

CONCEPTO 34264 DEL 12 DE DICIEMBRE DE 2018
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 100073409 del 31/10/2018

Tema Generalidades
Descriptor Obligaciones Tributarias
Fuentes formales Estatuto Tributario. Arts. 26 - 28;

Cordial saludo:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, modificado por el artículo 10 del Decreto 1321 de 2011, es función de esta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas nacionales en materia tributaria, aduanera o de comercio exterior, en lo de competencia de la UAE-DIAN.

En el caso objeto de estudio, plantea la peticionaria inquietudes relacionadas con el tratamiento tributario de la realización de los ingresos, específicamente respecto de las nuevas Transferencias de Valor del Sector Salud de que trata la Resolución No. 002881 del 05 de julio de 2018 expedida por el Ministerio de Salud y Protección Social, preguntas que expone de la siguiente manera:

"(...)

1. *Si las operaciones relativas a la recepción de Transferencias de Valor en el Sector Salud tienen efectos en materia tributaria.*
2. *Establecer si los sujetos obligados a reportar en el RTVSS, deben hacerlo también para efectos tributarios por concepto de "ingreso" - en caso de cumplir con los requisitos establecidos de las disposiciones, ya mencionadas, del Estatuto Tributario sobre la realización de ingreso, las características de la renta líquida gravable, entre otros-.*
3. *Si lo anterior es afirmativo, explicar cuál sería el tratamiento en materia tributaria de existir obligación de declarar renta sobre estos conceptos".*

Previo a responder la petición, es necesario advertir que, de acuerdo a las competencias funcionales de este despacho, los pronunciamientos emitidos en respuesta a las peticiones allegadas se resuelven con base en criterios legales de interpretación de normas jurídicas, consagrados

en el código civil; respuestas que son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas.

En primer lugar, el Estatuto Tributario en su artículo 1 determina que: *"la obligación tributaria sustancial se origina al realizarse el presupuesto o los presupuestos previstos en la ley, como generadores del impuesto y ella tiene por objeto el pago del tributo"*, exponiendo a su vez en el artículo 2 que: *"son contribuyentes o responsables directos del pago del tributo los sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación sustancial"*.

De esta manera, en respuesta a su primera pregunta se informa que las operaciones relativas a la realización de Transferencias de Valor en el Sector Salud tienen efectos en materia tributaria en la medida que con su realización se incurra en presupuestos previstos en la ley como generadores de tributos u otro tipo de obligaciones, como es el caso del reporte de información exógena.

E segundo lugar, respecto al concepto de ingreso fiscal, cuya definición está en los artículos 26, 27 y 28 del Estatuto Tributario (ET) normas que entre otros aspectos estipulan:

"ARTICULO 26. LOS INGRESOS SON BASE DE LA RENTA LIQUIDA.

La renta líquida gravable se determina así: de la suma de todos los ingresos ordinarios y extraordinarios realizados en el año o período gravable, que sean susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción, y que no hayan sido expresamente exceptuados, se restan las devoluciones, rebajas y descuentos, con lo cual se obtienen los ingresos netos. De los ingresos netos se restan, cuando sea el caso, los costos realizados imputables a tales ingresos, con lo cual se obtiene la renta bruta. De la renta bruta se restan las deducciones realizadas, con lo cual se obtiene la renta líquida. Salvo las excepciones legales, la renta líquida es renta gravable y a ella se aplican las tarifas señaladas en la ley.

ARTÍCULO 27. REALIZACIÓN DEL INGRESO PARA LOS NO OBLIGADOS A LLEVAR CONTABILIDAD.

Para los contribuyentes no obligados a llevar contabilidad se entienden realizados los ingresos cuando se reciben efectivamente en dinero o en especie, en forma que equivalga legalmente a un pago, o cuando el derecho a exigirlos se extingue por cualquier otro modo legal distinto al pago, como en el caso de las compensaciones o confusiones. Por consiguiente, los ingresos recibidos por anticipado, que correspondan a rentas no realizadas, solo se gravan en el año o período gravable en que se realicen. Se exceptúan de la norma anterior:

(...)

ARTÍCULO 28. REALIZACIÓN DEL INGRESO PARA LOS OBLIGADOS A LLEVAR CONTABILIDAD. *Para los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad, los ingresos realizados fiscalmente son los ingresos devengados contablemente en el año o período gravable*

Los siguientes ingresos, aunque devengados contablemente, generarán una diferencia y su reconocimiento fiscal se hará en el momento en que lo determine este Estatuto y en las condiciones allí previstas: (...)"
(Negritas fuera de texto).

Se tiene que, las normas trascritas exponen el tratamiento tributario de los ingresos, los cuales son la base de la renta líquida gravable, y corresponden a la suma de ingresos ordinarios y extraordinarios realizados en el año o período gravable, que sean susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción.

Así, para que una entrega en dinero o en especie de bienes o servicios se considere ingreso debe ser susceptible de aumentar el patrimonio al momento de percibirse y, la manera en que se realiza tributariamente este ingreso dependerá de si el receptor está o no obligado a llevar contabilidad, circunstancia que determina la aplicación del artículo 27 o del 28 mencionados.

En tercer lugar y, entrando en el objeto de estudio, las Transferencias de Valor del Sector Salud de que trata la Resolución No. 002881 del 05 de julio de 2018 expedida por el Ministerio de Salud y Protección Social, están definidas en el artículo 2 de citado reglamento así:

"ART. 2. Transferencia de valor del sector salud. Para la aplicación de la presente resolución entiéndase por transferencia de valor del sector salud, la entrega en dinero o en especie de bienes o servicios, por parte de los sujetos obligados a reportar a favor de los receptores, de acuerdo con las modalidades definidas en el artículo 7° este acto administrativo"
(Negritas y subrayas fuera de texto).

Las modalidades en que pueden efectuarse estas transferencias las consagra el artículo 7 de la mencionada resolución, siendo ellas:

"(...)

7.1. Entrega y/o pago de alimentación y bebidas.

7.2. Pago de viajes, incluyendo transporte, alojamiento y viáticos.

7.3. Financiamiento para la realización de estudios clínicos e investigaciones en salud.

7.4. Suministro de licencias de uso de software e inscripciones a bases de datos.

7.5. Financiamiento de inscripción, matrícula o participación en una facultad o programa de educación, conversatorio, taller, encuentro, seminario, simposio, congreso, beca u otras actividades exclusivamente académicas o de formación médica continuada.

7.6. Financiamiento para la organización o realización de conferencias, conversatorios, talleres, encuentros, seminarios, simposios, congresos, eventos y otras actividades exclusivamente académicas o de formación médica continuada.

7.7. Financiamiento de publicaciones o suscripciones a libros, folletos, revistas, artículos científicos, etc.

7.8. Financiamiento de programas de pacientes, incluidos los efectuados directamente por los obligados a reportar.

7.9. Entrega de documentos u objetos que contengan información de publicidad promocional impresa.

7.10 Entrega de muestras médicas.

7.11. Pago de honorarios por contratos de prestación de servicios (...)"

Los sujetos que efectúan la entrega del dinero, bienes o servicios objeto de las transferencias objeto de estudio son los mismos obligados a reportar en el Registro de Transferencias de Valor del Sector Salud, establecidos en el artículo 4 de precitada resolución, como:

(...) toda persona natural o jurídica, con o sin ánimo de lucro, con domicilio en el territorio nacional, que pertenezca a la siguiente clasificación:

4.1. Titulares de registro sanitario, fabricantes, importadores y distribuidores de productos farmacéuticos, dispositivos médicos y reactivos de diagnóstico in vitro.

4.2. Propietarias de establecimientos farmacéuticos mayoristas a que refiere el artículo 2.5.3.10.11 del Decreto 780 de 2016 Único Reglamentario del Sector Salud y Protección Social.

4.3. Quien tenga relación, ya sea de subordinación o matriz de tipo filial o subsidiaria o contrato de distribución con los sujetos de que tratan los numerales 4.1 y 4.2 del presente artículo.

4.4. Importadores de medicamentos, dispositivos médicos y equipos biomédicos vitales no disponibles.

4.5. Organizaciones gremiales constituidas por las personas indicadas en los puntos 4.1, 4.2 y 4.4. (...)" (Subrayas fuera de texto).

Así las cosas, en razón a los múltiples escenarios tributarios que pueden derivarse de la percepción de las Transferencias de Valor del Sector Salud, debido a que no corresponden a una única modalidad de pago y al ser quienes las efectúan y reciben diversidad de sujetos que pueden o no ser responsables de los tributos u obligados a reportar información,

deberá verificarse en cada caso específico si sobre quien efectúa la transferencia existe la obligación de reportar información exógena, de ser así será su responsabilidad cumplir con citada obligación cuyos datos a reportar corresponderá a los tipos de conceptos y la forma como lo solicite la resolución que se expide para tal fin.

Ahora bien, a efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, los receptores de las transferencias de Valor del Sector Salud deberán reconocer como ingresos fiscales todos aquellos que satisfagan las definiciones y los criterios de reconocimiento de acuerdo con los artículos 26, 27 y 28 del ET precitados.

De este modo, si las transferencias efectuadas cumplen con los requisitos para ser consideradas ingreso -al ser susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción y que no estar expresamente exceptuadas-, y el receptor es responsable del impuesto sobre la renta y complementarios, el ingreso derivado de las mismas deberá clasificarse en el sistema cedular en los términos establecidos en la Parte Primera del ET.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias, pueden consultarse en la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los iconos: "Normatividad" - "técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

LORENZO CASTILLO BARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Cra. 8 No. 6c-38. Piso 4. Edificio San Agustín.
Bogotá D.C.