

Referencia: Adición al Concepto No. 004532 (int 428) del 26 de marzo de 2026 – Concepto General del Impuesto al Patrimonio creado por el Decreto Legislativo 173 de 2026, modificado por el Decreto 0240 de 2026.

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, en concordancia con los artículos 7 y 7-1 de la Resolución No. 000091 de 2021, se adicionan los subnumerales 9 y 10 al numeral 3 SUJETOS PASIVOS, se sustituye el subnumeral 5, y se adiciona el subnumeral 6 al numeral 4 BASE GRAVABLE del Concepto General del Impuesto al Patrimonio para Personas Jurídicas de la referencia, así:

III. SUJETOS PASIVOS

9. ¿A los operadores directos, concesionarios o contratistas que explotan, organizan, administran, operan, fiscalizan y controlan juegos de suerte y azar territoriales, les aplica la exclusión tributaria establecida en el artículo 1 del Decreto Legislativo 173 de 2026 ya que se catalogan como empresas del sector salud?

No. Debe tenerse en cuenta que, frente a las exclusiones de la sujeción pasiva del Impuesto al Patrimonio para Personas Jurídicas, el Concepto General objeto de adición con fundamento en las disposiciones contenidas en la Ley 100 de 1993, interpretó que la expresión “*personas jurídicas del sector salud*” debe entenderse frente a aquellas que participan de manera directa en el aseguramiento, financiación, o en general, en la prestación de los servicios de salud, en los términos de la citada ley.

El numeral 2 del artículo 155 *ibidem*, señala que los organismos de administración y financiación del Sistema General de Seguridad Social en Salud son: i) Las Entidades Promotoras de Salud (EPS), ii) Las Direcciones Seccionales, Distritales y Locales de salud, y iii) El Fondo de Solidaridad y Garantía, hoy ADRES.

Si bien los literales a) y d) del artículo 3 de la Ley 643 de 2001 consagran los principios de finalidad prevalente de los juegos de suerte y azar, y la vinculación de dichas rentas a la financiación de los servicios de salud y pensión, en entendimiento de esta Subdirección la fuente de financiación la constituye el recurso obtenido en el juego de suerte y azar, renta que es pagada por cada uno de los jugadores o apostadores acorde a lo señalado en el artículo 5 *ibidem*.

Además, el inciso 2 del artículo 8 de la Ley 643 de 2001, establece que los derechos de explotación causados (renta) por operación de terceros deberán girarse directamente a los servicios de salud y al fondo pensional del sector salud, en consonancia con lo señalado en el artículo 6 ibidem en los casos de operación directa del monopolio de juegos de suerte y azar.

Este Despacho no desconoce que las empresas operadoras de juegos de suerte y azar se encuentran sujetas a inspección, vigilancia y control de la Superintendencia Nacional de Salud y/o de otras autoridades nacionales, pero debe precisarse que el artículo 1 del Decreto Legislativo 173 de 2026 claramente estableció que están excluidas del tributo aquellas personas jurídicas que en virtud de dichas funciones se encuentren intervenidas por el Estado, por conducto de las autoridades nacionales competentes.

Bajo ese entendido e interpretando de manera sistemática las normas citadas, se concluye que para efectos tributarios del Impuesto al Patrimonio no pueden considerarse a las personas jurídicas operadores directos, concesionarios o contratistas de juegos de suerte y azar excluidas del cumplimiento y pago de dicho tributo, ya que como operadores de juegos de suerte y azar no financian de manera directa el servicio de salud, es decir, no financian dicho servicio con su propio patrimonio, ya que solo transfieren al sistema los recursos captados del público; además debe tenerse en cuenta que dicha actividad es un monopolio del Estado.

Así mismo, para que opere la exclusión del cumplimiento del tributo, las empresas operadoras de juegos de suerte y azar deben estar intervenidas por la autoridad competente en virtud de las funciones de inspección, vigilancia y control, es decir, no basta que solo sean inspeccionadas, vigiladas o controladas.

10. ¿A las empresas dedicadas a la manufactura de dispositivos médicos, la provisión de tecnologías en salud y los gestores farmacéuticos, les aplica la exclusión tributaria establecida en el artículo 1 del Decreto Legislativo 173 de 2026 ya que se catalogan como empresas del sector salud?

Como se mencionó en el punto No. 2 de la parte III de este concepto general, frente a las excepciones a la sujeción pasiva del impuesto al patrimonio, el ordenamiento jurídico no cuenta con una definición de las “empresas del sector salud”, de las normas que regulan el Sistema General de Seguridad Social en Salud- SGSSS, se desprende que la expresión se refiere a *“al conjunto de actividades orientadas a garantizar el derecho fundamental a la salud, en el marco de un servicio público esencial”*.

De esta definición es posible colegir, que no se puede efectuar un listado taxativo de personas jurídicas excluidas del impuesto al patrimonio, sino criterios orientadores que les permitan a los contribuyentes y/o responsables, establecer su sujeción o no a este tributo, de conformidad con la naturaleza de las actividades por ellos desarrolladas o la situación de vigilancia y control que dentro del sector salud se ejerce sobre ellas.

De lo anterior, se desprenden criterios para establecer a que personas jurídicas le son aplicables las excepciones del impuesto al patrimonio para la vigencia 2026, en su condición de empresas del sector salud, así:

- i. Aquellas que realizan actividades orientadas a garantizar el derecho fundamental a la salud, en el marco de un servicio público esencial según los artículos 48 y 49 de la Constitución Política⁵ -*criterio constitucional* -,
- ii. Las que participan de manera “directa” en el aseguramiento, financiación, o en general en la prestación de los servicios de salud en los términos de la Ley 100 de 1993⁶ -*criterio legal*-, y
- iii. Quienes además cumplan con la condición de ser inspeccionadas, vigiladas y controladas por la Superintendencia Nacional de Salud en los términos del artículo 121 de la Ley 1438 de 2011 sin perjuicio de la reglamentación sectorial - *criterio regulatorio*-.

Esta triple condición garantiza que las excepciones cobijen a las personas jurídicas pertenecientes al sector salud tanto por las actividades que realizan, como por el grado de participación en dicho sector – aseguramiento, financiación y prestación de servicios en salud – y, por el control y/o vigilancia que se ejerce sobre ellas para poder desempeñar las actividades reguladas en ese sector.

Ahora, las empresas dedicadas a la manufactura de dispositivos médicos y a la provisión de tecnologías en salud u otras similares relacionadas con el sector salud, al aplicar dichos criterios no deben olvidar las definiciones sectoriales que para los efectos ha establecido el Ministerio de Salud y Protección Social en la Resolución 0001809 del 04 de septiembre de 2025 o la que haga sus veces.

IV. BASE GRAVABLE

Sustitución del subnumeral 5:

5. ¿Cuál es la consecuencia de que una vez determinada la base gravable del impuesto al patrimonio creado por el Decreto Legislativo 173 de 2026 y modificado por el Decreto Legislativo 240 de 2026, esta resulte inferior a 200.000 UVT?

La circunstancia de que una vez depurada la base gravable del impuesto al patrimonio por la vigencia 2026, esta resulte inferior a 200.000 UVT no desvirtúa, por sí sola, la configuración del hecho generador del tributo, ni elimina la obligación formal de presentar la declaración, ni la obligación sustancial de liquidar y pagar el impuesto, cuando previamente se haya verificado la posesión de un patrimonio líquido igual o superior a 200.000 UVT al 1 de marzo de 2026.

Para estos efectos, debe distinguirse entre el hecho generador y la base gravable como elementos esenciales, autónomos y complementarios del tributo. El hecho generador corresponde al presupuesto jurídico previsto por el legislador extraordinario que da nacimiento a la obligación tributaria sustancial. En el caso del impuesto al patrimonio por la vigencia 2026, dicho presupuesto está constituido por la posesión, al 1 de marzo de 2026, de un patrimonio líquido igual o superior a 200.000 UVT por parte de los sujetos previstos en el numeral 6 del artículo 292-3 del Estatuto Tributario.

Por su parte, la base gravable corresponde a la medición económica del hecho gravado, sobre la cual se aplica la tarifa para determinar el monto del impuesto a cargo. En este caso, la base gravable parte del valor del patrimonio bruto poseído a 1 de marzo de 2026, menos las deudas a cargo del contribuyente, determinados conforme al Título II del Libro I del Estatuto Tributario, y con la exclusión de los valores patrimoniales expresamente previstos por la norma.

Así, el umbral de 200.000 UVT opera para establecer si se configura el hecho generador del impuesto al patrimonio, a partir del patrimonio líquido poseído en la fecha legalmente prevista. Una vez verificado dicho presupuesto, el contribuyente adquiere la condición de obligado frente al tributo y debe determinar la base gravable conforme a las reglas especiales aplicables, sin que el resultado de esa depuración pueda confundirse con el presupuesto que dio origen a la obligación.

En consecuencia, no resulta jurídicamente correcto afirmar que, si la base gravable depurada es inferior a 200.000 UVT, no se configura el hecho generador o desaparece la obligación de declarar. Por el contrario, si el contribuyente no excluido poseía al 1 de marzo de 2026 un patrimonio líquido igual o superior a 200.000 UVT, se configura el hecho generador del impuesto al patrimonio y, por tanto, deberá cumplir la obligación formal de declarar y la obligación sustancial de liquidar y pagar el impuesto, aplicando la tarifa correspondiente sobre la base gravable determinada conforme al Decreto Legislativo 173 de 2026, modificado por el Decreto Legislativo 240 de 2026.

6. ¿La causación contable del gasto por impuesto sobre la renta correspondiente a los meses de enero y febrero de 2026 puede considerarse una deuda vigente en los términos de los artículos 282 y 283 del Estatuto Tributario, para efectos de disminuir el patrimonio bruto y determinar la base gravable del impuesto al patrimonio de personas jurídicas causado el 1 de marzo de 2026?

No. El artículo 283 del Estatuto Tributario define las deudas como pasivos concernientes a obligaciones presentes de la entidad, surgidas a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de las cuales la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos, además, exige que los pasivos estén respaldados por documentos idóneos y cumplan las formalidades contables.

Por su parte, el artículo 286 *ibidem* señala que para efectos fiscales no tienen carácter de deudas: i) las provisiones y pasivos contingentes según la técnica contable, ii) los pasivos laborales no consolidados en cabeza del trabajador —salvo pensiones de jubilación e invalidez, iii) el pasivo por impuesto diferido y iv) algunas obligaciones derivadas de ajustes de medición a valor razonable en operaciones de cobertura y derivados.

La doctrina¹ vigente ha interpretado que las provisiones como apropiaciones no constituyen gastos reales y no son deducibles, excepto aquellas respecto de las cuales la ley ha señalado de manera expresa su deducibilidad, sobre lo consultado precisó la doctrina²:

“La provisión para impuesto sobre la renta, no es aceptada como deducción, por tres razones fundamentales: por no estar autorizada expresamente su deducción, por no

¹ Oficio No. 047547 de 1998.

² Oficio No. 013734 de 2016 citando el Concepto No. 051651 de 2004.

tener la naturaleza de gasto y finalmente porque si se aceptara su deducibilidad se haría nugatorio el pago del impuesto.

(...)

Acorde con lo anterior, los pasivos que se aceptan como factor de disminución del patrimonio bruto son los que se refieren a deudas propiamente dichas, es decir obligaciones ciertas y reales, en virtud de las cuales se transferirán recursos a otras entidades o personas, y por tal razón, las provisiones contables para cubrir pasivos estimados, no deben incluirse en la declaración de renta como pasivos o deudas.”
(Subrayas fuera del texto original)

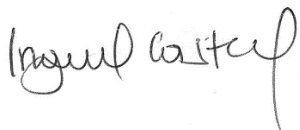
Ahora bien, lo anterior debe interpretarse de manera armónica y sistemática con lo señalado en el artículo 4 del Decreto Legislativo 173 de 2026 el cual dispone que, para efectos de determinar la base gravable del Impuesto al Patrimonio, del patrimonio bruto deben detraerse las deudas a cargo del contribuyente aplicando las disposiciones relativas al patrimonio contenidas en el Título II del Libro I del Estatuto Tributario (artículo 261 y siguientes).

Bajo ese entendido, aunque una apropiación o provisión aparezca contabilizado como pasivo, ello no implica automáticamente que sea una deuda fiscalmente aceptable para disminuir el patrimonio líquido. Debe tratarse de una obligación real, presente, vigente y debidamente soportada.

Finalmente, se aclara que en la respuesta a la pregunta 2 del numeral 3 se cometió un error de transcripción involuntario al citar la Ley 1478 de 2011, debe entenderse que la referencia corresponde a la Ley 1438 de 2011³.

En los anteriores términos se sustituye parcialmente y se adiciona el Concepto No. 004532 (int 428) del 26 de marzo de 2026 – Concepto General del Impuesto al Patrimonio para Personas Jurídicas creado por el Decreto Legislativo 173 de 2026 y modificado por el Decreto 240 de 2026.

Atentamente,



INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Subdirección de Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

www.dian.gov.co

Proyectó: Boris Guillermo Pacheco Navarro – Subdirección de Normativa y Doctrina.
Eduar Alberto Aguas Mendoza – Subdirección de Normativa y Doctrina.

Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda – Subdirección de Normativa y Doctrina.
Judy Marisol Céspedes Quevedo – Subdirección de Normativa y Doctrina.
Alexandra Oyuela Mancera – Dirección de Gestión Jurídica

³ "Por medio de la cual se reforma el Sistema General de Seguridad Social en Salud y se dictan otras disposiciones".