DIAN

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

El emprendimiento es de todos | Minhacienda

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221- 000183
Bogotá, D.C. 17 FEB. 2020

DIAN No. Radicado 000S2020003559
Fecha 2020-02-19 03:04:47 PM
Remitente 00- SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
Destinatario ALEJANDRA IGNACIA AVELLA PEÑA
Folios 3 Anexos 0
COR-000S2020003559

Señora

[redacted]

Bogotá D.C

Ref: Radicado 100075830 del 13/09/2020

Tema	Impuesto a las ventas
Descriptores	Servicios Vinculados con la Seguridad Social
Fuentes formales	Artículo 476 del Estatuto Tributario Decreto 1625 de 2016 Artículo 1.3.1.13.13 de la Ley 100 de 1993

Cordial saludo, señora Alejandra.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, el peticionario consulta acerca de la exclusión de IVA consagrada en el artículo 476 del Estatuto Tributario en relación con los servicios vinculados con la seguridad social, y la procedencia de dicha exclusión para aquellos servicios que no se encuentran en el Plan de Beneficios de Salud.

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

Los numerales 2 y 3 del artículo 476 del Estatuto Tributario disponen que:

> ***"ARTICULO 476. SERVICIOS EXCLUIDOS DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS.*** *Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios y bienes relacionados:*

(...)

2. *Los servicios de administración de fondos del Estado y* ***los servicios vinculados con la seguridad social de acuerdo con lo previsto en la Ley 100 de 1993****.*

3. Los planes obligatorios de salud del sistema de seguridad social en salud expedidos por entidades autorizadas por la Superintendencia Nacional de Salud*, los servicios prestados por las administradoras dentro del régimen de ahorro individual con solidaridad y de prima media con prestación definida, los servicios prestados por administradoras de riesgos laborales y los servicios de seguros y reaseguros para invalidez y sobrevivientes, contemplados dentro del régimen de ahorro individual con solidaridad a que se refiere el artículo 135 de la Ley 100 de 1993 o las disposiciones que la modifiquen o sustituyan. "* (negrilla fuera de texto).

Sobre el asunto, este Despacho se ha pronunciado en múltiples oportunidades reiterando que estas exclusiones son de carácter objetivo, por lo cual predomina el tipo de servicio prestado y no el sujeto que lo presta. Por lo tanto, para determinar el carácter de excluido o no del servicio prestado por una entidad administradora del sistema de seguridad social **deberá acudirse a la Ley 100 de 1993 y determinar si el mismo es uno de los servicios vinculados con la seguridad social.**

La Ley 100 de 1993, en su artículo 4, establece que:

*"**ARTÍCULO 4o. DEL SERVICIO PÚBLICO DE SEGURIDAD SOCIAL**. La Seguridad Social es un servicio público obligatorio, cuya dirección, coordinación y control está a cargo del Estado y que será prestado por las entidades públicas o privadas en los términos y condiciones establecidos en la presente ley.*

Este servicio público es esencial en lo relacionado con el Sistema General de Seguridad Social en Salud. Con respecto al Sistema General de Pensiones es esencial sólo en aquellas actividades directamente vinculadas con el reconocimiento y pago de las pensiones".

Sin embargo, la anterior ley no especificó los servicios vinculados con la seguridad social, por lo que el artículo 1 del Decreto 841 de 1998 -compilado en el artículo 1.3.1.13.13 del Decreto 1625 de 2016- se encargó de enlistar los "*servicios vinculados con la seguridad social exceptuados del impuesto sobre las ventas* ", así:

"Artículo 1.3.1.13.13. *De conformidad con lo previsto en los numerales 3 y 8 del artículo 476 del Estatuto Tributario, están exceptuados del impuesto sobre las ventas los siguientes servicios vinculados con la seguridad social de acuerdo a lo dispuesto en la Ley 100 de 1993:*

A. ***Los servicios que presten o contraten las entidades administradoras del régimen subsidiado y las entidades promotoras de salud, cuando los mismos tengan por objeto directo efectuar:***

1. *Las **prestaciones propias del Plan Obligatorio de Salud** a las personas afiliadas al sistema de seguridad social en salud tanto del régimen contributivo como del subsidiado.*
2. *Las **prestaciones propias de los planes complementarios de salud** suscritos por los afiliados al Sistema General de Salud.*
3. *Las prestaciones propias de los planes complementarios de salud de que tratan los incisos segundo y tercero del artículo 236 de la Ley 100 de 1993.*

4. *La atención en salud derivada o requerida en eventos de **accidentes de trabajo y enfermedad profesional.***
5. *La **prevención y promoción** a que hace referencia el artículo 222 de la Ley 100 de 1993 que sea financiada con el porcentaje fijado por el Consejo de Seguridad Social en Salud;*

B. *Los servicios prestados por las entidades autorizadas por el Ministerio de Salud y Protección Social para ejecutar las acciones colectivas e individuales del Plan de Atención Básica en Salud, a que se refiere el artículo 165 de la Ley 100 de 1993, definido por el Ministerio de Salud y Protección Social en los términos de dicha ley, y en desarrollo de los contratos de prestación de servicios celebrados por las entidades estatales encargadas de la ejecución de dicho plan;*

C. ***Los servicios prestados por las instituciones prestadoras de salud** y las empresas sociales del Estado a la población pobre y vulnerable, que temporalmente participa en el Sistema de Seguridad Social en Salud como población vinculada de conformidad con el artículo 157 de la Ley 100 de 1993;*

D. *Los servicios prestados por las administradoras dentro del régimen de ahorro individual con solidaridad y de prima media con prestación definida;*

E. *Los servicios prestados por las administradoras del régimen de riesgos profesionales que tengan por objeto directo cumplir las obligaciones que le corresponden de acuerdo con dicho régimen;*

F. *Los servicios de seguros y reaseguros que prestan las compañías de seguros para invalidez y sobrevivientes contemplados dentro del régimen de ahorro individual con solidaridad, riesgos profesionales y demás prestaciones del Sistema General de Seguridad Social;*

G. *Los servicios prestados por entidades de salud para atender accidentes de tránsito y eventos catastróficos (...)"* (negrilla fuera de texto).

Por consiguiente, los servicios descritos en la anterior disposición normativa son los que deben ser considerados como excluidos en virtud a los numerales 2 y 3 del artículo 476 del Estatuto Tributario (anteriormente los numerales 3 y 8 del mismo artículo), sin importar el sujeto que los presta.

Respecto a la línea jurisprudencial, se reitera lo conceptuado en el Oficio 032154 de 2019, en el cual se explicó:

> *"De otro lado, vale la pena destacar que de acuerdo a lo expresado en la jurisprudencia de la Corte Constitucional (Sentencias C-1040 de 2008, C - 824 de 2004 entre otras) la exoneración tributaria en favor de las unidades de pago por capitación (UPC) implica que los servicios que contraten las entidades administradoras del sistema de seguridad social en salud cuando* ***tengan por objeto directo efectuar las prestaciones propias del Plan Obligatorio de Salud -POS- están excluidos del IVA.***
>
> *El análisis previamente esbozado, fue acogido por el Honorable Consejo de Estado en reciente jurisprudencia, expresada en la sentencia del 14 de agosto de 2019, bajo la radicación No. 11001032700020160006300 (22845) cuyo Consejero Ponente fue Milton Chaves García.*
>
> *El mencionado fallo niega la nulidad de los conceptos que constituyen la línea doctrinal de interpretación normativa creada por esta entidad frente al asunto objeto de consulta, explicando que el servicio de arrendamiento no está excluido de IVA, salvo que se demuestre que tiene por objeto único y directo desarrollar prestaciones propias del POS.*
>
> *En palabras del Tribunal:*
>
> *"(...) Advierte la Sala que los conceptos demandados dictados en ejercicio de la competencia asignada en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, desarrollan lo previsto en los artículos 424 y 476 del ET., así como lo señalado en el Decreto 841 de 1998 (Art. 1) al reiterar que las exclusiones del impuesto a las ventas -IVA son taxativas. También tiene en cuenta la jurisprudencia constitucional (Sentencia C341 de 2007), conforme con la cual las exclusiones son de carácter objetivo, es decir que tienen en consideración la naturaleza del servicio y no el origen de los recursos. Así, los bienes y servicios que no se encuentran expresamente exceptuados del tributo se encuentran gravados con este (artículo 420 del ET).*
>
> *De otro lado, respecto a la alegada vulneración del derecho a la igualdad por la aparente contradicción entre las tesis jurídicas plasmadas en lo conceptos 23446 de 2015 y 7620 de 2015, encuentra la Sala que en ambos casos la Administración se refirió a la calidad de no excluido que tiene el servicio de arrendamiento contratado por una EPS o ARS, salvo que se demuestre que tiene por objeto directo desarrollar prestaciones propias del POS. En el concepto 23446 de 11 de agosto de 2015 la DIAN señaló que existe coincidencia entre las tesis expuestas en los referidos conceptos, por cuanto se refieren a la exclusión de IVA de los recursos que son girados y recibidos por las EPS y ARS relacionados con el POS y lo servicios que se contraten para el desarrollo de actividades propias del POS. Por esta razón, no se advierte vulneración alguna al artículo 13 de la Constitución Política (...)".*

En consecuencia, deberá en cada caso concreto determinarse, a la luz de la normatividad descrita, si el servicio prestado en efecto obedece a alguno de los dispuestos en el artículo 1.3.1.13.13. del Decreto 1625 de 2016 por tener por objeto directo efectuar las prestaciones propias del Plan Obligatorio de Salud -POS, prestaciones propias de los planes complementarios de salud o cualquier otra de las allí contempladas.

De otro lado, debe destacarse que cuestión distinta es la aplicación del numeral 1 del artículo 476 del Estatuto Tributario, el cual se refiere a la exclusión de IVA sobre: **"Los servicios médicos, odontológicos, hospitalarios, clínicos y de laboratorio, para la salud humana"**.

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

Atentamente,

PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Tel: 607 99 99 Ext: 904101
Bogotá D.C.

Anexo: Oficio 000692 de 2018, 000290 de 2018 y 032154 de 2019 en seis (6) folios.