

**EL CAMBIO JURISPRUDENCIAL SOBRE LOS SERVICIOS DE SALUD Y SUS  
EFECTOS EN EL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO DE MEDELLÍN PARA  
LOS AÑOS GRAVABLES 2019 A 2023**

**Luis Fernando Avello Gonzalez**

**Trabajo de grado presentado como requisito para optar al título de Magister en Derecho  
con énfasis en Derecho Público**

**Asesor: Mg. Gonzalo Felipe Caicedo Esper**

**Medellín  
Universidad EAFIT  
Escuela de Derecho  
Maestría en Derecho  
2025**

## TABLA DE CONTENIDO

LISTADO DE TABLAS .....	4
LISTADO DE GRAFICAS .....	5
RESUMEN.....	6
ABSTRACT.....	6
<b>1. INTRODUCCIÓN .....</b>	<b>7</b>
<b>2. SITUACIÓN PROBLEMA:.....</b>	<b>8</b>
<b>2.1. Descripción.....</b>	<b>8</b>
<b>2.2. Formulación.....</b>	<b>9</b>
<b>2.3. Pregunta.....</b>	<b>11</b>
<b>3. OBJETIVOS: .....</b>	<b>11</b>
<b>3.1. General.....</b>	<b>11</b>
<b>3.2. Específicos.....</b>	<b>11</b>
<b>4. JUSTIFICACIÓN.....</b>	<b>12</b>
<b>5. ESTRATEGIA METODOLÓGICA.....</b>	<b>14</b>
<b>5.1. Investigación Mixta.....</b>	<b>14</b>
<b>5.2. Tipo de diseño de investigación.....</b>	<b>15</b>
<b>5.3. Métodos y técnicas .....</b>	<b>15</b>
<b>6. MARCO DE REFERENCIA.....</b>	<b>16</b>
<b>6.1. La regulación legal y constitucional.....</b>	<b>16</b>
<b>6.2. La visión del Consejo de Estado.....</b>	<b>19</b>
<b>7. EL DISTRITO DE MEDELLÍN Y EL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO.....</b>	<b>26</b>
<b>7.1 El ICA como fuente de financiación del Distrito de Medellín.....</b>	<b>26</b>
Cuadro 1. Medellín Ingresos tributarios totales vs ingresos Ica, en millones de pesos. ....	26
<b>7.2 El Distrito de Medellín y la evolución del ICA, bases gravables e impuesto determinado.....</b>	<b>30</b>
<b>7.3 El comportamiento de las principales actividades de salud en el Distrito de Medellín.....</b>	<b>34</b>
Cuadro 2. Variación de inscritos y cancelados actividades principales.....	35
<b>7.4 Las tarifas gravables del ICA en Medellín, para los años gravables 2019 hasta 2023.....</b>	<b>39</b>
Cuadro 3. Variación tarifas impositivas.....	40
<b>7.5 La inclusión del nuevo criterio en la normatividad territorial.....</b>	<b>41</b>
<b>8. CONCLUSIONES.....</b>	<b>42</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA.....</b>	<b>45</b>
<b>ANEXOS.....</b>	<b>48</b>

Anexo 1. Códigos CIIU actividades salud humana .....	48
Anexo 2. Bases gravables e impuesto determinado Omisos 2017, 2018 y 2019.....	51
Anexo 3. Bases gravables e impuesto determinado Omisos 2017, 2018 y 2019.....	51
Cuadro 1. Base Gravable de Omisos .....	52
Cuadro 2. Base Impuesto determinado Superior a Diez millones por omisos.....	52

**LISTADO DE TABLAS**

Cuadro 1. Medellín Ingresos tributarios totales vs ingresos Ica, en millones de pesos.....	26
Cuadro 2. Variación de inscritos y cancelados actividades principales.....	36
Cuadro 3. Variación tarifas impositivas.....	40
Anexo 1. Códigos CIU actividades salud humana .....	48
Anexo 2. Bases gravables e impuesto determinado Omisos 2017, 2018 y 2019.....	51
Anexo 3. Bases gravables e impuesto determinado Omisos 2017, 2018 y 2019.....	51

**LISTADO DE GRAFICAS**

Cuadro 1. Base Gravable de Omisos .....	52
Cuadro 2. Base Impuesto determinado Superior a Diez millones por omisos.....	52

## RESUMEN

En la legislación de Colombia, se han generado diferentes interpretaciones sobre la calidad de no gravado del sector relacionado con la salud humana en materia del impuesto territorial para las actividades de servicio, comercio e industria, especialmente nos encontramos con el fallo emitido por el Consejo de Estado, mediante el expediente 20204 del 2019, de la Sección Cuarta mediante el cual se genera un nuevo panorama para entender e interpretar el tributo territorial.

El nuevo criterio plantea para las Entidades Promotoras y las Instituciones Prestadoras del sector salud, el deber de demostrar que los servicios prestados, están remunerados con recursos del actual Sistema General de Seguridad Social en Salud (SGSSS); si quieren acceder a esta reducción de la base gravable tributaria y cuyo impacto, en última instancia, se refleja en el impuesto a pagar a los distritos y municipios correspondientes.

En consecuencia, una variación en la forma de interpretar, para el Impuesto de Industria y Comercio (ICA), la condición de no gravados puede tener efectos en el proceso de determinación de los montos a recaudar en cada municipio y distrito; el presente trabajo es un análisis cuantitativo y cualitativo del proceso tributario territorial para el Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín durante los años gravables 2019 a 2023, en el sector salud.

## ABSTRACT<sup>1</sup>

In Colombian legislation, different interpretations have arisen regarding the non-taxable status of the human health sector concerning the territorial tax on service, trade, and industry activities. Specifically, we focus on the ruling issued by the Council of State, through file 20204 of 2019, by the Fourth Section, which generates a new landscape for understanding and interpreting the territorial levy.

The new criterion posits that Promoting Entities and Provider Institutions in the health sector must demonstrate that the services rendered are remunerated with resources from the current General System of Social Security in Health (SGSSS) to access this reduction in the taxable base, the impact of which is ultimately reflected in the tax payable to the corresponding districts and municipalities.

Consequently, a variation in the interpretation of the non-taxable condition for the Industry and Commerce Tax (ICA) can have effects on the process of determining the amounts to be collected in each municipality and district; the present work is a quantitative and qualitative analysis of the territorial tax process for the Special District of Science, Technology and Innovation of Medellín during the taxable years 2019 to 2023 in the health sector.

---

<sup>1</sup> Abstract elaborado con ayuda de IA Géminis en fecha octubre 30 de 2025

## 1. INTRODUCCIÓN

Con la entrada en vigor de la Constitución Política de 1991, se presentó una nueva visión de la organización territorial, especialmente con la figura de la descentralización, la cual le da un nuevo carácter a los departamentos y municipios, para poder establecer las prioridades, dentro de los marcos constitucionales y legales, entre los que se destaca la posibilidad de regular sus fuentes de financiación propia.

Entre las fuentes de financiación, encontramos los tributos territoriales, que siguen la estructura de un sujeto activo, un sujeto pasivo, un hecho generador, una base gravable y una tarifa impositiva, a favor de los departamentos, distritos y/o municipios. Este último grupo, es la base para el desarrollo del presente trabajo de investigación, especialmente el Impuesto centrado en las actividades de las industrias, el servicio y/o el comercio, conocido como ICA.

El tributo del orden municipal y distrital aparece regulado, en forma general, por las siguientes normas: i) Ley 14 de 1983 y ii) Decreto Ley 1333 de 1986; en ambos compendios normativos encontramos aspectos importantes, como la definición del hecho generador tributario, que se pueden resumir en tres grupos, el primero relacionado con i) producción de bienes (industrial), ii) el comercio de los mismos (comercial) y iii) la prestación de servicios; pero también el tipo de actividades que se consideran como no gravadas territorialmente.

Del listado de actividades económicas que tiene la calidad de no gravadas, llama la atención las relacionadas con los servicios que se prestan en la atención a la salud humana, especialmente, cuando el sistema colombiano ha tenido cambios desde el momento en que se promulgaron los cuerpos normativos de la década de los ochenta, una Constitución con una nueva visión de Estado, la Ley 100 de 1993, la génesis del llamado Sistema General de Seguridad Social, y sus correspondientes modificaciones.

Frente a estos hechos, el papel del Consejo de Estado, en la sección Cuarta, centrada en asuntos tributarios, ha sido valiosa para brindar claridad tanto a los sujetos pasivos como a los activos de este tipo de actividades económicas, y las condiciones en las que se puede o no depurar la base gravable del ICA, que en última instancia afecta el deber sustancial de todo contribuyente, el cual es pagar el correspondiente impuesto para financiar los municipios y distritos respectivos.

La Cuarta Sección del Consejo de Estado, mediante fallo dictado en el expediente 20204 del 2019, ha establecido un nuevo panorama para establecer si los recursos que reciben los sujetos pasivos, objeto de estudio, son financiados o provienen de recursos del SGSSS, para tener la calidad de gravados o no en materia del ICA.

Finalmente, el Distrito de Medellín, con su característica de Ciencia, Tecnología e Innovación, es un centro de prestación de servicios de salud, que sirve de referente en el país, de allí que sea importante estudiar si para los años gravables 2019 a 2023, se ha generado una variación en el recaudo e impuesto determinado respecto del Impuesto de Industria y Comercio del sector salud humana.

## **2. SITUACIÓN PROBLEMA:**

### **2.1. Descripción.**

La Constitución Política de 1991, al hablar sobre el carácter descentralizado y autónomo de las entidades territoriales, evidencia una intención de profundizar en la autonomía de los departamentos y municipios (artículo 1, 1991), con ello permite que muchas decisiones sobre el manejo y satisfacción de las necesidades locales puedan ser atendidas con mayor autonomía, sin depender exclusivamente del ente administrativo-político central.

En relación con lo anterior, se destaca que el texto constitucional, vigente desde 1991, tiene como fin esencial la promoción de la prosperidad general de los habitantes, independientemente de su estructura general o local (artículo 2, 1991). En este orden podemos evidenciar que los tributos, especialmente los impuestos, constituyen una de las principales fuentes de ingresos para los Estados. En Colombia, se clasifican en nacionales, departamentales y territoriales, según la entidad recaudadora.

Con este marco, la Constitución establece deberes para los ciudadanos y prerrogativas para las entidades territoriales. El Artículo 95 constitucional señala el deber ciudadano de coadyuvar en la financiación de la inversión y los gastos estatales, sin hacer distinción del nivel territorial, aunque bajo postulados de equidad y justicia. Complementariamente, la Constitución de 1991 otorga a municipios y departamentos la facultad de establecer y administrar los ingresos tributarios para el satisfacer sus funciones (artículo 287, numeral 3, 1991).

Si bien el concepto de tributos territoriales existía antes de la Constitución de 1991, hoy cobra especial relevancia, dada la amplia autonomía que tienen las entidades territoriales para su reglamentación. Esta autonomía se ejerce dentro de parámetros de equidad y justicia, con el fin último de garantizar el bienestar general de la población. Entre las principales fuentes ordinarias de financiación están el Impuesto sobre la posesión, la propiedad o la tenencia material de bienes inmuebles (Predial Unificado); el Impuesto de Industria y Comercio; la Publicidad Exterior Visual y el Impuesto sobre los Avisos y Tableros.

Ahora bien, de acuerdo con el principio constitucional de autonomía territorial, los distritos y municipios, como las expresiones administrativas y políticas más cercanas a la población, y mediante los Estatutos Tributarios Municipales o Distritales (ETTs), que expiden los respectivos concejos, pueden implementar los tributos en sus territorios. Lo que se relaciona con el artículo 338 de la Constitución Política de 1991, que los faculta para fijar los elementos del tributo (sujeto activo, sujeto pasivo, hecho generador, base gravable y tarifa).

Si se retoma el artículo 287, del texto normativo superior, se contempla como situado dentro de las facultades de los entes territoriales el poder establecer cuáles y en qué medida se regulan para el cumplimiento de las funciones y necesidades básicas en los territorios en los cuales se establecen. Además, se crea una facultad para equilibrar los ingresos, los gastos e inversiones encaminados a la prosperidad general.

En este contexto, es pertinente revisar el marco legal del ICA, como una de las principales fuentes de ingreso territorial. Este tributo tiene como sujetos activos o recaudadores a los entes distritales y municipales. Al respecto, el marco legal ha destinado a los concejos la facultad de expedir “[...] los acuerdos que garanticen el efectivo control y recaudo del mencionado impuesto” (Decreto Ley 133 de 1986, artículo 203).

Este conjunto normativo plantea como hechos generadores “[...] la realización de actividades industriales, comerciales y de servicios” (Ley 14 de 1983, Artículo 32) en la jurisdicción de los respectivos entes territoriales. Esta misma normatividad, identifica a los sujetos pasivos como aquellos que ejercen mínimo una de estas actividades, sea de forma “directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos”.

A este respecto, en materia tributaria, los sujetos pasivos son responsables de presentar las declaraciones privadas y de cancelar el respectivo impuesto, determinado por la operación aritmética de base gravable de acuerdo con las tarifas establecidas en los ETTs. Es importante reconocer que los concejos distritales y municipales establecen el importe aplicable a cada tipo de actividad económica y que no todos los ingresos de los sujetos pasivos van a constituir la base gravable, pues estos son objeto de ciertas depuraciones taxativas o de exclusiones.

Sobre este último aspecto, el Decreto Ley número 1333 de 1986 establece sobre el gravamen del impuesto territorial bajo estudio, una prohibición a ciertos sujetos, entre los cuales se destacan “[...] los hospitales adscritos o vinculados al sistema nacional de salud” (artículo 259, numeral 2, literal d), respecto de la prestación de servicios; considerando que, por las actividades de carácter industrial o comercial “[...] serán sujetos del impuesto de industria y comercio” (artículo 201).

## **2.2. Formulación.**

La exención del Impuesto de Industria y Comercio, en materia de “hospitales adscritos o vinculados al Sistema Nacional de Salud”, ha presentado una evolución en su concepción normativa y jurisprudencial, que ha hecho de las actividades económicas desarrolladas por los sujetos que pertenecen al hoy SGSSS, objeto de estudio, sobre las obligaciones que deben cumplir en materia de financiación de las entidades estatales, en este caso, los Distritos y los municipios.

De ahí que se deba señalar que el marco legal del gravamen municipal que estamos analizando es anterior a 1991, año de expedición de nuestra actual Constitución Política y de la Ley 100 de 1993, pilares fundamentales del SGSSS, en otras palabras, el cuerpo normativo del Impuesto territorial sobre las actividades de comercio, industriales y de servicios preexiste al modelo actual de salud, con características propias y diferenciadas, que cambió el lenguaje de *hospitales adscritos o vinculados*, para referirse a *Entidades Promotoras de Salud* (EPS) e *Instituciones Prestadoras de Salud* (IPS), estas últimas son las que prestan los servicios de atención en salud (Ley 100 de 1993, artículo 185).

Esta situación técnicamente generó un vacío en la regulación del tributo territorial; a este respecto De los Ríos (2019), plantea que exige la creación de normatividad que permita mayor certeza de cuándo se está obligado o no a presentar las declaraciones privadas por ingresos relacionados con el impuesto territorial objeto de estudio, sin entrar en conflictos normativos o de principios (pp. 113 – 115). Adicionalmente, para Courtis (2006) se presenta una situación de *lege ferenda*, en la cual ante el conflicto es necesaria la introducción de disposiciones en el ordenamiento jurídico vigente (pp. 115 – 116).

Ante la evolución normativa, el Consejo de Estado, como órgano de cierre de las discusiones de carácter administrativo (Constitución Política de 1991, artículo 237, numeral 1; y Ley 1437 de 2011, artículo 107), ha interpretado que las actividades de salud humana pueden ser o no gravadas por las autoridades tributarias territoriales. Pardo (2024), por su parte, señala que, desde el fallo del expediente 15291 de 2006, la postura dominante para la exención del ICA se basaba en demostrar la pertenencia de las EPS e IPS al Sistema Nacional de Salud, hoy SGSSS (pp. 34-35).

No obstante, lo anterior, el 4 de abril de 2019, con el fallo del expediente 20204, con consejero ponente Julio Roberto Piza Rodríguez, se estableció como nuevo criterio el deber de establecer si la prestación de servicios que realizan las EPS e IPS, están remunerados con recursos del actual SGSSS; en caso afirmativo, tendrían la calidad de no gravados en materia de ICA. Este pronunciamiento hace una integración normativa entre la Ley 14 de 1983, la Ley 100 de 1993, la Ley 788 de 2002 y el ordenamiento constitucional.

En este mismo sentido, un estudio sobre la interpretación del Consejo de Estado, elaborado por Pardo (2024) muestra cómo el nuevo determinador en la materia, radica en establecer si los servicios corresponden a aquellos que son remunerados con cargo a ingresos provenientes del SGSSS, quedando con gravamen aquellos que están por fuera de esta condición (p. 12 - 15). Los postulados que presenta el Tribunal Administrativo, en este pronunciamiento son los siguientes:

El primero, hace referencia a la Ley 100 de 1993, en su artículo 155, respecto de quienes integran el SGSSS, es decir, las EPS o IPS, independientemente si son privadas, públicas o mixtas. En segundo lugar, hace referencia a la exclusión de la base gravable en materia del Impuesto de Industria y Comercio, para las fuentes de financiación de los miembros del sistema general de salud (Ley 788 de 2002, artículo 111), cuya finalidad está relacionada con los mandatos del artículo 48 de la Constitución Política de 1991; además de extender su alcance a las tecnologías vinculadas con la salud humana o con la dispensación de medicamentos en este sector.

La nueva visión presentada por Piza Rodríguez es retomada en las decisiones de los expedientes 20962 de junio 27 de 2019 y 22250 de junio 27 de 2019, que enfatizan en la destinación final de los recursos del SGSSS, destinados a la prestación de servicios esenciales, lo que contrasta con los ingresos que no gozan de una garantía fundamental y que, en consecuencia, adquieren un carácter de competencia privada.

Como se puede advertir, la regla jurisprudencial tiene efectos para la administración territorial, al abrirle una nueva fuente de ingresos para financiar sus gastos y proyectos de inversión y otra para los prestadores de estos servicios, quienes deben considerar si con el aumento de las tasas es económicamente posible mantenerse compitiendo en el territorio, con la prestación de servicios *No POS*, lo que conlleva la observancia de los presupuestos de la obligación tributaria, desagregados en sus componentes formales (declarar) y sustanciales (la erogación del tributo); de acuerdo con las cargas que se impongan en los ETTs.

### **2.3. Pregunta.**

¿El fallo dictado en el expediente 20204 del 4 de abril de 2019 produjo una variación en el recaudo del impuesto de industria y comercio (ICA) del sector salud en el Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín durante los años gravables 2019 a 2023?

## **3. OBJETIVOS:**

### **3.1. General.**

Evaluar el impacto del fallo del expediente 20204 del 4 de abril de 2019 en el recaudo del ICA, sector salud humana del Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín, durante los años gravables 2019 a 2023.

El objetivo es analizar el comportamiento de los contribuyentes que pagan el impuesto ICA en el Distrito de Medellín. Para ello, se revisa la información de quienes realizan actividades económicas que están agrupadas bajo una clasificación estándar internacional (CIU), la cual en Colombia es gestionada por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE).

Al respecto, en el presente trabajo, se destacan los siguientes códigos: *actividades de hospitales y clínicas, con internación* (8610); *actividades de hospitales y clínicas, sin internación* (8621); *actividades de la práctica odontológica* (8622); *otras actividades de atención de la salud humana* (8699); entre otras. Es de destacar que para la presente investigación se solicitó información sobre estas actividades económicas a la autoridad distrital.

Este análisis permitirá evaluar el cumplimiento tributario, la evolución de la actividad económica por sectores, la eficiencia del proceso de fiscalización y el impacto de la normativa local sobre los ingresos municipales.

### **3.2. Específicos.**

**3.2.1.** Analizar cómo ha evolucionado el recaudo del ICA en Medellín entre 2019 y 2023, identificando tendencias que permitan examinar su impacto y relevancia en el marco jurídico tributario del distrito.

Para poder cumplir este objetivo se estudia la información correspondiente a los ingresos declarados por los contribuyentes y los determinados por la administración tributaria, de cuanto han sido los montos liquidados y cancelados a la administración.

**3.2.2.** Estudiar cómo han cambiado los ingresos por Industria y Comercio provenientes de servicios médicos no financiados por el SGSSS en Medellín, entre los años gravables 2019 y 2023, para entender sus implicaciones jurídicas y fiscales.

Con base en la información recaudada de las diferentes fuentes de información como los datos de la Contaduría General de la Nación y de la Secretaría de Hacienda Distrital de Medellín, se procede a establecer si los mismos han crecido o decrecido.

**3.2.3.** Identificar los cambios en las disposiciones sustanciales territoriales sobre la obligación de declarar y pagar por los servicios médicos en salud en Medellín.

Finalmente, se procede a identificar si la administración territorial ha adelantado cambios en su Estatuto Tributario Territorial, previamente o después de las disposiciones del fallo del expediente 20204 del 4 de abril de 2019 y si se ha presentado un cambio en las tasas impositivas para las actividades económicas que sirven de fundamento para la investigación.

#### **4. JUSTIFICACIÓN**

El presente trabajo de investigación se justifica en la necesidad imperante de analizar el impacto de la evolución jurisprudencial en la financiación de las entidades territoriales en Colombia, especialmente desde la implementación de la descentralización y la autonomía territorial con la Constitución Política de 1991, especialmente en lo relacionado con el manejo de sus fuentes de financiación (artículo 287, numeral 3).

La prerrogativa mencionada resulta fundamental para que las entidades territoriales atiendan las necesidades básicas de su población. En este marco, el Impuesto de Industria y Comercio se consolida como una de las principales fuentes de recursos públicos. Por consiguiente, cualquier alteración en su marco regulatorio o en la jurisprudencia aplicable genera repercusiones significativas, no solo para los distritos y municipios, sino también para los actores económicos que operan en ellos.

Como se determinó en la fase del establecimiento del problema, la aplicación e interpretación de las normas sobre no gravar con ICA los servicios prestados por los llamados inicialmente *hospitales adscritos o vinculados al sistema nacional de salud*, hoy EPS e IPS, el análisis trasciende nuestra actual Carta Magna, la Ley 14 de 1983, el Decreto Ley número 1333 de 1986, la Ley 100 de 1993 y las demás normas concordantes sobre esta materia.

Esta discrepancia temporal ha llevado a conflictos entre quienes deben asumir las cargas de declarar y pagar (sujetos pasivos) y quienes son los destinatarios del tributo territorial (sujetos activos), lo que ha ocasionado que, en varias oportunidades, sea necesario recurrir a los jueces administrativos y, en última instancia, al Consejo de Estado, para obtener una respuesta clara sobre a quien le procede la interpretación del ordenamiento en materia de ICA.

Autores como Daniela Castrillón (2018) hacen una presentación de la existencia de aspectos objetivos, subjetivos y de la naturaleza de los recursos de quienes prestan servicios sobre la salud humana, con el objetivo de definir la no sujeción del impuesto objeto de este trabajo. La

autora indica que el primer criterio se limita a verificar la pertenencia al Sistema de salud, el segundo se centra más en el tipo de actividad económica que no debe ser gravada, mientras el tercero considera cuál es la fuente del ingreso que perciben las EPS e IPS.

Esta misma autora, en su publicación de 2018,<sup>n</sup> presenta diferentes extractos sobre cómo han ido evolucionando las decisiones del Consejo de Estado, a medida que acogen alguno de los criterios planteados y continúa su exposición sobre los problemas que cada uno de estos criterios plantea de cara a la evolución normativa que ha vivido el sistema de salud, junto con las reformas sobre los criterios de territorialidad de las actividades económicas y lo ha hecho de forma genérica y sin detenerse en un ente territorial específico.

Posterior a la publicación de Castrillón, la decisión del Consejo de Estado, proferida por los magistrados que conforman la Sección Cuarta (abril 4 de 2019, expediente 20204), se consolidó un referente jurisprudencial. Este pronunciamiento estableció un criterio innovador al determinar la sujeción del impuesto en función de la fuente de financiación de los servicios. De este modo, la exención tributaria aplica únicamente a los servicios cuya remuneración provenga del SGSSS.

Dicho cambio jurisprudencial tiene implicaciones profundas para los entes territoriales, como sujetos activos a quienes se les abre una nueva fuente de ingresos para financiar sus gastos e inversiones con recursos que antes no se consideraban gravables. Al mismo tiempo, impone una nueva carga fiscal para quienes ofrecen servicios en materia de salud, los cuales deben diferenciar sus ingresos entre los financiados por el SGSSS y aquellos que no lo están. Esta situación genera tensiones entre la necesidad de las entidades territoriales de aumentar sus ingresos y la viabilidad económica de las empresas de salud que operan en su jurisdicción.

A pesar de los pronunciamientos académicos y jurisprudenciales sobre la generalidad del Impuesto de Industria y Comercio, su impacto real en las finanzas territoriales sigue sin ser abordado. Por ello, se ha seleccionado el Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de la capital antioqueña como caso para estudio. La elección se fundamenta en la relevancia de la ciudad, destacada por autores como Mantilla et al. (2023) debido a su variada oferta de servicios médicos.

Según Mantilla et al. (2023), la prestación de servicios de salud humana en Medellín es un componente económico destacado, gracias a su calidad y a la competitividad de sus tratamientos; lo mismo que a la facilidad de acceso a servicios complementarios como alojamiento, transporte y ocio, entre otros.

La pregunta que surge, y que este trabajo se propone resolver, es si este cambio jurisprudencial tuvo un impacto tangible en el recaudo del ICA en Medellín entre 2019 y 2023; lo que permitirá cuantificar y analizar las consecuencias financieras de la nueva regla jurisprudencial. Este análisis técnico, comparativo y evaluativo resulta crucial para entender el comportamiento fiscal de los contribuyentes del sector salud, la eficiencia del proceso de fiscalización y, en última instancia, la relevancia de la normativa local sobre los ingresos municipales.

En síntesis, la presente investigación va más allá de una revisión de la jurisprudencia. Su propósito es examinar el impacto real y cuantificable de un cambio legal en un contexto específico y medible. La meta planteada no solo permite evaluar la eficacia del fallo, sino que también aporta una perspectiva valiosa sobre la autonomía territorial, la financiación municipal y la viabilidad económica del sector salud en el Distrito de Medellín, al ofrecer información fundamental para la toma de decisiones, tanto de la administración pública como de los contribuyentes.

## **5. ESTRATEGIA METODOLÓGICA.**

### **5.1. Investigación Mixta**

El presente trabajo de investigación se desarrolla a través de un estudio de caso, empleando una metodología mixta que integra enfoques cualitativos y cuantitativos. El objetivo es analizar un tema de particular interés: el recaudo del impuesto territorial ICA derivado de la prestación de los servicios de salud humana en el Distrito de Medellín, durante el periodo gravable comprendido entre los años 2019 y 2023.

Según Galeano (2018), quien a su vez cita a Giddings, este tipo de estudio se distingue por centrarse en las características y atributos de una situación particular, en lugar de su distribución generalizada. El propósito fundamental es lograr una comprensión profunda y holística de un fenómeno específico mediante el análisis de sus diversos aspectos dentro de un espacio y tiempo definidos, lo que garantiza una contextualización rigurosa de la investigación.

La relevancia de este enfoque radica en su capacidad para, a partir de un problema, recolectar información, analizar datos y presentar resultados de manera detallada y significativa (Galeano, 2018). Para ello se acudirá al estudio de caso intrínseco, derivado de la cotidianidad del fenómeno, haciendo una interpretación sobre los conceptos teóricos, desde una investigación evaluativa que permita describir, explicar y sopesar la información. (Galeano, 2018, p. 88 – 90).

Asimismo, se partirá de hacer un análisis sobre las actividades que realizan las EPS e IPS relacionadas con la salud y las tarifas impositivas que establece cada ente territorial en materia de ICA, haciendo uso de la finalidad de la sistematización. En términos de Courtis (2006), esta parte de comprender las normas para establecer cuál es el sentido y los principios que las orientan, para lo cual se debe realizar un estudio integral cualitativo del ordenamiento (pp. 118-119).

El presente trabajo tiene por objetivo estudiar el impacto que ha tenido el cambio jurisprudencial sobre la prestación de servicios médicos en el Distrito de Medellín entre los años gravables 2019 y 2023. Por lo tanto, es necesario entender cómo operan las EPS e IPS y cómo ha sido la imposición tarifaria de los entes territoriales en materia de industria y comercio durante el periodo de tiempo definido. Adicionalmente, se debe realizar una caracterización sobre la imposición de las cargas impositivas. Para ello, se procederá con el análisis cuantitativo de datos. Al estar frente a un impuesto declarativo con una actividad específica, se acudirá a la fuente primaria: la Secretaría Distrital de Hacienda de Medellín, para recopilar datos sobre el recaudo; la cantidad de contribuyentes que se inscriben y se retiran; y los procesos de fiscalización que se adelantan contra estos.

Al respecto, Cruz (2006) recuerda que el derecho es un hecho social que tiene una relación directa con otras áreas (pp. 34-35). Por lo tanto, lo que se expresa mediante un lenguaje jurídico, en este caso la nueva línea jurisprudencial, las cargas tributarias territoriales y el recaudo por parte del distrito, deben ser considerados en su conjunto, especialmente cuando pueden llegar a influir en la financiación de programas de inversión y suplir necesidades territoriales.

## **5.2. Tipo de diseño de investigación**

Para lograr la finalidad de la presente investigación, se desarrollarán unos objetivos específicos, el primero se enfocará en analizar la evolución del recaudo del ICA en Medellín. Esto permitirá identificar tendencias en los ingresos declarados por los contribuyentes y los determinados por la administración tributaria, así como los montos efectivamente liquidados y cancelados. Este análisis es fundamental para establecer si hubo un aumento significativo en el recaudo atribuible al fallo o si otros factores económicos influyeron.

El segundo objetivo específico busca estudiar cómo cambiaron los ingresos por ICA provenientes de servicios médicos no financiados por el SGSSS. Esta segmentación es vital, ya que el fallo se enfoca precisamente en esta categoría de servicios. Al comparar los datos de recaudo, se podrá determinar si el crecimiento en los ingresos fiscales se debe a un mayor cumplimiento tributario por los sujetos pasivos o a un crecimiento de la actividad de fiscalización.

Finalmente, el tercer objetivo específico se centrará en identificar los cambios en las disposiciones del Estatuto Tributario Territorial de Medellín. Al examinar si la administración local ha ajustado sus tarifas o reglamentaciones para las actividades económicas del sector salud, se podrá entender cómo ha respondido el ente territorial al nuevo criterio jurisprudencial. Esto proporcionará una visión integral de cómo el fallo ha influido no solo en la práctica del recaudo, sino también en la política fiscal local.

## **5.3. Métodos y técnicas**

Se accederá a la fuente primaria, la Secretaría de Hacienda de Medellín, para obtener datos históricos de recaudo del Impuesto de Industria y Comercio en el sector servicios de salud humana para el periodo gravable 2019-2023. Adicionalmente, se buscarán datos de recaudo real, desagregados por actividad económica si es posible. Además, se recopilará información sobre la cantidad de contribuyentes del sector salud que se inscriben, retiran o modifican su registro en el ICA, así como datos sobre los procesos de fiscalización adelantados por el Distrito de Medellín contra estos contribuyentes. De esta manera, la información permitirá caracterizar la base gravable y la dinámica tributaria del sector.

Una vez recopilados los datos cuantitativos, se realizarán análisis descriptivos para resumir y presentar las características principales del recaudo y la base de contribuyentes. Esto incluirá:

- **Gráficos y tablas:** Para visualizar tendencias del recaudo a lo largo del tiempo (2019-2023), identificar picos o caídas significativas que puedan correlacionarse con los cambios jurisprudenciales.

- **Comparación de períodos:** Análisis del recaudo antes y después de la implementación de nuevas interpretaciones normativas o sentencias clave para identificar el impacto.

## 6. MARCO DE REFERENCIA.

### 6.1. La regulación legal y constitucional.

La situación bajo estudio surge de un conflicto entre disposiciones legales, es decir, entre las que regulan el marco nacional del ICA y la Ley 100 de 1993, por lo tanto, entre los preceptos que formulan mandatos y órdenes para la sociedad (Torres, 2021), a medida que ha evolucionado la concepción de respaldar económicamente los servicios de salud, ha requerido la intervención de un órgano de control, en este caso el Honorable Consejo de Estado, mediante fallos judiciales.

Colombia, es un Estado en el cual los jueces al momento de emitir sus fallos están llamados a respetar el sentido de la ley, de conformidad con el artículo 230 de la Constitución Política de Colombia, la cual se fundamenta en las normas constitucionales y se va desarrollando mediante decretos, actos administrativos, jurisprudencia y doctrina; con equilibrio de poderes y una orientación de sus fines, principios, derechos, deberes y obligaciones.

El artículo 2 superior estipula “Son fines esenciales del Estado: servir a la comunidad, promover la prosperidad general y garantizar la efectividad de los principios, derechos y deberes consagrados en la Constitución”, del mismo se desprende la importancia sobre los fines que debe cumplir el Estado, marcando la finalidad que se debe buscar al momento de establecer los gastos e inversiones. Al respecto, el numeral 9 del artículo 95 constitucional estableció como deber el contribuir al financiamiento estatal bajo los preceptos equidad y justicia; adicionalmente, los numerales 3, 11 y 12 del artículo 150 establecen que por medio de las leyes se dará cumplimiento a los fines estatales, especialmente en la forma de obtener los recursos. La regulación formulada por el Congreso es de aplicación nacional; en nivel territorial su equivalente serían las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales, artículos 300 y 313 constitucional respectivamente.

Frente a la aplicación de los tributos, es necesario analizar otras normas consagradas en la Carta Magna, entre ellas los artículos 338, 345, y 363, las cuales indican que en “tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones”. Es decir, las asambleas y concejos tendrán esta prerrogativa en las materias sobre las cuales tienen potestad, bajo los marcos establecidos en las respectivas normas superiores, respetando la equidad, progresividad, eficiencia, no aplicación retroactiva y entrando en vigencia a partir del período fiscal siguiente al de su promulgación.

En el ordenamiento jurídico colombiano, se encuentra la Ley 14 de 1983, “Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones”, que se convierte en la norma base para establecer el manejo de este tributo en los distritos y municipios, especialmente los artículos 32 a 40, donde se establece el ICA; se destaca el artículo 32:

[...] recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o

indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos.

De igual forma este cuerpo normativo, indica un grupo de normas que no serán gravadas con este tributo territorial, en el artículo 39, especialmente el ordinal 2 literal d, así:

**Artículo 39:** No obstante, lo dispuesto en el artículo anterior continuará vigentes:

[...]

2. Las prohibiciones que consagra la Ley 26 de 1904; además, subsisten para los Departamentos y Municipales las siguientes prohibiciones:

[...]

**d)** La de gravar con el Impuesto de Industria y Comercio, [...] los hospitales adscritos o vinculados al Sistema Nacional de Salud.

La ley 14 de 1983, es desarrollada por el Decreto Ley 1333 de 1986, “Por el cual se expide el Código de Régimen Municipal”, de la cual se resaltan los artículos 201 y 259, numeral 2, literal d), así:

**Artículo 201:** Cuando las entidades a que se refiere el artículo 259, numeral 2, literal d), del presente Decreto realicen actividades industriales o comerciales, serán sujetos del Impuesto de Industria y Comercio en lo relativo a tales actividades.

[...]

**Artículo 259:** No obstante lo dispuesto en el artículo anterior, continuaran vigentes:

[...]

2. Las prohibiciones que consagra la Ley 26 de 1904. Además, subsisten para los Departamentos y Municipios las siguientes prohibiciones.

[...]

**d)** La de gravar con el impuesto de industria y comercio [...] los hospitales adscritos o vinculados al sistema Nacional de salud, salvo lo dispuesto en el artículo 201 de este Código.

Como se observa, para 1986 la normatividad era clara al indicar que los hospitales adscritos o vinculados al Sistema Nacional de Salud, tenían gravadas sus actividades comerciales e industriales, pero las actividades de servicio que realizarán tenían la condición de prohibido gravamen, por lo tanto, no formaban parte de la base sobre la cual se calculaba el impuesto a pagar en el orden distrital o municipal correspondiente.

El Sistema Nacional de Salud fue creado mediante el Decreto 056 de 1975, para agrupar a los organismos que procuran servicios de salud con los fines de rehabilitación, recuperación, promoción y protección. De igual forma, las disposiciones para considerarse como una entidad adscrita o vinculada fueron determinados en los capítulos I y II del Decreto 356 de 1975, con una

distinción esencial entre entidades públicas y privadas. Este sistema fue derogado mediante el artículo 52 de la Ley 10 de 1990.

Con la Carta Fundamental de 1991 se consagran derechos sociales, económicos y fundamentales, especialmente los artículos 48 y 49; mediante ellos se le da a la seguridad social a) el carácter de servicio público obligatorio, b) de derecho irrenunciable, c) la destinación específica de sus recursos, d) la forma de organización y e) el deber que constituyen para todas las personas.

Bajo este paraguas normativo fundamental, se expide en 1993 la Ley 100, “Por la cual se crea el Sistema de Seguridad Social Integral y se dictan otras disposiciones”, cuyo artículo 8 establece cómo ha de estar conformado el Sistema de Seguridad Social Integral (SSSI):

El Sistema de Seguridad Social Integral es el conjunto armónico de entidades públicas y privadas, normas y procedimientos y está conformado por los regímenes generales establecidos para pensiones, salud, riesgos profesionales y los servicios sociales complementarios que se definen en la presente ley.

Con esta ley se conforman el SGP (Sistema General de Pensiones), el SGSSS, y el SGRL (Sistema General de Riesgos Laborales), que confirman en conjunto el sistema de Seguridad Social colombiano. El SGSSS, tiene como soporte principal, el Gobierno, el FOSYGA, las Entidades Promotoras y las Instituciones Prestadoras en materia de salud.

En relación con el Impuesto territorial que nos ocupa, se expide en el año 2002 la Ley 788, “Por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones”, en ésta se dispone el artículo 111, que posterior a un estudio de constitucionalidad (Sentencia C - 1040 de 2003), su lectura se debe hacer de la siguiente forma:

**Artículo 111:** 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.

En el control de constitucionalidad, sentencia C-1040 de 2003, la Corte Constitucional, estudió la finalidad de los capitales y bienes del sistema de salud actual, especialmente las cotizaciones, reiterando que éstas son contribuciones de carácter parafiscal, que busca garantizar a todos los habitantes el derecho irrenunciable a la Seguridad Social, por lo cual no pueden ser fuente para las arcas presupuestarias estatales.

La redacción anterior tiene un impacto crucial en cómo se financia el Sistema de Salud: de manera colectiva y global; esta situación está enmarcada dentro del artículo 48 de la Carta Magna, “no se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la Seguridad Social para fines diferente a ella”, por lo cual la Corte Constitucional, mediante sentencia T - 481 de 2000, determinó su carácter de “[...] norma fundamental de indudable carácter imperativo y absoluto respeto del cual no se contemplan excepciones [...]”, su aplicación no puede estar restringidas por normas de carácter legal.

En la Sentencia C - 1040 de 2003, la Corte reitera estos pronunciamientos al decir:

Como la norma superior que se comenta no establece excepciones, la prohibición de destinar y utilizar los recursos de las instituciones de la seguridad social para fines diferentes a ella comprende tanto los recursos destinados a la organización y administración del sistema de seguridad social como los orientados a la prestación del servicio, lo cual es razonable pues unos y otros integran un todo indivisible, tal como se desprende del principio superior de eficiencia [...]

Debido a la destinación especial que tienen los recursos de la seguridad social en salud, los mismos no pueden ser objeto de impuestos, pues el establecimiento de esta clase de gravámenes altera la destinación específica de dichos recursos desviándolos hacia objetivos distintos de la prestación del servicio de salud

[...]

Sin embargo, la actividad comercial o de servicios de la EPS no puede dar lugar al hecho generador del impuesto de industria y comercio cuando quiera que las mismas comprometen recursos de la Unidad de Pago por Capitación, pues según se explicó, en razón de su carácter parafiscal no constituyen ingresos propios [...], quedando, en consecuencia, excluidos de todo gravamen. Por tanto, solamente habría lugar a aplicar el aludido impuesto sobre la actividad comercial y de servicios (...) que compromete recursos que excedan los destinados exclusivamente para prestación del POS, pues son ingresos propios (...) sobre los cuales puede recaer el citado gravamen impositivo, sin que se esté vulnerando el artículo 48 Superior.

Esta sentencia establece que los recursos cuya finalidad es cubrir los servicios dentro del SGSSS, tienen la categoría de no gravados en el Impuesto territorial bajo estudio; esta postura del tribunal constitucional nace del análisis de la norma demandada (artículo 111 Ley 788 de 2002) frente al artículo 48 superior. Esta conclusión se aplica para las EPS y las IPS, sin referir la sentencia distinción si se tratan de entidades privadas, públicas o mixtas.

## **6.2. La visión del Consejo de Estado.**

Encontramos entonces dos criterios legales, para establecer la prohibición de gravar los servicios de salud en ICA: el primero atiende a la calidad de entidades (hospitales adscritos o vinculados) con fundamento en el literal d, numeral 2, artículo 39 Ley 14 de 1983 y los artículos 201 y 259 del Decreto 1333 de 1986; mientras que el segundo se enfoca en la destinación de los recursos por parte de quienes integran el SGSSS.

En primer lugar, se procede a estudiar cuál había sido el criterio adoptado por la Sección Cuarta del Consejo de Estado, en las sentencias, de los siguientes expedientes: 13299 del 10 de junio de 2004; 15291 del 06 de diciembre de 2006; 17914 del 24 de mayo de 2012; y 20753 de mayo 04 de 2017. Con estas sentencias, se estableció entre los años 2004 a 2019, una línea jurisprudencial desde una interpretación más legalista, encaminada a reafirmar el criterio objetivo de exoneración para los servicios de salud.

Bajo esta premisa, no era necesario establecer si las IPS se trataban de hospitales o clínicas, ni si las mismas pertenecían al sector privado, público o mixto. Mientras éstas presten servicios incluidos en el i) Plan Obligatorio de Salud (POS), ii) el PAS (Planes Adicionales de Salud) o iii) el POS-S (Plan Obligatorio de Salud – Subsidiado), no deberán asumir la carga contributiva del

ICA, siempre y cuando se tenga la forma de demostrar el nexo de causalidad, para invocar la restricción del artículo 39, ordinal 2, literal d (Ley 14 de 1983), pues en caso contrario se asumiría un ingreso base para el impuesto a pagar.

En segundo lugar, el otro criterio tiene su génesis en la Sentencia del Consejo de Estado, expediente 20204 de abril 4 de 2019, consejero Ponente Julio Roberto Piza Rodríguez, toma como referencia la sentencia C - 1040 del 2003, en la cual se hace juicio de constitucionalidad al artículo 111 de la Ley 788 de 2002, y su relación con los recursos del SGSSS, para establecer cuales recursos se da el alcance de prohibición en ICA, cuya finalidad es apoyar el sistema de salud, así:

[...] el tributo en cuestión tiene como aspecto material del hecho imponible la realización de actividades industriales, comerciales o de servicios, desde el mismo momento en el que se le dio estructura uniforme a ese impuesto mediante los artículos 32 y siguientes de la Ley 14 de 1983 (que a la postre fueron codificados en los artículos 195 y siguientes del Decreto Ley 1333 de 1986), se adoptaron reglas encaminadas a desgravar los ingresos percibidos por contribuyentes que prestan servicios de salud. Desde entonces, el legislador ha tenido que intervenir la materia en varias ocasiones, para acompañar la desgravación con la evolución de la normativa sectorial del servicio público de salud, tal como ha ocurrido, tras la Ley 14 de 1983, con las disposiciones que sobre el particular se han proferido en la Ley 50 de 1984, el Decreto Ley 1333 de 1986, la Ley 633 de 2000 y, finalmente, en la Ley 788 de 2002.

[...] la terminología empleada no es abierta ni casual, toda vez que la desgravación estaba dada solo para quienes cumplieran la condición de estar calificados jurídicamente como un «hospital adscrito o vinculado» al sistema nacional de salud. Para entonces (1983), esa expresión tenía una connotación particular que estaba determinada por las normas reguladoras de lo que era el «Sistema Nacional de Salud».

En el texto jurisprudencial se hace relación a que la citada restricción impositiva englobaba a quienes cumplieran con las condiciones planteadas en los Decretos 056 de 1975, y el Decreto 356 del mismo año, para considerarse como “adscritos o vinculados al sistema de salud” vigente ante a la normatividad general sobre el ICA.

[...] pero el cambio constitucional de 1991 conllevó una nueva formulación del derecho fundamental a la salud (artículo 49 de la Carta) y de su garantía y provisión a través de los servicios de seguridad social prestados por entidades públicas o privadas, pero bajo la dirección, coordinación y control del Estado (artículo 48 ibidem), lo que dio lugar a que mediante la Ley 100 de 1993 se adoptara una nueva organización para el sistema de salud que subrogó el previo.

Continua el Consejo de Estado, destacando la disposición del numeral 5 del artículo 48 de constitucional, el cual establece que “no se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la seguridad social para fines diferentes a ella”. Esta disposición generó, en el ámbito del impuesto territorial ICA, la incorporación al ordenamiento jurídico de dos “normas encaminadas a preservar del gravamen tales recursos: los artículos 93 de la Ley 633 de 2000 y 111 de la Ley 788 de 2002”.

En este contexto, la Corte Constitucional fundamentó su posición en que la totalidad de los fondos que conforman el Sistema General de Seguridad Social en Salud, provenientes de las cotizaciones, tienen una destinación específica conforme a lo previsto por el artículo 48 constitucional. Asimismo, el tribunal precisó cuáles ingresos percibidos por las Entidades Promotoras de Salud y por las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud están exentos del impuesto de industria y comercio, y cuáles sí se encuentran sujetos al mismo, según dicho análisis.

En ese orden, el órgano de cierre jurisdiccional contencioso administrativo, nos plantea los dos postulados esenciales para el fallo que emitiría, “[...] la Corte Constitucional se basó en la consideración de que la totalidad de los recursos del SGSSS, que provienen de las cotizaciones, están sujetos a una destinación especial dada por el artículo 48 constitucional [...]”, y la aclaración que hace sobre “[...] cuáles de los ingresos percibidos por las Entidades Promotoras de Salud (EPS) y por las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud (IPS) no están sujetos a tributación en ICA, [...]”, y cuales formarían parte de la base gravable territorial del ICA.

Es importante traer la cita que hace la sala presidida por el consejero Piza Rodríguez, sobre los cambios en la realidad del ordenamiento jurídico emanado del legislador,

[...] al punto de que desaparecieron por completo las categorías jurídicas en ella señaladas, pues, aunque existe un Sistema de Salud (artículo 4.º de la Ley 1751 de 2015, Estatutaria de Salud) su concepción, orientación y regulación son completamente distintas a las del «Sistema Nacional de Salud» que había sido desarrollado en 1975, al punto de que no existen hospitales adscritos ni vinculados al Sistema de Salud desarrollado bajo los criterios de regulación de la Ley 100 de 1993.

Continua la cuarta sección haciendo precisión sobre como las instituciones contempladas en la restricción de la Ley 14 de 1983 tuvieron origen en la estructura normativa de 1975, cuya finalidad era integrar las mismas con “el Plan Nacional Hospitalario de 1963”. Este propósito se materializó mediante la “creación del «Sistema Nacional de Salud» (artículo 1.º del Decreto 056 de 1975)”. Sin embargo, dicho sistema fue posteriormente reemplazado en su totalidad con la promulgación de la Ley 100 de 1993, norma que introdujo un modelo integral de seguridad social y transformó de manera sustancial la organización del sector salud, lo que implicó la pérdida de vigencia de dichas disposiciones precedentes y la sustitución definitiva del marco jurídico que sustentaba el antiguo Sistema Nacional de Salud.

Los anteriores fundamentos llevaron a la sala de decisión tributaria del máximo órgano jurisdiccional contencioso administrativo a pronunciarse en el siguiente sentido,

[...] la desgravación contemplada en la Ley 14 de 1983 y en las posteriores normas que la complementaron no estaba dada a las prestaciones de servicios de salud, sino a aquellas que fueran desarrolladas por unos señalados sujetos, hoy inexistentes, los «hospitales adscritos o vinculados» al «Sistema Nacional de Salud». De suerte que cualquier ejercicio interpretativo que plantee que la desgravación cobija a las actividades de salud, por el simple hecho de serlo e independientemente de que quienes las lleven a cabo no encuadren dentro de la categoría de hospitales adscritos y vinculados al SNS exigida por la norma, implicaría la conformación, por parte del juzgador, de una *lex tertia* carente de fundamento legal [...].

El anterior análisis, por parte del consejero Ponente, es el que siembra, las bases, para la nueva línea jurisprudencial, y *orden* de cómo se deben solucionar a futuro los casos:

[...] la Sala adopta como criterio de decisión, en el presente caso y hacia futuro, la posición de 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.

[...] la desgravación de ingresos con fundamento en lo dispuesto en el artículo 111 de la Ley 788 de 2002 opera en todo el territorio nacional, incluso si ese mandato no ha sido incorporado en la normativa municipal, porque obedece a una disposición constitucional, derivada del inciso 5.º del artículo 48 superior, tal como lo identificó la Corte Constitucional en la sentencia C-1040 de 2003 [...]

[...] el criterio de decisión adoptado no conlleva que quienes realizan actividades relacionadas con la salud humana le trasladen a los usuarios del sistema el monto de la tributación determinada, en la medida en que el ICA es un impuesto directo que, a diferencia de figuras indirectas como el IVA, no da derecho a que el empresario le repercuta el impuesto a sus clientes.

Con base en el análisis jurisprudencial del Consejo de Estado, se determinó de manera precisa cuáles recursos gestionados por entidades del sector salud están exentos del ICA. Este pronunciamiento estableció una nueva perspectiva en la aplicación del tributo, delimitando de forma explícita los recursos que no son gravables; de igual forma permite distinguir entre quienes están *directamente* relacionados con el actual sistema de salud, y cuales son *conexos* al mismo, incluyendo la venta de tecnologías o medicamentos relacionados con este concepto.

Se consideran no gravables los recursos provenientes de los regímenes contributivo y subsidiado, siempre que se utilicen para remunerar la prestación de servicios de salud y que los mismos formen parte del POS, igualmente a los servicios ordenados mediante sentencias o fallos judiciales relacionados con los citados sistemas.

Adicionalmente, la sentencia se pronunció sobre otros tipos de recursos que, al no decir directamente SGSSS, gozan de la protección del artículo 48 de la constitución de 1991 y, por extensión, su condición de no gravados en ICA:

- 1) Recursos del FOSYGA/ADRES: Los recursos gestionados por el FOSYGA (*Fondo de Solidaridad y Garantía*), hoy ADRES (*Administradora de los Recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud*), destinados a remunerar las actividades de las IPS relacionadas exclusivamente con la atención de accidentes de tránsito.
- 2) Las fuentes de financiación de los Régimen Especiales en Seguridad Social que se puedan identificar se están utilizando para satisfacer la finalidad de los mismos en materia del Sistema creado por la Ley 100 de 1993.
- 3) Recursos del SSRL (*Sistema de Seguridad Social en Riesgos Laborales*), respecto a la prestación de los servicios de salud en casos de accidentes de trabajo y enfermedades

laborales, gozan de la depuración cuando sean financiadas con las cotizaciones de este sistema. Lo anterior se refuerza con las disposiciones del artículo trigésimo primero de la Ley 1562 de 2012, frente a los impuestos territoriales.

Lo que no esté dentro de estos grupos, según el Consejo de Estado, debe ser considerado, como gravado territorialmente en materia de ICA, especialmente los servicios no financiados con recursos del SGSSS, es decir, con pagos realizados vía cotizaciones en los antes citados regímenes. Al respecto, se han dado pronunciamientos posteriores, entre los cuales se traen los siguientes:

i) Mediante, expediente 22250 de junio 27 de 2019, consejero Ponente Julio Roberto Piza Rodríguez; en la cual parte el análisis del Tribunal, sobre lo dispuesto en la sentencia del expediente 20204 del 4 de abril de 2019, en donde manifiesta:

[...] solamente habría lugar a aplicar el aludido impuesto sobre la actividad comercial y de servicios de las EPS que compromete recursos que excedan los destinados exclusivamente para prestación del POS, pues son ingresos propios de las EPS sobre los cuales puede recaer el citado gravamen impositivo, sin que se esté vulnerando el artículo 48 Superior.

Las anteriores consideraciones deben hacerse extensivas a las Instituciones Prestadoras de Salud - IPS-, pues [...] están encargadas de la prestación de los servicios de salud a los afiliados con base en los recursos del POS que reciben de las EPS. En consecuencia, dichas entidades tampoco están obligadas a cancelar el impuesto de industria y comercio sobre las actividades comerciales y de servicios que comprometan recursos del POS, por tratarse de rentas parafiscales, y solamente lo harán sobre los recursos que no están destinados al POS.

[...] la desgravación de los ingresos derivados de la prestación de servicios de salud se encuentra condicionada a dos circunstancias: (i) que el contribuyente sea una entidad integrante del SGSSS; y (ii) que los ingresos percibidos por ese contribuyente correspondan a recursos de la seguridad social destinados a la finalidad del sistema de seguridad social.

[...] ante la ausencia de una tarifa específica para los servicios de salud, en criterio de la Sala resulta aplicable la referida tarifa residual [...];

ii) Sentencia Expediente 20962 de 27 de junio de 2019, consejero Ponente Milton Chávez García; en esta sentencia, la Sala resume lo planteado previamente en fallo de 20204 de fecha 4 de abril de 2019, así:

En igual medida ha señalado la Sala que la actividad realizada por una IPS que en principio es gravada, resulte exenta en la medida en que los recursos percibidos por tal actividad pertenezcan al SGSSS y tengan una destinación especial:

[...]

La Sala reitera que las actividades de servicios o comerciales realizadas por las IPS en su calidad de integrantes del SGSSS están exentas del ICA en los siguientes supuestos: (i) cuando tales actividades son remuneradas con cargo a recursos de la UPC, ya sea que se denominen servicios POS o plan de beneficios en salud; (ii) cuando son remuneradas con recursos administrados por el FOSYGA o ADRES; (iii) cuando son remuneradas con recursos del sistema de seguridad social en salud de los regímenes especiales o exceptuados de la Ley 100 de 1993; o (iv) cuando correspondan

a los servicios de salud prestados por accidentes de trabajo y enfermedades laborales, financiados con cargo a la cotización del sistema de seguridad social en riesgos laborales. Por otra parte, no están cobijados por la exención las actividades de servicios o comerciales realizadas en virtud de los planes voluntarios de salud.

La jurisprudencia contenciosa administrativa, establecida a partir del 4 de abril de 2019, se fundamenta en decisión proferida por el tribunal constitucional mediante sentencia C-1040 de 2003 y la evolución normativa del actual SGSSS. Esta nueva línea argumentativa sostiene que, al no existir en la actualidad "hospitales adscritos o vinculados al Sistema Nacional de Salud", la prohibición del impuesto territorial sobre la prestación de servicios estipulada en la Ley 14 de 1983 [artículo 39, ordinal 2, literal d)] ha perdido su vigencia.

En este contexto, se da prevalencia al artículo 111 de la Ley 788 de 2002, que fue avalado por la Corte Constitucional. Para el consejero Piza Rodríguez, esta disposición legal interpreta de forma más adecuada el quinto inciso del artículo 48 constitucional, frente a la limitación de utilizar los medios económicos de las instituciones de la seguridad social para fines ajenos a la seguridad social. De esta manera, se justifica el carácter gravado de ciertos ingresos en el sector salud.

Con estas tres sentencias, se puede inferir que tenemos ya un antecedente establecido sobre cómo se han de solucionar los casos en los cuales se discutan entre las EPS e IPS con las autoridades tributarias territoriales, el cumplimiento de obligaciones formales y sustanciales, frente al ICA, en la oferta de servicios de atención médica humana.

La nueva línea jurisprudencial establece que, por no existir actualmente "hospitales adscritos o vinculados al Sistema Nacional de Salud", pierde vigencia la norma de prohibición legal de 1983 y se le debe dar prelación al nuevo texto del artículo 111 de la Ley 788 de 2002, posterior al examen de constitucionalidad, logrando establecer como la mejor forma de implementar la protección de la seguridad social dispuesta en el artículo 48 superior.

Para acceder a la tan mencionada prohibición en materia de ICA, se deben cumplir unos requisitos: 1) pertenecer al actual sistema de salud; 2) las fuentes de financiación tengan la calidad de recursos de la seguridad social, con destinación a los fines del sistema; y 3) los recursos con destinación específica son: a) los propios del plan de beneficio del SGSSS, b) los administrados por el ADRES, c) pertenecientes a los regímenes especiales o exceptuados de la Ley 100 de 1993, y d) recursos del SRL.

De igual forma no se desvirtúa en ningún momento que las actividades comerciales y de manufactura adelantadas por las EPS e IPS, mantiene la calidad de gravados en ICA; por lo tanto, con esta nueva regla las actividades citadas al inicio de este párrafo, además de los servicios de medicina prepagada, ambulancias prepagadas, atención complementaria al POS, pólizas o seguros de salud, y demás planes financiados con otros recursos, se constituyen en fuente de ingresos territoriales.

Esta distinción es muy interesante, dado que el análisis realizado por el Consejo de Estado trasciende lo meramente normativo, profundizando en la estructura del sistema, y reconociendo

que los servicios de Salud que se prestan en un territorio pueden atender a unos fines que trascienden el fin constitucional, por lo tanto, implicarían un *beneficio* para quienes los prestan, y en consecuencia, deberían de coadyuvar las cargas de financiación territorial, mediante la obligación de declarar y cancelar el monto generado año tras año, en el impuesto que hemos venido analizando.

Para las IPS, se ha creado una incertidumbre sobre cómo han de presentar sus declaraciones privadas frente al impuesto bajo análisis o cuál es la defensa por aplicar en caso de requerimiento o sanción por parte de las autoridades tributarias territoriales. Esto lo notamos en el *Boletín Jurídico N°2 Febrero 2020* del Ministerio de Salud que, entre las páginas 118 y 125, expone el concepto *Asunto: Solicitud de concepto respecto de los servicios de salud que son exentos del Impuesto de Industria y Comercio – ICA*, donde se le solicitó al Ministerio de salud, lo siguiente

[...] Solicitamos un concepto que aplique, para exponerlo frente a la autoridad municipal donde exprese que nuestros servicios de salud que presta la clínica, no son gravados en el impuesto de industria y comercio en todos nuestros clientes, independiente del origen de sus recursos e ingresos (que estén en el sistema nacional de salud), con el fin de realizar las correcciones pertinentes en las declaraciones presentadas, y argumentar el actual requerimiento realizado por la autoridad municipal [...].

Ante este escrito, la autoridad administrativa en materia de Salud responde mediante un recuento de las normas citadas a lo largo de este acápite y del fallo que marcó un cambio jurisprudencial en el año 2019, con el fin de presentar los mismos argumentos y llegar a la siguiente conclusión:

De acuerdo con lo expuesto, debe entenderse que en estos eventos se entiende que los servicios de salud están desgravados del Impuesto de Industria y Comercio.

El anterior concepto tiene el efecto determinado en el artículo 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, sustituido por el artículo 1 de la Ley 1755 de 2015

En otros términos, el Ministerio de Salud, está en afinidad con lo expuesto por el consejero Piza Rodríguez, pero reitera lo planteado en el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), artículo 28, así: “salvo disposición legal en contrario, los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución.”

Con esta respuesta, las IPS no tienen un concepto por parte de la cartera de salud, que les brinde una defensa contra las acciones de las secretarías de hacienda, en eventuales procesos de fiscalización; por lo tanto, en caso de acudir a un juez contencioso administrativo, existirían los precedentes del Consejo de Estado, en materia impositiva territorial, que hemos revisado, quedando en manos de los sujetos pasivos una carga probatoria importante.

En este punto, se trae de presente los artículos 786 y 788 del Estatuto Tributario Nacional (ETN), que se refieren a las pruebas en materia de impuestos:

ARTICULO 786. LAS DE LOS INGRESOS NO CONSTITUTIVOS DE RENTA. Cuando exista alguna prueba distinta de la declaración de renta y complementarios del contribuyente, sobre la existencia de un ingreso, y éste alega haberlo recibido en circunstancias que no lo hacen constitutivo de renta, está obligado a demostrar tales circunstancias.

ARTICULO 788. LAS QUE LOS HACEN ACREEDORES A UNA EXENCIÓN. Los contribuyentes están obligados a demostrar las circunstancias que los hacen acreedores a una exención tributaria, cuando para gozar de ésta no resulte suficiente conocer solamente la naturaleza del ingreso o del activo.

Aunque el artículo 788 ETN, se refiera a un impuesto nacional como es el de renta y complementario, su alcance se puede extender, de acuerdo con el artículo 59 de la Ley 788 de 2002, al nivel departamental, municipal o distrital

ARTÍCULO 59. PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO TERRITORIAL. Los departamentos y municipios aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio incluida su imposición, a los impuestos por ellos administrados. Así mismo aplicarán el procedimiento administrativo de cobro a las multas, derechos y demás recursos territoriales. El monto de las sanciones y el término de la aplicación de los procedimientos anteriores, podrán disminuirse y simplificarse acorde con la naturaleza de sus tributos, y teniendo en cuenta la proporcionalidad de estas respecto del monto de los impuestos.

## **7. EL DISTRITO DE MEDELLÍN Y EL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO.**

### **7.1 El ICA como fuente de financiación del Distrito de Medellín.**

El ICA es una de las principales fuentes de la financiación de los territorios, de acuerdo con el volumen de recaudo que se obtengan, es así como en el Consolidador de Información Fiscal y Financiera Territorial (CIFFIT), del Departamento Nacional de Planeación (DNP), se puede identificar cuanto ha sido el flujo de caja para Medellín por este concepto entre el 2017 y 2023, así:

*Tabla 1. Medellín Ingresos tributarios totales vs ingresos ICA, en millones de pesos.*

<b>AÑO</b>	<b>INGRESOS TRIBUTARIOS</b>	<b>INGRESOS ICA</b>	<b>PESO PORCENTUAL</b>
2017	\$ 1.630.773	\$ 649.039	40.41%
2018	\$ 1.698.505	\$ 668.761	39.37%
2019	\$ 1.828.681	\$ 684.262	37.42%
2020	\$ 1.783.832	\$ 691.697	38.77%
2021	\$ 2.116.993	\$ 760.181	35.91%
2022	\$ 2.293.460	\$ 842.418	36.73%
2023	\$ 2.936.360	\$ 1.233.768	40.02%

*Nota: tabla de elaboración propia, a partir de datos recopilados por el Consolidador de Información Fiscal y Financiera (2024)*

Como se puede advertir, el peso que tiene el impuesto del ICA, en el Distrito de Medellín, es superior al treinta y cinco (35%), de todos los ingresos tributarios territoriales en el periodo de tiempo de estudio. A simple vista, este tributo representa más de una tercera parte de los ingresos del ente territorial, incluso durante el año 2020, en el cual la actividad económica en general presentó una coyuntura producto de los confinamientos derivados de la pandemia del COVID-19.

Frente a esta información presentada por la base de datos del DNP, como su nombre lo indica es un consolidador del flujo de caja de las entidades territoriales, que por su vocación centrada en la planeación presenta un consolidado por flujo de caja, el cual permite filtrar por vigencia fiscal (año), departamento, municipio y tipo de ingresos. Pero para este trabajo de grado, se requiere una información que toma otras variables.

Para lograr este objetivo, es necesario acudir a la fuente primaria, es decir, la Secretaría de Hacienda del distrito objeto de interés en la presente investigación, mediante derecho de petición, para que se brinde información que permita hacer un análisis tanto cuantitativo y cualitativo sobre como la desgravación en materia de ICA ha influido sobre la actividad fiscal distrital.

Se presentó a la Alcaldía Distrital de Medellín derecho de petición el 07 de marzo de 2025, bajo el número de radicado 202510079889, donde se solicitó lo siguiente:

PRIMERO.: Informe sobre lo recaudado por concepto de impuesto de Industria y Comercio de prestación de servicios relacionado con la atención a la salud humana y sus actividades conexas entre los años 2017-2022, especialmente aquellos servicios médicos no financiados por nuestro actual el Sistema General de Salud.

SEGUNDO.: Relación de cuantos contribuyentes derivados impuesto de industria y comercio se inscribieron como prestadores de servicios en atención a la salud humana entre los años 2017-2022.

TERCERO.: Relación de cuantos contribuyentes derivados impuesto de industria y comercio se retiraron como prestadores de servicios en atención a la salud humana entre los años 2017-2022.

CUARTO.: Relación de cuantos contribuyentes en razón al impuesto de industria y comercio se han inscrito año por año y mes a mes entre los años 2017 al 2022

Ante esta situación, la autoridad distrital procedió a dar respuesta el 09 de abril de 2025, indicando que para poder dar respuesta de fondo es necesario que el peticionario “[...] *informe qué códigos CIIU (Clasificación industrial internacional uniforme) de los cuales requiere la información*”.

Para atender al requerimiento presentado por el Distrito de Medellín, se acudió a la Clasificación Industrial Internacional Uniforme de todas las actividades económicas (CIIU) REV 4 C.A. expedida por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE), en el cual identificaron catorce (14) códigos:

**6515 Seguros de salud;**

- 6521** *Servicios de seguros sociales de salud;*
- 8610** *Actividades de hospitales y clínicas, con internación;*
- 8621** *Actividades de la práctica médica, sin internación;*
- 8622** *Actividades de la práctica odontológica;*
- 8691** *Actividades de apoyo diagnóstico;*
- 8692** *Actividades de apoyo terapéutico;*
- 8699** *Otras actividades de atención de la salud humana;*
- 8710** *Actividades de atención residencial medicalizada de tipo general;*
- 8720** *Actividades de atención residencial, para el cuidado de pacientes con retardo mental, enfermedad mental y consumo de sustancias psicoactivas;*
- 8730** *Actividades de atención en instituciones para el cuidado de personas mayores y/o discapacitadas;*
- 8790** *Otras actividades de atención en instituciones con alojamiento;*
- 8810** *Actividades de asistencia social sin alojamiento para personas mayores y discapacitadas;*
- 8899** *Otras actividades de asistencia social sin alojamiento n.c.p.*

Estos nuevos datos, implicaron el cambio de las pretensiones inicialmente formuladas, para poder incluir los correspondientes códigos CIU, en consecuencia, el mismo 09 de abril de 2025, se presentó nuevo escrito, mediante el cual se solicitaba la siguiente información:

PRIMERO.: Informe sobre lo recaudado por concepto de impuesto de Industria y Comercio de prestación de servicios relacionado con la atención a la salud humana y sus actividades conexas relacionadas con nuestro Sistema General de Seguridad Social en Salud, entre los años gravables 2017-2022, haciendo la correspondiente discriminación por los códigos CIU: 6515, 6521, 8610, 8621, 8622, 8691, 8692, 8699, 8710, 8720, 8730, 8790, 8810 y, 8899, año por año.

SEGUNDO.: Relación de cuantos contribuyentes del impuesto de industria y comercio se inscribieron como prestadores de servicios en atención a la salud humana entre los años gravables 2017-2022, que tengan como actividad por lo menos uno de los siguientes códigos CIU: 6515, 6521, 8610, 8621, 8622, 8691, 8692, 8699, 8710, 8720, 8730, 8790, 8810 y, 8899, año por año.

TERCERO.: Relación de cuantos contribuyentes derivados del impuesto de industria y comercio se retiraron como prestadores de servicios en atención a la salud humana entre los años gravables 2017-2022, que tengan como actividad por lo menos uno de los siguientes códigos CIU: 6515, 6521, 8610, 8621, 8622, 8691, 8692, 8699, 8710, 8720, 8730, 8790, 8810 y, 8899, año por año.

CUARTO.: Relación de cuantos contribuyentes en razón al impuesto de industria y comercio se han inscripto año por año y mes a mes entre los años 2017 al 2022.

Al presentarse una variación sobre los datos pedidos, debido a los requerimientos presentados por la misma administración territorial de Medellín, procedió esa autoridad a informar

que cerraba el radicado 205510079889, y se abría nuevo proceso mediante radicado 202510202109, como consta a continuación:

Nos permitimos informarle que su solicitud ha sido remitida al área correspondiente para brindarle una oportuna y correcta respuesta.

Su nueva petición se radicó con número: 202510202109

Tenga en cuenta que la petición con radicado 202510079889 será cerrada para dar gestión con este nuevo radicado 202510202109

De conformidad con el sistema de gestión documental *Mercurio* del Distrito de Medellín, las peticiones bajo radicado 202510202109, fueron atendidas mediante documento con radicado de respuesta 202530327597, el cual fue notificado el 17 de julio de 2025; pero esta respuesta no se ajusta a los requerimientos de fondo, se limitó a indicar:

Se le informa que esta Unidad Jurídica no goza de idoneidad para ofrecer la respuesta por usted solicitada, por tal razón, mediante comunicación interna se Fecha Radicado: 2025-07-17 10:11:10 202530327597 Página 2 de 2 remitirá la petición distinguida con el radicado 202510202109 del 18/06/2025 al Área de fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos con el fin se pronuncie frente a lo de su competencia.

En este punto del proceso de investigación se puede identificar que la Administración territorial no identifica claramente cuales son las actividades relacionadas con la atención a la salud humana y sus actividades conexas, requiriendo poder identificar mediante el sistema de codificación implementado por el DANE, para poder identificar este renglón económico.

Como se ha manifestado anteriormente, la atención medica humana no es una actividad menor o de poca relevancia en una de las principales ciudades de Colombia, que es capital departamental de Antioquia; es decir, sus servicios se prestan no únicamente al Distrito objeto de investigación, también a otros nueve municipios antioqueños (área metropolitana del Valle de Aburrá), y las personas que hacen turismo médico.

El Distrito de Medellín es uno de los principales referentes del turismo a nivel nacional, que resalta por su reconocimiento como centro de ciencia, tecnología e innovación, en el cual se ha implementado políticas públicas, mediante el acuerdo municipal número 020 de 2015 y el Plan Estratégico de Turismo 2018 -2024, que reconocen al sector salud como unos de los principales reglones de desarrollo de la ciudad (Brida et al., 2021, p. 27).

La Ley 2068 de 2020, artículo 3, describe al turismo como las actividades con fines de ocio, cultura, salud, negocios, entre otros, que realiza una persona, en un periodo inferior a un año, en un lugar distinto a su domicilio. Asimismo, el artículo 9 de la citada ley, se centra en definir al turismo de salud. Esta modalidad de turismo se caracteriza por el desplazamiento de nacionales o extranjeros para acudir a procedimientos médicos, quirúrgicos u odontológicos, en los cuales se dan unas garantías de seguridad y alta calidad.

En el texto “*Turismo de Salud en Colombia: Un enfoque Estratégico*” Mantilla et al. (2023), nos indica como Medellín, es una de las ciudades en las cuales se prestan servicios médicos

especializado. Adicionalmente resalta el impacto favorable en sectores como salud, transporte, hospedaje, comercio, entre otros, que suman para un impulso económico en conjunto (p. 5)

Además, en el escrito “*Identificación de estrategias desarrolladas del turismo en salud (Medellín-Colombia) años 2015 - 2019*” Mantilla et al. (2023), reconoce la situación privilegiada del país por su riqueza cultural, natural y de servicios médicos especializados, que llevaron a que durante los años 2015 a 2019 se formularan estrategias encaminadas a aprovechar este renglón económico (p.33).

De acuerdo con lo anterior, se advierte que, dentro de la economía del Distrito de Medellín, la prestación de los servicios médicos de salud humana es uno de sus principales componentes, por la calidad de los tratamientos que son ofrecidos, los precios competitivos de los mismos y la oportunidad de acceder a actividades conexas como el alojamiento, transporte, ocio, entre otros.

## **7.2 El Distrito de Medellín y la evolución del ICA, bases gravables e impuesto determinado.**

Con esta nueva perspectiva, se advierte que la información suministrada por el Distrito de Medellín, hasta ese momento, no aportaba información suficiente para poder responder los objetivos del presente estudio. Se presentó a la administración de Medellín un derecho de petición fechado mayo 15 de 2025, bajo el número de radicado 202510161845, solicitando lo siguiente:

PRIMERA.: Informe detallado del recaudo del impuesto de Industria y Comercio (ICA) por la prestación de servicios relacionados con la atención a la salud humana y sus actividades conexas dentro del Sistema General de Seguridad Social en Salud, para los años gravables 2017 a 2023. Este informe debe discriminar los valores recaudados año por año para cada uno de los siguientes códigos CIU: 6515, 6521, 8610, 8621, 8622, 8691, 8692, 8699, 8710, 8720, 8730, 8790, 8810 y 8899.

SEGUNDA.: Relación del número de contribuyentes del impuesto de Industria y Comercio que se inscribieron como prestadores de servicios de atención a la salud humana durante los años gravables 2017 a 2023, de acuerdo a los códigos CIU descritos en la petición primera.

TERCERA.: Relación del número de contribuyentes del impuesto de Industria y Comercio que se retiraron como prestadores de servicios de atención a la salud humana durante los años gravables 2017 a 2023, de acuerdo a los códigos CIU descritos en la petición primera.

CUARTO.: Relación del número de contribuyentes que se han inscrito en el impuesto de Industria y Comercio, discriminado año por año y mes por mes, entre los años 2017 y 2023, de acuerdo a los códigos CIU descritos en la petición primera.

QUINTO.: Relación de los procesos de fiscalización adelantados a los sujetos pasivos del impuesto de Industria y Comercio en el distrito de Medellín, durante los años gravables 2017 a 2023, cuya actividad económica corresponda a los códigos CIU: 6515, 6521, 8610, 8621, 8622, 8691, 8692, 8699, 8710, 8720, 8730, 8790, 8810 y 8899. Esta relación debe indicar los procesos adelantados año por año

Ante este nuevo derecho de petición, se logró obtener una respuesta parcial a las anteriores solicitudes, en el sentido de suministrarse diferentes cuadros de información sobre el número de

contribuyentes registrados con los códigos CIU solicitados dentro del periodo 2017 hasta el 2023. De la anterior respuesta se resalta el cuadro consolidado año por año, mientras que se presentan otras tres tablas, indicando la cantidad de contribuyentes que han registrado, dentro de sus primeras tres actividades económicas, algunos de los códigos requeridos.

Se pone de presente que, en esta respuesta, la Secretaría de Hacienda distrital, reconoce “[...] una diferencia en el número de contribuyente en cuanto a los totales, esto es debido a que algunos contribuyentes se encuentran inscritos con más de un código CIU”. En lo anterior, sin hacer un análisis más profundo, se identifica la pluralidad de actividades que puede realizar un contribuyente en este renglón económico esencial para la sociedad.

En este mismo escrito, se reportan los consolidados por actividades que fueron retirados por cada uno de los contribuyentes dentro del espacio de tiempo solicitado; es de resaltar que, aunque no se tiene las razones por las cuales se dan los cierres, al tratarse de información que en muchos casos atiende a circunstancias propias de cada ente económico, sí permite identificar que reglones de la salud se están teniendo mayor dinamismo en la ciudad.

Como se indicó al principio de este capítulo, se identificaron catorce (14) diferentes codificaciones, relacionadas con la prestación de servicios de salud humana, con sus propias características y actividades, sin desconocer, las llamadas de carácter *general* o *No codificadas previamente*. No obstante, la estructura legal del ICA permite a las autoridades territoriales establecer cuáles son las tarifas que se aplican a los servicios, codificados bajo parámetros CIU. En consecuencia, cuando se esté analizando las tarifas que aplica la administración, se podrá evidenciar si existe o no alguna discriminación al respeto.

Continuando con la respuesta al radicado bajo número 202510161845 de mayo 15 de 2025, esta vez la administración distrital, por intermedio de su Subsecretaría de Tesorería, procedió a pronunciarse sobre la información del recaudo adelantado por los años gravables 2017 a 2023 en los siguientes términos: “[...] Medellín no cuenta con información detallada del recaudo del impuesto de industria y comercio (ICA) por actividad; toda vez que la facturación es expedida a nombre del contribuyente y no por la actividad comercial que realiza. [...]”.

En el párrafo anterior, es clara la vocación de la información que maneja la Tesorería del Distrito de Medellín, la cual se concentra en el recaudo por personas, independientemente de cuántas actividades económicas puede ejercer la misma. En esta respuesta llama la atención que la entidad distrital hace una remisión a una base de datos externa, para proceder con su consulta:

[...] Así las cosas, es pertinente precisar que la información histórica del recaudo es pública y puede ser consultada para todos los municipios y distritos del país, a través de la página web [https://www.chip.gov.co/schip\\_rt/index.jsf](https://www.chip.gov.co/schip_rt/index.jsf) de la Contaduría General de la Nación (CGN), sección “Consulta Informe al Ciudadano” podrá consultarla, conforme se indica a continuación: [...]

Se aprecia en esta respuesta una orientación del recaudo centrada no en la actividad, sino en el contribuyente. Esta información se reporta a la Contaduría General de la Nación y su acceso es de carácter público; por lo tanto, de este escrito se desprende la posibilidad de hacer un contraste

entre los datos consolidados que se reportan en el Departamento Nacional de Planeación y la Contaduría General de la Nación.

El 30 de julio de 2025, bajo el número de radicado 202510256378, se solicitó a Medellín, lo siguiente:

**“PRIMERA.:** Informe detallado del **monto correspondiente a las bases gravables denunciadas** por los contribuyentes pertenecientes al menos a uno de los códigos CIU **6515, 6521, 8610, 8621, 8622, 8691, 8692, 8699, 8710, 8720, 8730, 8790, 8810 y 8899**, para cada año **entre los años gravables 2017 y 2023**. En la medida de lo posible se solicita hacer la discriminación por cada una de las actividades económicas señaladas.

**SEGUNDA.:** Informe detallado del **monto correspondiente a las bases gravables determinadas** en los procesos de fiscalización (aforo o revisión) adelantados por la Secretaría de Hacienda, año por año, a los contribuyentes pertenecientes al menos a uno de los códigos CIU **6515, 6521, 8610, 8621, 8622, 8691, 8692, 8699, 8710, 8720, 8730, 8790, 8810 y 8899**, para cada año **entre los años gravables 2017 y 2023**. En la medida de lo posible se solicita hacer la discriminación por cada una de las actividades económicas señaladas.

**TERCERA.:** Informe del **monto correspondiente al impuesto liquidado a pagar**, año por año, a los contribuyentes pertenecientes al menos a uno de los códigos CIU **6515, 6521, 8610, 8621, 8622, 8691, 8692, 8699, 8710, 8720, 8730, 8790, 8810 y 8899**, para cada año **entre los años gravables 2017 y 2023**.

**CUARTO.:** Informe del monto efectivamente pagado por concepto del impuesto de ICA, año por año, por los contribuyentes pertenecientes al menos a uno de los códigos CIU **6515, 6521, 8610, 8621, 8622, 8691, 8692, 8699, 8710, 8720, 8730, 8790, 8810 y 8899**, para cada año **entre los años gravables 2017 y 2023**”

Es de resaltar que, en los derechos de petición, se ha solicitado información diferente, pero relacionada al cumplimiento de los objetivos del presente trabajo de investigación; en este caso, se solicitó información sobre: i) las bases gravables declaradas o determinadas, y ii) el monto liquidado como *a pagar* y el que efectivamente se pagó.

En este caso mediante documento 202530380241 de agosto 14 de 2025, con oficio número SIH N°2025081360232, la Alcaldía de Medellín brindo la información discriminada por código, más no por año, en relación con los contribuyentes que no cumplieron el deber formal para los años gravable 2017, 2018 y 2019. Frente al resto de años solicitados, se procede a manifestar que ante las vigencias 2020 hasta 2023 “[...] no se han expedido actos administrativos tendientes a determinar el tributo. Sin embargo, se informa que actualmente nos encontramos dentro del término para iniciar los procedimientos tributarios administrativos para determinar la obligación por estas vigencias [...]”.

En relación con las inexactitudes, se presenta información por los años 2019 y 2020, por código y año, discriminando la base gravable y el impuesto establecido. Se transcribe la explicación suministrada por la autoridad de fiscalización tributaria territorial:

Por las v[i]gencias 2017 y 2018 no se encontraron procesos de modificación de las declaraciones en nuestros sistemas de información, y respecto a las vigencias 2021, 2022 y 2023 no se han expedido actos administrativos definitivos tendientes a modificar los denuncios privados, pero se iniciarán próximamente las actividades pertinentes para dar inicio al procedimiento descrito anteriormente, toda vez que, actualmente nos encontramos dentro del término para realizarlo.

Estos datos permiten tener una visión clara sobre cómo se ha adelantado el proceso de liquidación y los montos, que por estos procedimientos se han logrado determinar a favor del Distrito de Medellín. Por otra parte, mediante documento 202530380457 de agosto 14 de 2025, la Subdirección de Tesorería, procedió a reiterar su respuesta sobre la consulta que se puede hacer en la base de datos de la Contraloría General de la Nación.

Finalmente, la Alcaldía de Medellín, mediante documento 202530454985 de septiembre 19 de 2025 -oficio SIH N°2025091962215-, procede a ampliar la información sobre los procesos de inexactos, en esta ocasión, incluyendo las tarifas gravables, lo cual permite establecer los valores determinados por la autoridad tributaria en los procesos de omisos e inexactos, así como el impuesto a pagar por las vigencias informadas. Igualmente, la autoridad tributaria amplió la información de los omisos, discriminándola por año y código de actividad.

En ese sentido, la Secretaría de Hacienda del distrito de Medellín informó que por los procesos de omisos solo se tiene la información correspondiente a los años gravables 2017, 2018 y 2019; mientras que por los procesos de inexactos solo se tiene información respecto a los años 2019 y 2020. Sobre los omisos informa la autoridad tributaria, que está dentro del plazo para iniciar los procesos de aforo 2020 a 2023. En relación con los procesos de revisión no tiene información por los años 2017 y 2018, aunque para las vigencias 2021 a 2023, está próximo a iniciar los actos de determinación.

Esta situación tiene relevancia respecto a los tiempos en los cuales se puede hacer el proceso de fiscalización a un contribuyente en materia de industria y comercio. De acuerdo con el Estatuto Tributario Nacional, para un proceso de aforo (omisos) la autoridad tributaria tiene hasta cinco (5) años para determinar mediante acto administrativo el año gravable, la base gravable y el impuesto a liquidar (artículos 712, 717 y 719 ETN); mientras que para los casos de revisión (inexactos) el término para iniciar el proceso es de tres (3) años dependiendo del momento en que se presenta la declaración privada (artículo 705 ETN).

Se le llama omisos a las personas que debiendo cumplir el deber formal no lo materializaron en la fecha máxima establecida en el calendario tributario para la correspondiente vigencia fiscal, por lo tanto, debe el ente fiscalizador establecer cuál es la base imponible y el impuesto a pagar. En contraste, los inexactos son aquellos contribuyentes que cumplieron con el deber de declarar, pero después de un proceso de revisión la administración pudo establecer que tenían errores en su declaración que afectaron las bases e impuestos denunciados inicialmente.

Adicionalmente, se debe poner de presente que el Distrito de Ciencia, Tecnología e Innovación ha planteado la existencia de garantías que se le deben respetar a los contribuyentes

sobre la información que presentan de sus bases gravables y denuncios impositivos a pagar, para ello se transcribe:

Esta Administración le aclara al peticionario que, las gráficas no obedecen a cuadros comparativos entre uno y otro proceso sancionatorio, sino a la información solicitada en el punto 2 (Base gravable determinada) y punto 3 (Impuesto determinado a pagar) que reposa en los sistemas de información y que se suministra manteniendo la reserva tributaria, toda vez que la Administración no está facultada para revelar a terceros información tributaria de carácter reservado como la identificación del sujeto, las bases gravables o los impuestos liquidados y en consecuencia, se reitera que la información compartida es de carácter cuantitativa y no podrá contener datos de los contribuyentes, de conformidad con el Decreto 350 del 13 de julio de 2018 “Por medio del cual se modifica, actualiza y compila el régimen procedimental en materia tributaria para el Municipio de Medellín” que señala en su artículo 23 los derechos de los contribuyentes [...]

Es de aclarar que, con el presente trabajo de investigación, no se pretende hacer un análisis individualizado sobre los datos de cada una de las personas que puedan llegar a ejercer las actividades económicas denotadas con los códigos CIU **6515, 6521, 8610, 8621, 8622, 8691, 8692, 8699, 8710, 8720, 8730, 8790, 8810 y 8899**. Por el contrario, persiste el deseo de conocer cómo se ha desarrollado el comportamiento de la administración y los contribuyentes frente a la nueva regla jurisprudencial, que avala el carácter no gravado de las actividades de la salud humana en Medellín para los años gravables 2017 a 2023.

### **7.3 El comportamiento de las principales actividades de salud en el Distrito de Medellín.**

De la información suministrada por la autoridad tributaria, se identifica que la actividad de la salud humana principalmente desarrollada corresponde al código CIU 8621 *Actividades de la práctica médica, sin internación*. Es decir, aquellas relacionadas con los médicos, especialistas y cirujanos que ejercen su profesión sin la necesidad de una internación en institución clínica u hospitalaria, lo que permite que sea desarrollada de forma ambulatoria, en consultorios privados e incluso mediante visitas domiciliarias. Se destaca cómo, posterior a la pandemia del COVID – 19, los sujetos pasivos con el citado código han pasado de 130 en el año 2021 a 215 en el año 2022, alcanzando en el 2023 la cifra de 524.

Igualmente, se puede identificar que los servicios que le siguen en prestación corresponden a los códigos 8622 *Actividades de la práctica odontológica* y 8692 *Actividades de apoyo terapéutico*. La primera, para el año 2021, tenía una cifra de 63 alcanzando en el año 2023 los 84 registros como actividad principal. Mientras la segunda, en el año 2021, registraba como la actividad principal de 69 sujetos pasivos y para 2023 alcanza una cifra de 80 registros.

Tomando estos datos, y con el fin de establecer un peso en el sector económicos tomaremos como referentes el año 2019, año previo a la sentencia que nos cambió la regla jurisprudencial, y el año 2023 por ser el último periodo de tiempo de estudio.

Para 2019 se tenían 318 sujetos pasivos registrados, 102 con el código 8621 (32,07% aprox.); 64 con el código 8622 (20,12% aprox.); y 51 con el código 8692 (16,04% aprox.). Para el

año 2023 el reporte de sujetos pasivos alcanzo 822 personas, de las cuales 524 ejercían el código 8621 (63,75% aprox.); 84 el código 8622 (10,22% aprox.); y 80 el código 8692 (9,73% aprox.).

Para facilitar el análisis del presente trabajo de investigación, se procede a centrarse en estas tres actividades económicas. Lo anterior, considerando su carácter dominante en el sector salud humana, cubriendo en el año 2018 más del 53% de los servicios prestados en el territorio de Medellín, mientras que para el año 2023, representaba un 83,70% del mercado objeto de interés académico.

De acuerdo con lo anterior, en Medellín, se presentó un fuerte incremento sobre la práctica médica que no requiere una internación directa en una institución, cuyo ejercicio se puede realizar de forma ambulatoria, incluso domiciliaría. Por otro lado, los servicios odontológicos, aunque decrecen porcentualmente su incremento cuantitativo es bastante importante; lo mismo se puede decir de las actividades de apoyo terapéutico.

De igual forma, se tienen los datos relacionados a las cancelaciones de actividades económica. Estos son relevantes, para poder establecer el comportamiento de las cancelaciones en el Distrito antioqueño, por los años gravables 2018 y 2023. Lo anterior es importante para determinar si el comportamiento de las cancelaciones, de las tres actividades principales, tiene una relación directa o indirecta con las cifras de inscritos.

Para el año 2019, se tenían 74 cancelaciones, 10 con el código 8621 (13,51% aprox.); 25 con el código 8622 (33,78% aprox.); y 14 con el código 8692 (18,92% aprox.). Para el año 2023, el reporte alcanzó 52 actividades, de las cuales 18 correspondían al código 8621 (34,61% aprox.); 7 el código 8622 (13,46% aprox.); y 10 el código 8692 (19,23% aprox.).

*Tabla 2. Variación de inscritos y cancelados actividades principales.*

Código	Referente	Indicador	2019	2021	2023	Variación 2021 -2023	Variación 2021 -2023
8621	Inscritos	Monto	102	130	524	28	394
		Porcentaje	32,07%	36,21%	63,75%		
	Cancelados	Monto	10	79	18	69	-61
		Porcentaje	13,51%	17,72%	34,61%		
8622	Inscritos	Monto	64	63	84	-1	21
		Porcentaje	20,12%	17,55%	10,22%		
	Cancelados	Monto	25	21	7	-4	-14
		Porcentaje	33,78%	26,58%	13,46%		
8692	Inscritos	Monto	51	69	80	18	11
		Porcentaje	16,04%	19,22%	9,73%		

Código	Referente	Indicador	2019	2021	2023	Variación 2021 -2023	Variación 2021 -2023
	Cancelados	Monto	14	25	10	11	-15
		Porcentaje	18,92%	31,64%	19,23%		

*Nota: tabla de elaboración propia, a partir de datos suministrados por la Secretaría de Hacienda Distrital de Medellín (2025)*

En este punto, podemos observar cómo la actividad económica identificada con el código CIU 8621 tiene el mayor peso, tanto en los datos de inscritos como en el de cancelados en el territorio de Medellín; por lo tanto, es claro que en materia de salud se ha ido posicionando, pasando de tener un peso del 32,07% al 63,75% del total de las actividades registradas en el Distrito.

Teniendo presente esta información, el tipo de actividades profesionales que se incluyen en cada uno de estos códigos CIU, vemos como Medellín ha tenido un crecimiento en el número de contribuyentes que realizan actividades médicas sin internación y odontológicos. Al respecto, este último, tiene la característica que la mayoría de los tratamientos y consultas se realizan de forma independiente y, en muchos casos, remunerados con recursos propios de los pacientes.

Anudado a lo anterior, en Medellín es común encontrar edificios dedicados exclusivamente a servicios médicos generales, especializados, odontológicos y terapéuticos, que no requieren una internación o una remisión estricta por parte de una EPS o IPS, lo cual se refleja en la cantidad de inscritos en los años producto del muestreo, con una aceleración en este tipo de entidades.

Con esta cantidad de personas registradas como contribuyentes ante la Secretaría Distrital, las cuales deben presentar una declaración privada ante la autoridad tributaria, ser objeto de los procesos de aforo (omisos), revisión (inexactos) y tener que pagar la correspondiente contribución territorial. En un orden lógico, podríamos decir que, debido al aumento del número de contribuyentes, los montos liquidados deben tener un comportamiento similar.

Para este punto se procederá a estudiar la información reportada, por el Distrito, respecto a las bases gravables y el impuesto determinado en los procesos de aforo e inexactos en los periodos de tiempo informados. Es pertinente recordar, que estos casos son los adelantados por las autoridades tributarias en su facultad de fiscalización, los cuales presentan momentos diferentes para actuar y poder recopilar información necesaria. En ese orden de ideas, se dará claridad sobre cuál es el contenido mínimo que deben tener los actos administrativos de fiscalización, de conformidad con los artículos 712 y 719 del Estatuto Tributario Nacional:

**ARTICULO 719. CONTENIDO DE LA LIQUIDACIÓN DE AFORO.** La liquidación de aforo tendrá el mismo contenido de la liquidación de revisión, señalado en el artículo 712, con explicación sumaria de los fundamentos del aforo.

**ARTICULO 712. CONTENIDO DE LA LIQUIDACIÓN DE REVISIÓN.** <Fuente original compilada: L. 52/77 Art. 49> La liquidación de revisión, deberán contener:

a. Fecha: en caso de no indicarse, se tendrá como tal la de su notificación.

b. Período gravable a que corresponda.

c. Nombre o razón social del contribuyente.

d. Número de identificación tributaria.

e. Bases de cuantificación del tributo.

f. Monto de los tributos y sanciones a cargo del contribuyente.

g. Explicación sumaria de las modificaciones efectuadas, en lo concerniente a la declaración

h. Firma o sello del control manual o automatizado.

[...] (Subrayado de énfasis)

**En materia de omisos**, las principales bases gravables e impuestos liquidados para los años gravables 2017, 2018 y 20219, corresponden a los códigos CIU 8621 *Actividades de la práctica médica, sin internación*; 8699 *Otras actividades de atención de la salud humana*; y 8691 *Actividades de apoyo diagnóstico*. Se encontró que la actividad que se mantiene como mayoritaria, es la que corresponde a los servicios de salud humana sin internación; lo cual guarda relación con los datos que tenemos frente a quienes tienen mayor peso dentro de los códigos inscritos.

Correspondiente al **año gravable 2017 por el código 8621**, se determinó una base gravable de TREINTA Y DOS MIL QUINIENTOS OCHENTA Y DOS MILLONES NOVECIENTOS CUATRO MIL CUATROCIENTOS PESOS M/L (\$32.582.904.400), que representa aproximadamente el cincuenta por ciento (50%) del monto fiscalizado mediante aforo, la cual ascendió a SESENTA Y CINCO MIL CIENTO SETENTA MILLONES DOSCIENTOS OCHENTA Y NUEVE MIL SEISCIENTOS PESOS M/L (\$65.170.289.600).

Correspondiente al **año gravable 2018 por el código 8621**, se determinó una base gravable de SETENTA Y DOS MIL DOSCIENTOS SESENTA Y OCHO MILLONES TRESCIENTOS SESENTA Y SEIS MIL TRESCIENTOS PESOS M/L (\$72.268.366.300), que representa aproximadamente el sesenta y siete por ciento (67%) del monto fiscalizado mediante aforo, la cual ascendió a CIENTO SIETE MIL OCHOCIENTOS SESENTA Y OCHO MILLONES CUATROCIENTOS CUARENTA Y CINCO MIL TRESCIENTOS PESOS M/L (\$107.868.445.300).

Correspondiente al **año gravable 2019 por el código 8621**, se determinó una base gravable de DIEZ MIL SETECIENTOS DOCE MILLONES SEISCIENTOS OCHENTA Y OCHO MIL TRESCIENTOS SESENTA Y CUATRO PESOS M/L (\$10.712.688.364), que representa aproximadamente el treinta y cinco coma cincuenta y dos por ciento (35,52%) del monto fiscalizado mediante aforo, la cual ascendió a TREINTA MIL CIENTO CINCUENTA Y OCHO MILLONES SEISCIENTOS NOVENTA Y SIETE MIL SEISCIENTOS NOVENTA Y DOS PESOS M/L (\$30.158.697.692).

Como se puede advertir en **estos tres años gravables se aforaron DOSCIENTOS TRES MIL CIENTO NOVENTA Y SIETE MILLONES CUATROCIENTOS CUARENTA Y DOS MIL QUINIENTOS NOVENTA Y DOS PESOS M/L (\$203.197.442.592)**, de los cuales solo por

la actividad 8621 se determinó una base gravable de CIENTO QUINCE MIL QUINIENTOS SESENTA Y TRES MILLONES NOVECIENTOS CINCUENTA Y NUEVE MIL SESENTA Y CUATRO PESOS M/L (\$115.563.959.064), un cincuenta y seis coma ochenta y siete (56,87%) del monto total aforado en ese lapso de tiempo.

Es decir, el Distrito de Medellín logró establecer que las personas que prestan el servicio de *Actividades de la práctica médica, sin internación*, durante esos tres años, dejaron de reportar CIENTO QUINCE MIL QUINIENTOS SESENTA Y TRES MILLONES NOVECIENTOS CINCUENTA Y NUEVE MIL SESENTA Y CUATRO PESOS M/L (\$115.563.959.064), por ingresos percibidos en el Distrito.

La anterior base gravable, representaba un total de impuesto a pagar de MIL CIENTO CINCUENTA Y CINCO MILLONES SEISCIENTOS TREINTA Y NUEVE MIL QUINIENTOS NOVENTA PESOS M/L (\$1.155.639.590), discriminado de la siguiente forma:

i) Año gravable 2017, TRESCIENTOS VEINTICINCO MILLONES OCHOCIENTOS VEINTINUEVE MIL CUARENTA Y CUATRO PESOS M/L (\$325.829.044);

ii) Año gravable 2018, SETECIENTOS VEINTIDÓS MILLONES SEISCIENTOS OCHENTA Y TRES MIL SEISCIENTOS SESENTA Y TRES PESOS M/L (\$722.683.663); y

iii) Año gravable 2019, CIENTO SIETE MILLONES CIENTO VEINTISÉIS MIL OCHOCIENTOS OCHENTA Y TRES PESOS M/L (\$107.126.883)

Respecto a **los procesos por inexactos**, las principales bases gravables e impuestos liquidados para los años gravables 2019 y 2020, corresponden a los códigos CIU 8621 *Actividades de la práctica médica, sin internación*; 8622 *Actividades de la práctica odontológica*; 8691 *Actividades de apoyo diagnóstico*; y 8699 *Otras actividades de atención de la salud humana*.

En este proceso se encontró que son dos las actividades protagonistas: 8621 *Actividades de la práctica médica, sin internación*; y 8699 *Otras actividades de atención de la salud humana*. Se adelantará una revisión por cada una de ellas.

Correspondiente al **año gravable 2019, por el código 8621** se determinó una base gravable de SETENTA Y UN MIL NOVECIENTOS CINCUENTA Y SEIS MILLONES CUATROCIENTOS OCHENTA Y CUATRO MIL PESOS M/L (\$71.956.484.000), que representa aproximadamente el sesenta y un coma noventa y un por ciento (61,91%) del monto fiscalizado mediante revisión, la cual ascendió a CIENTO DIECISÉIS MIL DOSCIENTOS TREINTA Y UN MILLONES CUATROCIENTOS TREINTA Y SIETE MIL M/L (\$116.231.437.000).

Correspondiente al **año gravable 2020, por el código 8621** se determinó una base gravable de CIENTO TREINTA Y CUATRO MIL OCHOCIENTOS NOVENTA Y SIETE MILLONES CIENTO CINCUENTA Y DOS MIL PESOS M/L (\$134.897.152.000), que representa aproximadamente el once coma noventa y un por ciento (11,91%) del monto fiscalizado mediante

aforo, la cual ascendió a UN BILLÓN CIENTO TREINTA Y TRES MIL CIENTO NUEVE MILLONES SETECIENTOS SESENTA Y DOS MIL PESOS M/L (\$1.133.109.762.000).

Correspondiente al **año gravable 2019, por el código 8699** se determinó una base gravable de DIECIOCHO MIL QUINIENTOS SESENTA Y UN MILLONES DOSCIENTOS QUINCE MIL PESOS M/L (\$18.561.215.000), que representa aproximadamente el quince coma noventa y siete por ciento (15.97%) del monto fiscalizado mediante revisión, la cual ascendió a CIENTO DIECISÉIS MIL DOSCIENTOS TREINTA Y UN MILLONES CUATROCIENTOS TREINTA Y SIETE MIL M/L (\$116.231.437.000).

Correspondiente al **año gravable 2020, por el código 8699** se determinó una base gravable de OCHOCIENTOS CUARENTA MIL CUATRO MILLONES CIENTO SESENTA Y UN MIL PESOS M/L (\$840.004.161.000), que representa aproximadamente el setenta y cuatro coma setenta y ocho por ciento (74,78%) del monto fiscalizado mediante aforo, la cual ascendió a UN BILLÓN CIENTO TREINTA Y TRES MIL CIENTO NUEVE MILLONES SETECIENTOS SESENTA Y DOS MIL PESOS M/L (\$1.133.109.762.000).

En este momento, se evidencia que, **para el año gravable 2020, se tiene un aumento de los montos que se establecieron mediante el proceso de revisión.** Para el año gravable 2019, el total correspondía a CIENTO DIECISÉIS MIL DOSCIENTOS TREINTA Y UN MILLONES CUATROCIENTOS TREINTA Y SIETE MIL M/L (\$116.231.437.000), mientras que, para el año gravable siguiente, esta cifra creció hasta **UN BILLÓN CIENTO TREINTA Y TRES MIL CIENTO NUEVE MILLONES SETECIENTOS SESENTA Y DOS MIL PESOS M/L (\$1.133.109.762.000)**; es decir, las bases gravables dejadas de reportar crecieron nueve coma sesenta y seis (9,76) veces; en una de las actividades más genéricas de la prestación de la salud huma.

Entre estas dos actividades, para el año gravable 2020, mediante **el proceso de inexactos, el municipio de Medellín pudo establecer que le correspondía un impuesto a pagar de NUEVE MIL SETECIENTOS CUARENTA Y NUEVE MILLONES QUINCE MIL PESOS M/L (\$9.749.015.000)**, un ochenta y seis coma sesenta y nueve por ciento (86,69%) del total de ONCE MIL TRESCIENTOS TREINTA Y UN MILLONES NOVENTA Y SIETE MIL PESOS M/L (\$11.331.097.000).

En síntesis, los procesos de omisos e inexactos, han mostrado que los ingresos por recaudar a favor del Distrito de Medellín corresponden a sumas importantes. De igual forma, frente a las estrategias del proceso de recaudo es necesario visualizar el crecimiento por actividades y el comportamiento de los prestadores de servicios; en el cual puede llegar a influir la discriminación tarifaria del ente territorial.

#### **7.4 Las tarifas gravables del ICA en Medellín, para los años gravables 2019 hasta 2023.**

Como se indicó anteriormente, el objetivo del trabajo no es hacer un análisis individualizado sobre los datos de los sujetos pasivos que ejercen alguna de las actividades económicas previamente identificados. Este apartado se centrará en los códigos CIU **8610, 8621,**

**8622, 8691, 8692, 8699, 8710, 8720, 8730, 8790, 8810 y 8899**, por ser las actividades sobre las cuales se ha tenido mayor información y, en consecuencia, las que más aportan para conocer la influencia de la jurisprudencia en las actividades que desempeña la administración tributaria territorial.

Entre estas actividades, está la de establecer cuáles son las tarifas gravables para cada una de las actividades de servicio, comerciales e industriales, que se deben desarrollar en su territorio, las cuales se determinan mediante acuerdos municipales o distritales, dependiendo de la denominación de la entidad. En la última respuesta, la autoridad tributaria, procedió a indicar que las codificaciones que inician con el número 6 se les aplica el cinco por mil (5x1000), mientras las demás tarifas corresponden al diez por mil (10x1000).

En la búsqueda de datos de los acuerdos municipales y distritales de Medellín, se han identificado tres (3) cuerpos de relevancia: i) Acuerdo número 066 de 2017; ii) Acuerdo número 023 de 2020, y iii) Acuerdo número 093 de 2023, así:

*Tabla 3. Variación tarifas impositivas.*

Código CIU	Acuerdo 066 de 2017	Acuerdo 023 de 2020	Acuerdo 93 de 2023
8610	No Aplica	No Reporta	5 por 1000
8621	10 por 1000	10 por 1000	10 por 1000
8622	10 por 1000	10 por 1000	10 por 1000
8691	10 por 1000	10 por 1000	10 por 1000
8692	10 por 1000	10 por 1000	10 por 1000
8699	10 por 1000	10 por 1000	10 por 1000
8710	10 por 1000	10 por 1000	10 por 1000
8720	10 por 1000	10 por 1000	10 por 1000
8730	10 por 1000	10 por 1000	10 por 1000
8790	10 por 1000	10 por 1000	10 por 1000
8810	10 por 1000	10 por 1000	10 por 1000
8899	10 por 1000	10 por 1000	10 por 1000

*Nota: tabla de elaboración propia, a partir de datos suministrados por la Secretaría de Hacienda Distrital de Medellín (2025)*

Al respecto, debemos indicar, que el Acuerdo 023 de 2020 es una modificación al anterior estatuto tributario el Acuerdo 066 de 2017, y que la normatividad vigente esta recopilada en el Acuerdo 093 de 2023. Esto es llamativo si consideramos la actividad de servicios de salud humana mediante internación en clínicas y hospitales, gozaba de una desgravación en la práctica, que no requería algún tipo de interpretación o demostración, dado que no tenía una tarifa asignada, hasta la entrada en vigor del nuevo Estatuto Tributario Distrital de Medellín.

Podemos evidenciar, que el efecto jurídico del sentido del fallo 20204 de abril 4 de 2019, llevo a imponer una tarifa tributaria a las actividades con código CIU 8610, las cuales empezarán a tener una tarifa impositiva. Esto permitirá que muchos procedimientos médicos con internación,

que se hacen de forma particular, tanto por locales y extranjeros, contribuyan a la financiación del Distrito de Medellín.

### **7.5 La inclusión del nuevo criterio en la normatividad territorial.**

En este apartado, se destaca como la visión del fallo hito, analizado en el presente escrito, no se había materializado en los ETTs de Medellín, la premisa que hoy permite hacer una mayor fiscalización y en últimas cambia la regla para la depuración de la base gravable en el sector salud.

Con la introducción del Acuerdo Distrital número 093 de 2023, la jurisprudencia del Consejo de Estado se convierte en regla territorial, en el artículo 51, así:

“ARTÍCULO 51. ACTIVIDADES NO SUJETAS (PROHIBIDO GRAVAMEN). Las siguientes actividades no serán gravadas con el impuesto de Industria y Comercio:

[...]

7. Las realizadas por los establecimientos educativos públicos, las entidades de beneficencia, las culturales y deportivas, los sindicatos, las asociaciones de profesionales y gremiales sin ánimo de lucro, los partidos políticos y los hospitales adscritos o vinculados al sistema nacional de salud.

PARÁGRAFO 1. Cuando las entidades a que se refiere el numeral 7 del presente artículo realicen actividades industriales o comerciales, serán sujetos del impuesto de Industria y Comercio en lo relativo a tales actividades.

PARAGRAFO 2. 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, no serán sujetos del Impuesto de Industria y Comercio.” (Subrayado de énfasis)

Esta remisión, expresa a los fines de los dineros que soportan el sistema de Seguridad Social para todos los habitantes del país, le permite a la autoridad tributaria tener mayores herramientas en el ejercicio de su recaudo. De igual forma permite que, en sus actos administrativos, contra omisos e inexactos, se pueda plantear por extensión los argumentos formulados en la nueva línea jurisprudencial tributaria.

Así mismo, se identifica cómo, para el ejercicio de la atención médica humana, se van a requerir un examen más robusto en las actividades de control interna de los sujetos pasivos, pues en ellos está el conservar los elementos probatorios que les servirán para demostrar que sus denuncias se ajustan al ordenamiento jurídico.

Como se advirtió previamente, el Estatuto Tributario Nacional tiene en sus artículos 786 y 788 la regla de la carga probatoria para el sujeto pasivo del impuesto, en este caso, el ICA. Lo cual se refuerza en el Estatuto Tributario Distrital de 2023, en el siguiente postulado:

ARTÍCULO 52. PRUEBA DE LA DISMINUCIÓN DE LA BASE GRAVABLE. Toda detracción o disminución de la base gravable del impuesto de Industria y Comercio, deberá estar sustentada en los documentos y soportes contables en que se fundamenten, los que deberá conservar el contribuyente y exhibir cuando la autoridad tributaria así lo exija. El incumplimiento de estas obligaciones dará lugar al desconocimiento de dichos valores y a la imposición de las sanciones

respectivas, sin perjuicio de la liquidación de los nuevos valores por impuestos e intereses que se hayan causado. (Subrayado de énfasis)

De esta forma, se puede evidenciar, que el espíritu de los magistrados de la Sección cuarta del máximo órgano de la jurisdicción contencioso-administrativa, ha tenido un verdadero impacto en Medellín y todos los sujetos que ejercen alguna de las actividades catalogadas para la atención humana en salud.

## 8. CONCLUSIONES

El fallo dictado en el expediente 20204 del 4 de abril de 2019 del Consejo de Estado estableció un cambio trascendental en el régimen de no sujeción del impuesto territorial por actividades de manufactura, comercio y servicios. Lo anterior, sumado a la reiteración de postulados en fallos subsecuentes, ha creado el criterio de probar si la prestación de servicios por parte de las EPS e IPS están remunerados con fondos del Sistema General de Seguridad Social en Salud para acceder a la depuración de la base gravable.

En caso de que la financiación provenga del SGSSS, no serán gravados en materia del ICA, según lo dispuesto en la Ley 14 de 1983, el Decreto Ley 1333 de 1986, la Ley 100 de 1993 y la Ley 788 de 2002; en caso contrario, los sujetos pasivos están llamados a cumplir con las obligaciones tributarias formales (declarar) y sustanciales (pagar), que en última instancia contribuyen al desarrollo de los entes territoriales, lo cual es esencial desde la estructura del Estado colombiano posterior a la Constitución Política de 1991.

El fundamento de la sentencia número 20204 del 2019 de la cuarta sección del Consejo de Estado transformó la postura que se venía empleando desde el año 1983, la cual predominaba la calidad del sujeto prestador. Con el nuevo criterio las actividades realizadas bajo la garantía constitucional deberán permanecer exentas del gravamen territorial. Mientras que los ingresos obtenidos en un contexto de competencia privada o sin la finalidad del Sistema de Seguridad Social implicará el cumplimiento de las obligaciones tributarias territoriales.

El Distrito de Medellín está consolidando y posicionado como uno de los principales centros en Colombia en atención de salud humana, derivándose importantes ingresos para el territorio, especialmente en cuatro sectores económicos relacionados con: i) la medicina que no requiere internación en una clínica, ii) la salud oral, iii) las actividades de diagnósticos y iv) aquellas comprendidas en el código CIU 8699 *Otras actividades de atención de la salud humana*. Asimismo, el mayor crecimiento en número de contribuyentes corresponde a las actividades en las cuales se ejercen la práctica medida que no requiere una internación en un centro especializado de salud.

Con este impacto, atribuible a la nueva facultad de indagar más allá de la calidad del sujeto pasivo, en las actividades de investigación, especialmente la relacionada con la existencia o no de sustentos que permitan la aplicación de una depuración de las bases gravables a declarar. El efecto para los sujetos pasivos es muy importante, ya que permite impulsar actividades para el beneficio general.

El efecto principal de este cambio de paradigma para los sujetos pasivos, abarca más del aspecto meramente económico, con la nueva introducción de la regla jurisprudencial, genera una exigencia de control y trazabilidad contable a las instituciones prestadoras y las entidades promotoras de salud, debiendo garantizar la separación estricta de sus ingresos, el origen de los mismos, lo que se traduce en una mayor carga administrativa y un posible reajuste en los modelos de competencia y fijación de precios para los servicios de salud que ahora adquieren un carácter gravable.

Dentro del presente objeto de estudio se destacan las múltiples respuestas dadas por la Tesorería de Hacienda de Medellín en las cuales hace remisión a fuentes de consulta externas a la autoridad territorial, como la Contaduría General de la Nación, lo que no permite contrarrestar la información externa con la fuente principal. Como se ha podido ver a lo largo del presente trabajo, los procesos de revisión y aforo generan cambios en los datos de los ingresos que debía recibir por cada año gravable.

De esta forma, se ha identificado a lo largo del presente trabajo, cómo la atención en salud humana no es un mero renglón dentro de las múltiples actividades que Medellín adelanta año tras año. Por lo tanto, se requiere tener claridad si con las cargas impositivas se presentará alguna alteración sobre el desarrollo de este tipo de economía, incluso si es necesario adelantar una nueva actualización sobre las tasas impositivas.

Es claro que un avance real en materia tributaria no requiere solo un análisis de datos y normas de parte de los asesores jurídicos, sino que implica conocer el sector, hablar con sus actores principales, las IPS, y los profesionales de salud, que deciden asociarse para ofrecer diferentes servicios.

Este trabajo evidencia que el impacto de un fallo judicial no solo se puede ver como algo meramente fiscal, sino como un ejercicio que requiere una visión interdisciplinaria que involucre, a corto plazo, un análisis de desarrollo económico de este importante renglón del Distrito de Ciencia, Tecnología e innovación de Colombia. Esto le permitirá destacarse cada vez más o empezará a ceder espacio a otros distritos y municipios.

Teniendo presente lo anterior, es procedente que la administración de la capital antioqueña proceda a hacer un estudio sobre si una eventual reducción de las tarifas impositivas sobre las actividades de salud, que no presentan un crecimiento en el número de sujetos pasivo o bases gravables, tendría un efecto positivo para consolidar a la ciudad como un destino médico especializado.

No podemos perder de vista, que el incremento de las fuentes de financiación territorial depende en gran medida del recaudo tributario y, por lo tanto, todas las actividades que se encaminen a fomentar el renglón salud humana en el distrito traen en consecuencia un importante beneficio para los habitantes de la región y potencia el cumplimiento de los fines constitucionales.

Si se decidiera buscar este posicionamiento económico, lo principal sería crear mesas de trabajo inicialmente entre las dependencias distritales encargadas del fomento económico, la salud

y el recaudo distrital, que planteen acciones de incentivo para tener a Medellín como la base de la atención médica; posteriormente, entablar con las agremiaciones cuales serían las mejores estrategias, y así poder formular un plan de desarrollo, que destaque a la capital de Antioquia como referente de Salud, Tecnología, Innovación y Ciencia en Colombia.

Con este trabajo de investigación se buscó conocer el impacto de un pronunciamiento del órgano de cierre contencioso administrativo, en el actuar de uno de los principales centros urbanos de Colombia. Aunque las fuentes de información resultaron no tener todos los elementos necesarios, sí se pudo identificar cómo ha cambiado la visión sobre las cargas impositivas para quienes se dedican a la atención médica y cómo, al tener una base jurisprudencial, hoy regla distrital, se ha podido incrementar los fondos para soportar los gastos e inversiones del Distrito de Medellín.

Finalmente, se espera que cada día se puedan adelantar más investigaciones que muestren la influencia que las decisiones judiciales tienen en los aspectos económicos y financieros de los niveles de organización estatal, y cómo las mismas pueden influir en el desarrollo privado, público o mixto para el crecimiento o reducción de cara a las garantías consagradas en la Constitución Política de 1991.

## BIBLIOGRAFÍA

- Acuerdo distrital de Medellín número 093 de 2023. Por medio del cual se expide la norma sustantiva tributaria en el Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín. Diciembre 23 de 2023. GO N5281. <https://www.medellin.gov.co/es/wp-content/uploads/2024/01/ACUERDO-093-2023-GACETA.pdf>
- Acuerdo municipal de Medellín 020 de 2015. Por el cual se adopta la política pública de "Turismo para el Municipio de Medellín". Septiembre 16 de 2015. <https://simi.concejodemedellin.gov.co/simi3/invitados/proyectos/acuerdos.xhtml>
- Acuerdo municipal de Medellín número 023 de 2020. Por medio del cual se modifica y adiciona el Acuerdo 066 de 2017. Diciembre 17 de 2020. GO N4791. <https://www.medellin.gov.co/irj/go/km/docs/pccdesign/medellin/Temas/Hacienda/Programas/Shared%20Content/Documentos/2020/Gaceta%20N%204791.pdf>
- Acuerdo municipal de Medellín número 066 de 2017. Por medio de la cual se expide la normativa sustantiva aplicable a los tributos vigentes en el municipio de Medellín. Diciembre 14 de 2017. GO N4486. <https://www.medellin.gov.co/irj/go/km/docs/pccdesign/medellin/Temas/Hacienda/Normas/Shared%20Content/Documentos/2017/Acuerdo066de2017-Medellin.pdf>
- Brida, J. G., Rodríguez Brindis, M., & Mejía-Álzate, M. L. (2021). La contribución del turismo al crecimiento económico de la ciudad de Medellín – Colombia. *Revista de Economía del Rosario*, 24(1), 1-23. <https://doi.org/10.12804/revistas.urosario.edu.co/economia/a.8926>
- Castillo Bonnet, D. (2018). Impuesto de industria y comercio en el sector salud: análisis jurisprudencial y perspectivas actuales. *Revista de derecho Fiscal*. 12 (jun. 2018), 219–238. DOI: <https://doi.org/10.18601/16926722.n12.09>
- Consejo de Estado. Sección Cuarta, Sentencia Expediente 13299 (C. P. Elizabeth Whittingham García; junio 10 de 2004)
- Consejo de Estado. Sección Cuarta, Sentencia Expediente 15291 (C. P. Héctor J. Romero Díaz; diciembre 06 de 2006)
- Consejo de Estado. Sección Cuarta, Sentencia Expediente 17914 (C. P. Martha Teresa Briceño de Valencia; mayo 24 de 2012)
- Consejo de Estado. Sección Cuarta, Sentencia Expediente 20204 (C. P. Julio Roberto Piza Rodríguez; abril 04 de 2019)
- Consejo de Estado. Sección Cuarta, Sentencia Expediente 20753 (C. P. Stella Jeannette Carvajal Basto; mayo 04 de 2017)
- Consejo de Estado. Sección Cuarta, Sentencia Expediente 20962 (C. P. Milton Chaves García; junio 27 de 2019)

- Consejo de Estado. Sección Cuarta, Sentencia Expediente 22250 (C. P. Julio Roberto Piza Rodríguez; junio 27 de 2019)
- Constitución Política de Colombia de 1991. Julio 7 de 1991 (Colombia). [http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/constitucion\\_politica\\_1991.html](http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/constitucion_politica_1991.html)
- Corte Constitucional, Sentencia C - 1040 de 2003 (M. P. CLARA INÉS VARGAS HERNÁNDEZ, noviembre 5 de 2003) <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2003/C-1040-03.htm>
- Corte Constitucional, Sentencia T – 481 de 2000 (M. P. JOSÉ GREGORIO HERNÁNDEZ GALINDO, mayo 2 de 2000) <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2000/t-481-00.htm>
- Courtis, C (2006). El juego de los juristas. Ensayo de caracterización de la investigación dogmática. En: Courtis, C (Ed). Observar la ley. Ensayos sobre metodología de la investigación jurídica (pp. 105-156). Madrid: Editorial Trotta S.A.
- Cruz Parceró, J. A. (2006). Los métodos para los juristas. En: Courtis, C (Ed). Observar la ley. Ensayos sobre metodología de la investigación jurídica (pp. 17-39). Madrid: Editorial Trotta S. A.
- Galeano. M., (2018). Estrategias de investigación social cualitativa. El giro en la mirada (segunda edición). Universidad de Antioquia. Facultad de Ciencias Sociales y Humanas. Fondo Editorial FCSH.
- de Los Ríos Rodríguez, R. A. (2019). El caso del poder impositivo territorial en el aspecto espacial del Impuesto de Industria y Comercio en la ciudad de Medellín. Una mirada constitucional bajo el análisis de ponderación. *Revista de derecho Fiscal*, (14), 89–120. <https://doi.org/10.18601/16926722.n14.05>
- Decreto Ley 1333 de 1986. Por el cual se expide el Código de Régimen Municipal. Abril 25 de 1986. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=1234>
- Decreto Ley 056 de 1975. Por el cual se sustituye el Decreto-ley número 654 de 1974 y se dictan otras disposiciones. Enero 15 de 1975. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=73153>
- Decreto Ley 356 de 1975. Por el cual se establece el régimen de adscripción y vinculación de las entidades que prestan servicios de salud. Mayo 05 de 1975. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=73156>
- Departamento Administrativo Nacional de Estadística (2022, diciembre). Clasificación Industrial Internacional Uniforme de todas las actividades económicas Revisión 4 Adaptada para Colombia (2022). [https://www.dane.gov.co/files/sen/nomenclatura/ciiu/CIIU\\_Rev\\_4\\_AC2022.pdf](https://www.dane.gov.co/files/sen/nomenclatura/ciiu/CIIU_Rev_4_AC2022.pdf)

- Departamento Nacional de Planeación. (2025). Consolidador de Información Fiscal y Financiera Territorial. Operaciones Efectivas de Caja. <https://cifit.dnp.gov.co/cifit/WebPages/Consulta/OEC>
- Ley 10 de 1990. Por la cual se reorganiza el Sistema Nacional de Salud y se dictan otras disposiciones. Enero 10 de 1990. DO. N39137. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=3421>
- Ley 100 de 1993. Por la cual se crea el sistema de seguridad social integral y se dictan otras disposiciones. Diciembre 23 de 1993. DO. N41148. [http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley\\_0100\\_1993.html](http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0100_1993.html)
- Ley 136 de 1994. Por la cual se dictan normas tendientes a modernizar la organización y el funcionamiento de los municipios. Junio 2 de 1994. DO N41377. [http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley\\_0136\\_1994.html](http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0136_1994.html)
- Ley 14 de 1983. Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones. Julio 06 de 1983. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=267>
- Ley 1437 de 2011. Por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo. Enero 18 de 2011. DO N47956. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=41249>
- Ley 788 de 2002. Por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones. Diciembre 27 de 2002. DO N45046. [http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley\\_0788\\_2002.html#CAPITULO%20I](http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0788_2002.html#CAPITULO%20I)
- Mantilla Mejía, H., López Mallama, O. M., & Salazar Villegas, B. (2023). Turismo de Salud en Colombia: Un enfoque estratégico: Health Tourism in Colombia: A Strategic Approach. *LATAM Revista Latinoamericana De Ciencias Sociales Y Humanidades*, 4(2), 4568–4578. <https://doi.org/10.56712/latam.v4i2.919>
- Ministerio de Salud, Boletín Jurídico N°2 Febrero 2020, Asunto: Solicitud de concepto respecto de los servicios de salud que son exentos del Impuesto de Industria y Comercio–ICA, pág. 118–125; tomado de [https://www.minsalud.gov.co/Normatividad\\_Nuevo/Bolet%C3%ADn%20Jur%C3%ADdico%20No%20%20Febrero%20de%202020.pdf](https://www.minsalud.gov.co/Normatividad_Nuevo/Bolet%C3%ADn%20Jur%C3%ADdico%20No%20%20Febrero%20de%202020.pdf)
- Pardo Pérez, J. A. (2024). ICA: Tributación de los servicios de salud (no POS) prestados por las EPS e IPS. *Revista de Derecho Fiscal*, (24), 23–39. <https://doi.org/10.18601/16926722.N24.02>
- Torres, H. (2021, diciembre 3), ¿Qué son las leyes y por qué es importante respetar su constitucionalidad?. <https://periodico.unal.edu.co/articulos/que-son-las-leyes-y-por-que-es-importante-respetar-su-constitucionalidad/>

## ANEXOS

## Anexo 1. Códigos CIU actividades salud humana.

CÓDIGO	CONCEPTO	DESCRIPCIÓN PRINCIPAL
6515	Seguros de salud	<p><i>La administración de pólizas de seguro que proporcionan protección en caso de gastos médicos y de hospital que no estén cubiertos por los programas gubernamentales.</i></p> <p><i>Las actividades de entidades de naturaleza pública y privada responsables de la afiliación y contratación de sistemas de salud a nombre del sistema general de seguridad social en salud (EPS-C y EPS-S).</i></p> <p><i>La administración de planes de medicina prepagada.</i></p> <p><i>La administración de planes de ambulancia prepagada.</i></p>
6521	Servicios de seguros sociales de salud	<p><i>Las actividades de entidades de naturaleza pública que administran directamente los seguros sociales de salud para un grupo específico de usuarios.</i></p>
8610	Actividades de hospitales y clínicas, con internación	<p><i>Comprende los servicios médicos a corto y largo plazo, actividades de diagnóstico, tratamiento y rehabilitación, suministrados a pacientes internos en hospitales o clínicas. También se incluyen los sanatorios (preventorios), clínicas de reposo, asilos, instituciones hospitalarias para enfermos mentales, y centros de rehabilitación, que posean un componente importante de supervisión y vigilancia directa de médicos titulados, y otras instituciones sanitarias con servicio de alojamiento, incluso los hospitales de bases militares y prisiones, que realizan actividades de atención médica y técnico-quirúrgica como diagnóstico, tratamiento, operaciones, análisis, servicios de urgencias, etc.</i></p>
8621	Actividades de la práctica médica, sin internación	<p><i>Las actividades de consulta y tratamiento médico en el campo de la medicina general y especializada, realizada por médicos generales, especialistas y cirujanos.</i></p> <p><i>La práctica médica realizada a pacientes externos o ambulatorios, en consultorios privados, centros médicos, puestos de salud, clínicas asociadas con empresas, escuelas, hogares para ancianos, organizaciones sindicales y asociaciones profesionales, así como en el domicilio de los pacientes.</i></p> <p><i>Los centros de planificación familiar que proporcionan tratamiento médico, tales como la esterilización y la terminación de embarazo, sin internación.</i></p> <p><i>Los servicios de consulta médica a pacientes internos ejercida por médicos no vinculados a la institución de internación.</i></p>
8622	Actividades de la práctica odontológica	<p><i>La práctica odontológica realizada a pacientes externos o ambulatorios en consultorios privados, centros médicos, puestos de salud, clínicas asociadas con empresas, escuelas, hogares para ancianos, organizaciones sindicales y asociaciones profesionales, así como en el domicilio de los pacientes.</i></p> <p><i>Las actividades de consulta y tratamiento de tipo general o especializado realizadas por odontólogos, en cualquier fase de la atención (promoción, prevención, diagnóstico, tratamiento y rehabilitación), en las áreas de: endodoncia, odontología pediátrica, patología oral, maxilofacial, periodoncia, prostodoncia y ortodoncia.</i></p> <p><i>Las actividades de odontología en salas de operaciones.</i></p>
8691	Actividades de apoyo diagnóstico	<p><i>Las actividades relacionadas con la salud humana, realizadas por unidades independientes a las instituciones prestadoras de servicios de salud con internación.</i></p> <p><i>Las actividades de laboratorios médicos como:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Laboratorios de radiología y otros centros de diagnósticos por imagen.</li> </ul>

		<p>- Laboratorios de análisis de sangre.</p> <p>- Laboratorios de medicina forense.</p>
8692	Actividades de apoyo terapéutico	<p>Las actividades de planeación y ejecución de programas de tratamientos terapéuticos, remitidos por el personal médico u odontológico, para la rehabilitación física y mental, realizada fuera de la actividad de los hospitales y clínicas con internación.</p> <p>Estas actividades pueden realizarse a pacientes externos o ambulatorios, en consultorios privados, centros médicos, puestos de salud, clínicas asociadas con empresas, escuelas, hogares para ancianos, organizaciones sindicales y asociaciones profesionales, así como en el domicilio de los pacientes.</p> <p>Las actividades de enfermeros, parteras, fisioterapeutas, terapeutas respiratorios, terapeutas ocupacionales, fonoaudiólogos u otro personal paramédico como enfermeros escolares, terapeutas e higienistas dentales, que pueden atender pacientes sin la presencia del médico u odontólogo, pero son supervisados periódicamente por estos.</p> <p>Las actividades de personal paramédico especializado en optometría, nutrición, hidroterapia, masaje medicinal, terapia ocupacional, terapia de lenguaje, podología, homeopatía, quiropráctica, acupuntura, etc.</p> <p>Las actividades de bancos de sangre, bancos de esperma, bancos de órganos para trasplantes, etc., incluye también las unidades renales.</p> <p>Los tratamientos de adelgazamiento y los masajes que se efectúan bajo control y supervisión médica</p>
8699	Otras actividades de atención de la salud humana	<p>Todas las actividades relacionadas con la salud humana que no están incluidas en ninguna de las demás clases de esta división.</p> <p>Los servicios medicalizados profesionales a domicilio, complementados con alguna de las actividades siguientes: servicios de cuidados personales, ayuda domiciliaria y acompañamiento.</p> <p>Las actividades de instituciones que prestan servicios de atención de la salud, con alojamiento, que carecen de una supervisión directa de médicos titulados.</p> <p>El transporte de pacientes en cualquier tipo de ambulancia, incluido el transporte aéreo.</p> <p>Las actividades desarrolladas por profesionales que proporcionan «medicina tradicional» o «medicina alternativa».</p>
8710	Actividades de atención residencial medicalizada de tipo general	<p>Los servicios de atención en salud por periodos largos, suministrados por personal calificado en enfermería, en instituciones que no cuentan con la infraestructura propia de los hospitales y clínicas, ni con la supervisión directa de personal médico.</p> <p>Comprenden:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Hogares para la tercera edad con cuidado de enfermería.</li> <li>- Casas de convalecencia, excepto para enfermos mentales.</li> <li>- Hogares de reposo con atención de enfermería.</li> </ul>
8720	Actividades de atención residencial, para el cuidado de pacientes con retraso mental, enfermedad mental y consumo de sustancias psicoactivas	<p>Esta clase comprende la prestación de servicios de atención residencial (pero no de atención hospitalaria) a personas con retraso mental, enfermedades mentales, o problemas por abuso de sustancias psicoactivas. Las instalaciones generalmente están provistas de dormitorios y proporcionan comida, supervisión protectora, asesoramiento y algunos servicios de salud.</p> <p>Esta clase incluye:</p> <p>Las instalaciones para el tratamiento del alcoholismo y la drogodependencia.</p> <p>Las casas de convalecencia psiquiátricas.</p>

		<p>Los hogares residenciales colectivos para personas con perturbaciones emocionales.</p> <p>Las instalaciones para personas con retraso mental.</p> <p>Los hogares de paso para enfermos mentales.</p>
8730	Actividades de atención en instituciones para el cuidado de personas mayores y/o discapacitadas	<p>Esta clase comprende la provisión de alojamiento y servicios de cuidado para personas mayores y/o discapacitadas, que no están en condiciones de atenderse por sí mismas y/o que no desean vivir de manera independiente. El cuidado incluye: habitación, comida, supervisión y asistencia en actividades cotidianas, tales como los servicios de cuidado personal, mantenimiento y limpieza. En algunos casos, estas instituciones proveen atención mínima de enfermería especializada en instalaciones separadas dentro de la misma institución.</p> <p>Esta clase incluye:</p> <p>Las instalaciones residenciales con asistencia para la vida cotidiana.</p> <p>Las comunidades de cuidado y apoyo a jubilados con atención permanente.</p> <p>Los hogares de ancianos con atención mínima de enfermería.</p> <p>Las casas de reposo con atención mínima de enfermería.</p>
8790	Otras actividades de atención en instituciones con alojamiento	<p>Este grupo comprende la atención en instituciones para personas que no están en condiciones de valerse por sí mismos y no desean llevar una vida de manera independiente, exceptuando las personas mayores y personas con discapacidad y el alojamiento de carácter temporal.</p> <p>Esta clase incluye:</p> <p>Las actividades destinadas a proporcionar asistencia social las 24 horas del día a niños y a determinadas categorías de personas que no pueden valerse plenamente por sí mismas, en las que el tratamiento médico o la enseñanza no son componentes importantes, como:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Orfanatos.</li> <li>- Hogares y albergues infantiles.</li> <li>- Albergues temporales para personas vulnerables.</li> <li>- Instituciones que atienden a madres solteras y a sus hijos.</li> </ul> <p>Esas actividades pueden ser realizadas por organizaciones públicas o privadas.</p> <p>Los hogares de transición colectivos para personas con problemas sociales o personales.</p> <p>Los hogares temporales para la rehabilitación de delincuentes.</p>
8810	Actividades de asistencia social sin alojamiento para personas mayores y discapacitadas	<p>Los servicios sociales, de asesoramiento y de bienestar social. Servicios similares que se prestan especialmente a personas de la tercera edad y personas con discapacidad, en sus domicilios o en otros lugares, organizaciones públicas o privadas, organizaciones nacionales o locales de ayuda y especialistas en servicios de asesoramiento: visita a ancianos enfermos, actividades de atención diurna para ancianos y adultos con discapacidad, actividades de adiestramiento y readaptación profesional para personas con discapacidad, siempre que el componente de educación sea limitado.</p>
8899	Otras actividades de asistencia social sin alojamiento n.c.p.	<p>Comprende las actividades de servicio social, asesoramiento, bienestar social, albergue y servicios similares, tanto a personas como a familias, en sus hogares o fuera de ellos.</p> <p>Son desarrolladas por organismos públicos o privados, organizaciones de atención de desastres, organizaciones de ayuda y de prestación de servicios especializados de asesoramiento.</p> <p>Esta clase incluye:</p>

	<p><i>Las actividades de bienestar social y de orientación para niños y adolescentes.</i></p> <p><i>Las actividades de adopción y actividades de prevención contra el maltrato infantil y de otras personas.</i></p> <p><i>Las actividades de asesoramiento sobre el manejo del presupuesto familiar, orientación matrimonial y familiar, y de asesoramiento en cuestiones crediticias y de deuda.</i></p> <p><i>Las actividades comunitarias.</i></p>
--	--

Elaboración propia. Fuente Departamento Administrativo Nacional de Estadística (2022)

### Anexo 2. Bases gravables e impuesto determinado Omisos 2017, 2018 y 2019.

Omisos	2017		2018		2019	
	Base Gravable	Impuesto Determinado	Base Gravable	Impuesto Determinado	Base Gravable	Impuesto Determinado
6521	646.825.400	3.234.127	169.150.000	845.750	152.150.000	760.750
8621	32.582.904.400	325.829.044	72.268.366.300	722.683.663	10.712.688.364	107.126.883
8622	6.025.411.400	60.254.114	3.624.138.800	36.241.388	2.189.715.100	21.897.151
8691	8.673.816.600	86.738.166	1.778.746.000	17.787.460	9.820.366.300	98.203.663
8692	5.732.648.800	57.326.488	2.654.840.200	26.548.402	1.750.753.000	17.507.530
8699	9.377.561.300	93.775.613	24.927.052.000	249.270.520	4.141.242.128	41.412.421
8710	72.600.000	726.000	435.001.000	4.350.010	98.000.000	980.000
8720	1.008.080.000	10.080.800	1.113.891.000	11.138.910	-	-
8730	502.948.700	5.029.487	829.270.000	8.292.700	537.522.800	5.375.228
8790	464.693.000	4.646.930	-	-	373.640.000	3.736.400
8810	82.800.000	828.000	68.000.000	680.000	-	-
8899	-	-	-	-	382.620.000	3.826.200
<b>TOTA</b>	<b>65.170.289.600</b>	<b>648.468.769</b>	<b>107.868.455.300</b>	<b>1.077.838.803</b>	<b>30.158.697.692</b>	<b>300.826.226</b>

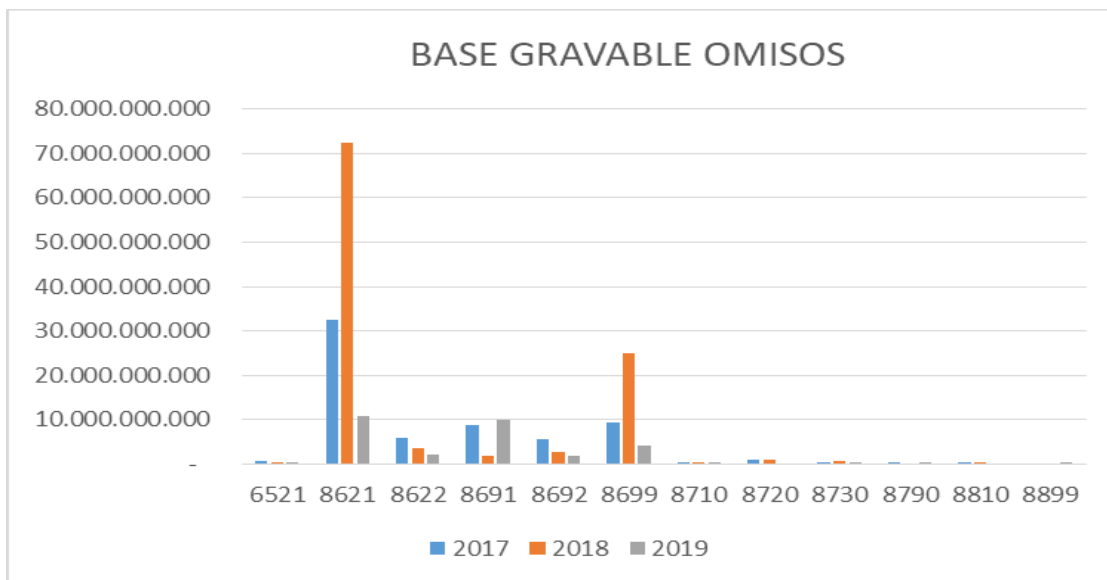
Elaboración propia. Fuente Secretaría de Hacienda Distrital de Medellín (2025)

### Anexo 3. Bases gravables e impuesto determinado Omisos 2017, 2018 y 2019.

INEXACTOS	2019		2020	
	Base Gravable	Impuesto determinado	Base Gravable	Impuesto determinado
8621	71.956.484.000	719.565.000	134.897.152.000	1.348.972.000
8622	7.927.088.000	79.269.000	16.589.783.000	165.897.000
8691	16.874.602.000	168.746.000	117.616.356.000	1.176.163.000
8692	912.048.000	9.121.000	14.160.001.000	141.599.000
8699	18.561.215.000	185.612.000	840.004.161.000	8.400.043.000
8710	-	-	504.271.000	5.043.000
8730	-	-	2.193.192.000	21.932.000
8790	-	-	6.794.813.000	67.948.000
8810	-	-	350.033.000	3.500.000
Total	116.231.437.000	1.162.313.000	1.133.109.762.000	11.331.097.000

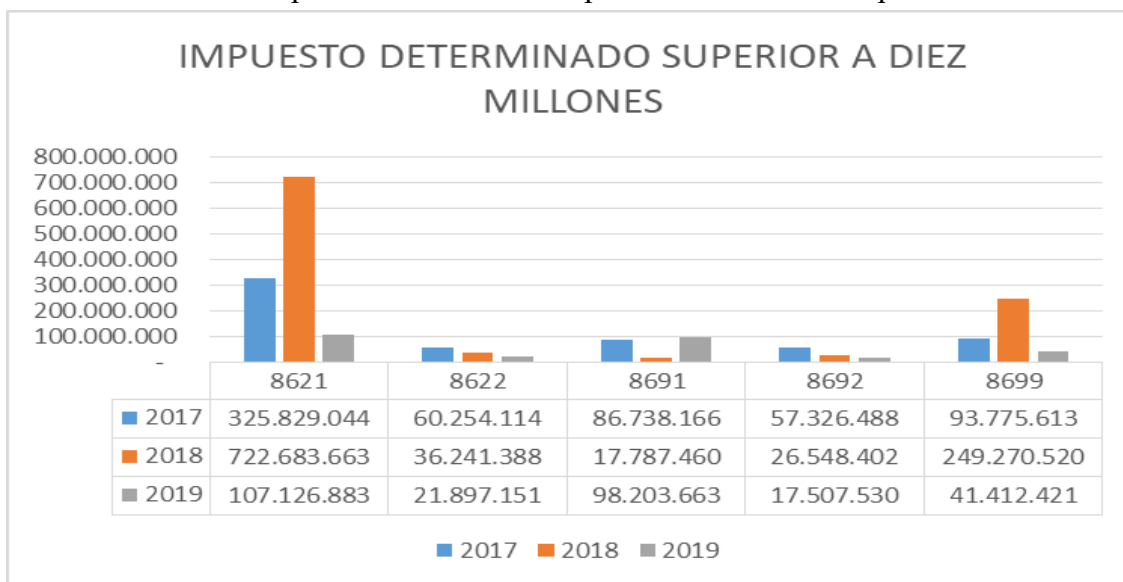
Elaboración Alcaldía de Medellín. Fuente Secretaría de Hacienda Distrital de Medellín (2025)

Cuadro 1. Base Gravable de Omisos



Elaboración Alcaldía de Medellín. Fuente Secretaría de Hacienda Distrital de Medellín (2025)

Cuadro 2. Base Impuesto determinado Superior a Diez millones por omisos



Elaboración Alcaldía de Medellín. Fuente Secretaría de Hacienda Distrital de Medellín (2025)