud en el mediano plazo, su competitividad dentro del área de influencia, liquidez y cumplimiento de sus obligaciones en el corto plazo. Garantizará que el prestador cuenta con unas condiciones mínimas que aseguran que el servicio no va a tener inconvenientes de orden financiero o patrimonial para poder estar adecuadamente sustentado al momento de ofrecerlo al público.

- **Capacidad Tecnológica y Científica:** Tienen como misión proteger y dar seguridad a los usuarios al garantizar el cumplimiento de unas condiciones esenciales para el funcionamiento de un prestador de servicios de salud. Hacen referencia a aquellos parámetros ligados al talento humano, infraestructura, dotación, medicamentos, dispositivos e insumos, procesos prioritarios, historia clínica e interdependencia con otros. (Ministerio de salud y Protección Social, 2019)

2. Establecer con el departamento jurídico de cada empresa la inclusión de una cláusula en los contratos que se realicen con las diferentes EPS en la que se manifiesta expresamente que los medicamentos e insumos para la salud que se van a distribuir son medicamentos de uso institucional que no se van a comercializar, sino que se van dispensar directamente a los usuarios de las Entidades Promotoras de Salud, y determinar cuál será la documentación que se debe manejar en cada transacción con el usuario a fin de que estos constituyan plena prueba para posibles controversias con las autoridades tributarias territoriales.

3. Realizar un análisis por parte del departamento contable de cada entidad con el fin de determinar cómo se están registrando actualmente los ingresos teniendo en cuenta si los pagos de

dichos ingresos proceden o no del Sistema General de Seguridad Social, y proceder a realizar las parametrizaciones en los sistemas contables de cada con el fin de soportar frente a las autoridades tributarias, la base gravable del impuesto de industria y comercio.

4. Realizar los trámites necesarios para obtener la habilitación en el registro especial de salud, la cual es otorgada una vez la institución prestadora de servicios de salud, cumple con la radicación, inscripción, habilitación y autorización en el REPS, y es entregado e impreso por las secretarías de salud departamental o distrital; y recibe el nombre de Distintivo de Habilidadación de servicios de salud. (Ministerio de Salud y Protección social, 2019)

5. Constituir una mesa técnica con los diferentes integrantes del Sistema General de la Seguridad Social SGSSS con el fin de elaborar una propuesta para la eliminación de los estatutos municipales, y la creación de uno nacional el cual se presente para estudio y aprobación en la reforma tributaria que se presentara en el 2021 como consecuencia de la emergencia que está viviendo el país a causa del COVID-19

## **5. Conclusiones**

Al realizar este artículo se pudo observar que el actual Sistema General de la Seguridad Social SGSSS ha tenido cambios en su conformación desde sus inicios en el año 1990 hasta la actualidad; con el fin de afrontar los retos frente a los que se ve enfrentado el estado Colombiano en materia económica y social y estos cambios están relacionados con el concepto que se ha tenido desde la Constitución de 1991, del derecho a la salud en la cual se describió inicialmente, como un derecho inherente a la persona y que debe garantizar el estado, hasta evolucionar como un derecho fundamental, como quedo expresado en la ley 1751 de 2015.

Al ejecutar el análisis de la normatividad del impuesto de industria y comercio, inicialmente la ley 14 de 1983, así como la lectura e identificación de los diferentes elementos que lo conforman se puede establecer que las normas referentes al impuesto objeto de estudio no evolucionaron como lo hizo el Sistema General de la Seguridad Social SGSSS, se quedaron estancadas en el pasado, pues la ley marco de este impuesto es anterior a la constitución de 1991 y a la ley 10 de 1990, y la gran mayoría de los estatutos municipales son copia de la ley 14 de 1983, y esto lo único que evidencia es que en lo referente a los impuestos municipales el ordenamiento jurídico municipal no les pueden garantizar igualdad y claridad al momento de la aplicación de la norma, pues para una empresa perteneciente al sistema de salud que desempeña una misma actividad económica en varios municipios, en alguno o algunos puede resultar gravado o no, dependiendo esto de la interpretación dada por los funcionarios en cada municipio, dando como resultado un sistema tributario territorial bastante desigual e inequitativo.

Sin embargo para tratar de subsanar lo anterior, estas entidades cuentan con la jurisprudencia que ha surgido como respuesta a los problemas jurídicos a los que se han visto enfrentadas las empresas del sector de la salud, pero las determinaciones tomadas en las sentencias, decisiones y fallos que conforman esta jurisprudencia no ha sido, plana ni fija si no por el contrario ha sido cambiante, y es así como en una de las últimas sentencias conocidas con relación al tema abordado en este artículo, la sentencia 05001233100020080067101 (20204), abr. 4/19 deja claro que la prohibición contenida desde la Ley 14 de 1983 en cuanto al impuesto de industria y comercio sobre los hospitales, perdió vigencia, y que para determinar si los ingresos de las empresas del sector salud están exentos se debe verificar si los pagos son realizados con recursos provenientes del sistema de Seguridad Social en Salud. Y que adicionalmente es al contribuyente a quien le corresponde probar la procedencia de la misma

Esto en muchas ocasiones, hace que las empresas, por temor a requerimientos, investigaciones tributarias, y desgaste administrativo, terminen realizando pagos de lo no debido por un concepto frente al cual no se está obligado a liquidar el impuesto de industria y comercio, lo que hace que se vea afectada la utilidad y liquidez de las empresas.

Si este problema continúa las empresas del sector salud en la ciudad de Bucaramanga, se verán enfrentadas a futuras liquidaciones, y otras se verán obligadas a aumentar sus precios de venta y esto termina causando un deterioro en la salud de todos los colombianos, y en momentos como el que vivimos actualmente, debido a la emergencia económica, social y sanitaria ocasionada por el COVID-19, lo único que desencadenara será más desigualdad social, e índices económicos desfavorables para la recuperación financiera de la región y del país.

**Referencias Bibliográficas**

- Acuerdo 044 (2008). Artículo 61. Actividades no sujetas. pág. 23. Disponible en:  
[https://www.bucaramanga.gov.co/tramites/download/normatividad/acuerdos/acuerdos\\_2008/Acuerdo\\_044\\_2008.pdf](https://www.bucaramanga.gov.co/tramites/download/normatividad/acuerdos/acuerdos_2008/Acuerdo_044_2008.pdf)
- Art. 207. (2002). Código Contencioso Administrativo. Disponible en: [https://www.ugc.edu.co/sede/armenia/files/editorial/manual\\_derecho\\_procesal\\_T1\\_V2.pdf](https://www.ugc.edu.co/sede/armenia/files/editorial/manual_derecho_procesal_T1_V2.pdf).
- Bastidas. (2011). Bárcenas Hugo Exp. 17459. Disponible en:  
[http://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/PDF/25000-23-27-000-2007-00243-01\(17459\).pdf](http://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/PDF/25000-23-27-000-2007-00243-01(17459).pdf)
- Briceño. (2009). Martha Exp. 16881. Disponible en: [http://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/PDF/25000-23-27-000-2005-01747-01\(16881\).pdf](http://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/PDF/25000-23-27-000-2005-01747-01(16881).pdf)
- Estado, C. d. (2009). Sentencia radicación número 05001-23-31-000-2009-00195-01 (18615).
- Ley 14. (1983). Artículo 39. Impuesto de industria y comercio ICA en servicios de salud. Marco Normativo. Hecho generador del impuesto de industria y comercio. Bogotá.
- Ley 14. (1983). Artículo 39. Servicio Nacional de Salud. Sentencia del 18 de noviembre de 1994, exp. 5766, CP: Jaime Abella Zarate. Disponible en: <https://jhrcorp.co/wp-content/uploads/2019/08/1.-Sent-0500123330002013008530122250-19.pdf>. Obtenido de Sección Cuarta.
- Ley 1333. (1986). Impuestos de industria y comercio y de avisos y tableros Disponible en:  
[https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma\\_pdf.php?i=1234](https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma_pdf.php?i=1234). Bogotá:  
Disponible en: <file:///C:/Users/Usuario/Downloads/DECRETO1333 ABRIL1986.pdf>.
- Ley 10 (1990) definición de Sistema de salud. pág. 4. Disponible en: [https://www.minsalud.gov.co/Normatividad\\_Nuevo/LEY%200010%20DE%201990.pdf](https://www.minsalud.gov.co/Normatividad_Nuevo/LEY%200010%20DE%201990.pdf)
- Ley 10. (1990). Constitución Política de Colombia 1991. Bogotá: Disponible en: <https://pdba.geo>

- rgetown.edu/Constitutions/Colombia/colombia91.pdf.
- Ley 100. (1993). El Sistema General de Seguridad Social en Salud. Bogotá: [https://oig.cepal.org/sites/default/files/colombia\\_-\\_ley\\_100.pdf](https://oig.cepal.org/sites/default/files/colombia_-_ley_100.pdf).
- Ley 788. (2002). Impuesto de Industria y Comercio ICA en Servicios de Salud. Obtenido de Concejo de Estado: <http://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/221/05001-23-31-000-2008-00671-01.pdf>
- Ley 788 (2002). Artículo 48. Exenciones del gravamen a los movimientos financieros. pág. 16. Disponible en:[https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma\\_pdf.php?i=7260](https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma_pdf.php?i=7260)
- Ley 788 (2002). Artículo 111. Siendo recursos de la seguridad social, pág. 28. Disponible en:[https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma\\_pdf.php?i=7260](https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma_pdf.php?i=7260)
- Ley 1955. (2019). Ley 1955. Bogotá: Disponible en: <http://extwprlegs1.fao.org/docs/pdf/col188918.pdf>.
- López. (2003). Díaz Ligia. Exp. 13263. Bucaramanga.
- Ministerio de Salud y Protección social. (2019). Anexo Técnico manual de Inscripción y Habilitación de Servicios de salud Resolución 3100.
- Ministerio de salud y Protección Social. (2019). Resolución 3100. Bogotá.
- Parra, O. H. (2004). El impuesto de industria y comercio. Recuperado el 27 de 07 de 2020, de sitio web unilibre: <http://hdl.handle.net/10901/16484>
- Piza. (2019). Rodríguez Julio Roberto Exp. 20204. Disponible en: <http://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/221/05001-23-31-000-2008-00671-01.pdf>
- Resolución 4343. (2012). Bogotá: Ministerio de Salud.
- Romero. (2004). Díaz Héctor Exp. 15291. Disponible en: <http://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/221/05001-23-31-000-2008-00671-01.pdf>.
- Secretaria del Senado. (1986). [www.secretariasenado.gov.co](http://www.secretariasenado.gov.co). Recuperado el 06 de 03 de 2019, de Decreto

Ley 1333 de 1986 art 195, 196: <http://secretariassenado.gov.co>