OFICIO Nº 001690

24-01-2018

DIAN

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221 – 000038

Doctor

**JOSE OSWALDO BONILLA RINCÓN**

Superintendente Delegado para la Supervisión de Riesgos

Supersalud

Avenida Ciudad de Cali Nº 51-66 Piso 6

Bogotá, D.C.

**Ref:**Radicado 100078852 del 04/12/2017

Cordial saludo, Dr. Bonilla.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Subdirección absolver de modo general las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad.

En primer lugar, es necesario explicar que las facultades de esta dependencia se concretan en la interpretación de las normas atrás mencionadas, razón por la cual no corresponde en ejercicio de dichas funciones prestar asesoría específica para atender casos particulares que son tramitados ante otras dependencias o entidades ni juzgar o calificar las decisiones tomadas en las mismas.

En igual sentido, los conceptos que se emiten por este despacho tienen como fundamento las circunstancias presentadas en las consultas y buscan atender los supuestos de hecho y derecho expuestos en éstas; por ello, se recomienda que la lectura del mismo se haga en forma integral para la comprensión de su alcance, el cual no debe extenderse a situaciones diferentes a las planteadas y estudiadas.

En la petición allegada vía correo electrónico usted solicita le sean absueltos los siguientes interrogantes:

*“1. Teniendo en cuenta que las Entidades Promotoras de Salud –EPS- por la gestión del Plan de Beneficios pueden derivar al final de cada ciclo una legítima ganancia asociada a las utilidades o excedentes, estos:*

*1.1.1. ¿Tienen el carácter de parafiscales?*

*1.1.2. ¿Son gravados por el impuesto sobre la renta y complementarios?*

*2. En aquellas Entidades Promotoras de Salud con régimen tributario especial (entidades sin ánimo de lucro tales como mutuales, cooperativas, fundaciones, cajas de compensación familiar, etc) que realizan un plan de reorganización institucional (entendiéndose ésta como fusión, escisión o creación de nuevas entidades) transformándose en una sociedad comercial contribuyente de renta se puede llegar a reconocer, al momento de la constitución de la nueva empresa, un activo por impuesto diferido en los montos y condiciones que correspondan a las pérdidas acumuladas generadas en el período que operaron como entidades exentas de dicho impuesto?”.*

Frente al primer interrogante planteado por el consultante debe decirse que este despacho en reiterada doctrina (Concepto 089051 del 20 de diciembre de 2004, Oficio 009214 del 18 de febrero de 2005 y 031555 del 22 de noviembre de 2017) se ha pronunciado en relación a la naturaleza jurídica de los recursos de la seguridad social, y de los demás ingresos, incluidas las utilidades o los excedentes por la gestión del Plan Obligatorio de Salud percibidos por las EPS y las ARS, así:

*“En consideración a la naturaleza parafiscal de los recursos a la seguridad social, el parágrafo del artículo 182 de la Ley 100 de 1993, ordena a las Empresas Promotoras de Salud, manejar los recursos originados en las cotizaciones de los afiliados del sistema, en cuentas independientes del resto de rentas y bienes de la entidad, dentro de las cuales se entienden los recursos correspondientes a las Unidades de Pago por Capitación – UPC. Igual tratamiento deben registrar las Administradoras del Régimen Subsidiado –ARS- en virtud de los recursos percibidos por concepto de las Unidades de Pago por Capitación para la atención de la población de menores ingresos.*

*(…)*

*Tenemos pues que****los recursos que reciben las EPS por concepto de Unidades de Pago por Capitación se deben destinar a programas que conforman el POS en beneficio de los usuarios del Sistema General de Seguridad Social en Salud, y en consecuencia, no son ingresos gravados con el Impuesto sobre la Renta y Complementarios.***

*Es necesario aclarar, que****si bien es cierto, esta clase de ingresos no están calificados expresamente en la legislación tributaria como no constitutivos de renta ni ganancia ocasional, ni como rentas exentas, su condición de ingresos no gravados, deviene de su naturaleza parafiscal prevista en la Ley 100 de 1993, en desarrollo del artículo 48 constitucional que prohíbe la destinación y utilización de los recursos a la seguridad social para fines distintos a los consagrados en ella.***

*(…)*

*Cuando las EPS y ARS con la utilización de sus propios medios prestan los servicios previstos en el POS o realizan ventas de bienes directamente a sus afiliados o a los beneficiarios de éstos, el valor apropiado de los recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud para cubrirlos, deja de pertenecer al sistema y entra a formar parte de sus ingresos propios, siendo entonces sujetos a los tributos correspondientes, atendiendo en todo caso la naturaleza jurídica de quien percibe el ingreso.*

*(…)*

*Se concluye entonces, que****con excepción de la transferencia de recursos de la seguridad social para el desarrollo del Plan Obligatorio de Salud –POS-, los demás ingresos gravados (incluidas las utilidades o los excedentes por la gestión del Plan Obligatorio de Salud) que perciban las EPS y las ARS, constituyen ingresos gravados con el impuesto sobre la renta,****salvo que las entidades beneficiarias de los mismos sean calificadas como no contribuyentes o contribuyentes del régimen tributario especial, debiendo en este último caso cumplir con la destinación del beneficio neto o excedente para que sea exento de renta, tal y como lo ordena la ley …” (subraya y negrilla fuera de texto).*

En suma, la ganancia asociada a las utilidades y excedentes obtenidos por las Entidades Promotoras de Salud – EPS constituyen ingresos gravados con el impuesto de renta, en tanto, los que tienen naturaleza parafiscal son los recursos a la seguridad social para el desarrollo del Plan Obligatorio de Salud – POS.

Ahora bien, en relación con la segunda inquietud del consultante en donde pregunta si es posible reconocer al momento de la constitución de una nueva empresa por parte de una EPS (fusión, escisión) un activo por impuesto diferido en los montos y condiciones que correspondan a las pérdidas acumuladas generadas en el período en que operaron como entidades exentas del impuesto de renta; por no ser competencia de esta Subdirección pronunciarse sobre aspectos contables, se remitirá el presente interrogante al Consejo Técnico de la Contaduría.

Atentamente,

**PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina