**OFICIO Nº 016487**

**04-06-2015**

**DIAN**

Dirección de Gestión Jurídica

Bogotá, D.C.

100202208-0508

**Ref:** Radicado 137861 del 22/05/2015

**Tema:** Impuesto a la Riqueza

**Descriptor:** Sujección (sic) Pasiva

**Fuentes Formales:** Artículos [583](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=720) del ETN, Ley 1712 de 2014, Sentencia C-274 de 2013

Apreciada doctora Cristina Arango:

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008, es función de esta Dirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad, ámbito dentro del cual será atendida su solicitud.

En el escrito de referencia señala como primera medida la naturaleza jurídica de Coljuegos en aras de determinar su sujeción pasiva en el Impuesto a la Riqueza, y a renglón seguido explica la conformación patrimonial de dicha entidad manifestando que “(...) De estos montos es necesario advertir que lo correspondiente a las terminales recibidas de Etesa en liquidación (literal a) hace referencia a los bienes que administran a la entidad que han reversado al Estado en virtud de los contratos de explotación de los juegos novedosos como Baloto. Estas terminales están registradas en el patrimonio de la entidad pero no están bajo su custodia sino que se entregan a los operadores del juego para que producto de su explotación se generen las rentas que tendrán como destinatarios finales las entidades territoriales con afectación exclusiva a los servicios de salud”.

Situación ante la cual este Despacho procede a resolver el siguiente problema jurídico:

**¿Los sujetos pasivos del Impuesto a la Riqueza que dentro de su patrimonio posean activos sujetos y destinados a la generación de rentas afectas al Sistema General de Seguridad Social en salud, deben incluirlos dentro de la base a efectos de calcular aquel tributo?**

El artículo 48 de la Constitución Política, señala que:

***“Artículo 48.****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.*

*No se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la Seguridad Social para fines diferentes a ella. (...)”.*

Esta disposición y, en especial, lo relacionado a la destinación de los recursos del sistema de seguridad social, han sido objeto de diversos pronunciamientos por parte de la Corte Constitucional, y de manera concreta en lo que respecta a la prohibición de imponer obligaciones tributarias a cargo de estos recursos resulta ser la Sentencia C-655 de 2003 la más representativa para el presente análisis, la cual señaló que:

*(...) al excluir del pago de la tarifa de control fiscal a las EPS y a las Cajas de Compensación Familiar. Considerando que los recursos que manejan esas entidades son recursos****parafiscales, que pertenecen al Sistema de Seguridad Social y que por expreso mandato del artículo 48 de la Constitución Política no pueden ser utilizados ni destinados a fines diferentes al previsto para el servicio por la ley, es claro que su exclusión del sistema tributario obedece a un fin constitucional legítimo.***(…) La negrita es nuestra.

Bajo esta tesis la honorable Corte Constitucional mediante Sentencia C-824 de 2004 aborda de manera más precisa la finalidad de la afirmación:

*(...) Es reiterada la jurisprudencia de esta Corte Constitucional que reconoce el carácter parafiscal de los recursos a la seguridad social en salud y su destinación específica, conforme al artículo 48 de la Carta, precisamente debido al fin constitucional de asegurar la vigencia y prosperidad del sistema de seguridad social en salud. Este carácter de esos recursos ha permitido que se haga extensiva la exención tributaria a recursos del sistema relacionados con transacciones entre las IPS y las ARS, y entre estas últimas con las EPS, -como se dio en el caso del gravamen a las transacciones financieras-.****Igualmente esta doctrina ha precisado que estos dineros del sistema de seguridad social no pueden estar sometidos a impuestos, puesto que esos gravámenes harían que parte de los recursos de la seguridad social no estuvieran destinados específicamente a financiar la seguridad social ya que, debido a los tributos, serían en la práctica trasladados al presupuesto general y terminarían sufragando otros gastos, lo cual vulnera el perentorio mandato del artículo 48 superior, según el cual, “no se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la Seguridad Social para fines diferentes a ella****(…)*La negrita es nuestra.

Por lo tanto, de conformidad con los parámetros establecidos por parte de la Jurisprudencia Constitucional, los recursos del sistema de seguridad social no pueden estar sometidos a imposición en razón a su naturaleza parafiscal, a la prohibición de carácter constitucional establecida en el artículo 48 de la Constitución Política, y a la naturaleza objetiva de la prohibición de la destinación, es decir, independientemente del sujeto que preste el servicio de salud, lo que importa es la naturaleza del recurso y su respectiva destinación, es decir, que esté afecto al Sistema General de Seguridad Social en Salud.

Hecha pues esta consideración, resulta determinante señalar que la prohibición de que trata el artículo 48 de la Constitución Política y la jurisprudencia de la Corte no se circunscribe a ningún impuesto en especial, es una consecuencia de orden jurídico que aplica sin distinción alguna a la naturaleza del impuesto, por lo que NO existe razón alguna para que aquellas argumentaciones no sean aplicables para el nuevo Impuesto a la Riqueza.

Para complementar esta argumentación resulta relevante poner de presente un supuesto de hecho en donde la jurisprudencia Constitucional señaló, en supuestos similares pero no idénticos, la improcedencia de gravar con el antiguo y extinto impuesto al patrimonio, los activos afectos al sistema general de seguridad social.

Así las cosas, en Sentencia C-890 de 2012 el órgano de cierre Constitucional señaló la exequibilidad condicionada del artículo que gravaba con el Impuesto al patrimonio a las Cajas de Compensación Familiar, bajo el entendido que sólo podrán ser sujetas a imposición sobre aquellos activos que generan rentas gravadas y, como consecuencia de ello, por las que son responsables del Impuesto sobre la Renta, sin incluir como consecuencia de ello los activos afectos a la generación de rentas del Sistema de Seguridad, para ello el argumento que expone el alto tribunal Constitucional es el siguiente:

*“(...) A fin de establecer si las disposiciones demandadas gravan con el impuesto al patrimonio la totalidad de las rentas manejadas por las Cajas de Compensación Familiar, la Corte examinó la naturaleza jurídica de esas entidades, las actividades que desarrollan y los recursos que manejan, para concluir que, aunque pueden ser interpretadas en el sentido de que gravan todos los recursos, incluidos los parafiscales, tal interpretación se centra exclusivamente en los preceptos demandados, sin atender contenidos constitucionales de los que se desprende, con total claridad, que los recursos parafiscales y los destinados a salud no pueden ser gravados, mientras que sí pueden serlo otros recursos de las Cajas de Compensación Familiar que no sean de índole parafiscal y que no estén directamente destinados a la atención del derecho a la salud en la forma como lo determina la Ley 100 al regular lo concerniente a los planes obligatorios.*

*El carácter normativo de las cláusulas constitucionales impone asumir la segunda interpretación, pues si la Corte prefiriera la primera, desconocería ese carácter normativo, la vinculación de los jueces y de las autoridades administrativas a los contenidos superiores, así como la obligación que tienen los aplicadores de la ley de efectuar una lectura constitucional de las disposiciones que aplican, solución esta que, además, ha sido prohijada de manera reiterada en la jurisprudencia constitucional que ha insistido en que los recursos parafiscales que administran no pertenecen a las Cajas de Compensación Familiar y que no pueden ser gravados, como tampoco pueden serlo los estrictamente destinados a la prestación de los servicios básicos de salud, de acuerdo con lo normado en La Ley 100 de 1993 respecto de los planes obligatorios de salud”. (...)*La cursiva es nuestra.

Finalmente, este Despacho no puede perder de vista que atendiendo estos criterios de NO imposición a los recursos del Sistema de Seguridad Social desarrollados por parte de la Corte Constitucional, el parágrafo 1° del artículo 4° de la Ley 1739 de 2014, estableció una base gravable especial para las Cajas de Compensación Familiar, en donde los recursos afectos al Sistema NO harán base para efectos de determinar el Impuesto a la Riqueza, situación esta que se deberá hacer extensiva a toda clase de obligados que dentro de su patrimonio poseen activos afectos a la generación de rentas del Sistema de Seguridad Social, ya que de lo contrario se estarían vaciando de contenido la prohibición anteriormente señalada en el artículo 48 de la Constitución Política y los criterios de interpretación del órgano máximo de cierre constitucional.

Atentamente,

**La Directora de Gestión Jurídica,**

*Dalila Astrid Hernández Corzo.*

**Publicado en D.O. 49.573 del 14 de julio de 2015.**