



 PwC impuestos en línea
Revisó: 



 El emprendimiento es de todos  Ajustándose

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 16 JUL. 2019
100208221-# 001739

 No. Radicado 000S2019018356
Fecha 2019-07-16 04:27:28 PM
Remitente Sede NIVEL CENTRAL
Depen SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
Destinatario JULIO CESAR CASTELLANO RAMIREZ
Categoría 7 Anexos 0



S-S-3

Ref: Radicado 100038677 del 10/06/2019

Tema	Impuesto Sobre las Ventas - IVA
Descriptor	SERVICIOS VINCULADOS CON LA SEGURIDAD SOCIAL EXCEPTUADOS DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS.
Fuentes formales	Estatuto Tributario. Art. 476 Numerales 2 y 3. Ley 100 de 1993. Art. 4. Decreto 1625 de 2016. Art. 1.3.1.13.13.

Cordial saludo:

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

En atención al radicado de la referencia dentro del cual se eleva una consulta referida a la aplicación de las exclusiones del impuesto sobre las ventas expuestas en el artículo 476 del Estatuto Tributario (ET), numerales 2 y 3 -referidas a los servicios vinculados con el sistema de seguridad social-

Para comenzar se debe explicar que las facultades de esta dependencia se concretan en la interpretación de las normas atrás mencionadas, razón por la cual no corresponde en ejercicio de dichas funciones prestar asesoría específica para atender casos particulares.

Menos aún, confirmar, calificar, avalar, crear o atender procesos o procedimientos que son tramitados ante otras entidades o dependencias, examinar las decisiones tomadas en las mismas o aprobar las interpretaciones o medios de prueba que ejecuten los contribuyentes sobre las disposiciones normativas dentro de actuaciones administrativas específicas.

En igual sentido, los conceptos que se emiten por este despacho buscan atender los supuestos de hecho y derecho expuestos en estas en forma general; por ello, se recomienda que la lectura del mismo se haga en forma integral para la comprensión de su alcance, el cual no debe extenderse a situaciones diferentes a las planteadas.

Ahora bien, acerca de la aplicación de las exclusiones de IVA estipuladas en los numerales 2 y 3 del artículo 476 del ET., las mismas expresan textualmente lo siguiente:

“ARTICULO 476. SERVICIOS EXCLUIDOS DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS. Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios: (...)”

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 (...)” (Negritas fuera de texto).

El contenido de las normas en mención fue objeto de control constitucional expuesto en la sentencia C-341 de 2007, proferida por la Corte Constitucional, dentro de la cual el tribunal constitucional advirtió que:

“Las exclusiones del pago del IVA a las cuales aluden los numerales 3º y 8º del artículo 36 de la Ley 788 de 2002, son de carácter objetivo, es decir, toman en consideración la naturaleza del servicio prestado y no la persona o entidad que lo realiza” (Negritas fuera de texto).

Precisando que pueden existir servicios prestados por las administradoras del sistema que no cumplen con el criterio objetivo para determinarse como excluidas, es decir que son servicios distintos de aquellos vinculados a la Ley 100 de 1993 y que resultan gravados con el IVA. De esta manera el tribunal Constitucional indicó -refiriéndose a servicios prestados por las Cajas de compensación familiar- que:

“(...) la Corte encuentra que el legislador, actuando dentro del amplísimo margen de discrecionalidad con el que cuenta en materia de fijación de exclusiones tributarias, determinó que, dentro del universo de servicios prestados por las Cajas de Compensación Familiar, únicamente aquellos vinculados con la seguridad social, de acuerdo con Ley 100 de 1993, estuviesen excluidos del impuesto sobre las ventas.

(...) dentro del amplio universo de servicios que actualmente prestan las Cajas de Compensación Familiar en Colombia, la Corte encuentra que, salvo aquellos

vinculados con la Ley 100 de 1993, los demás no guardan una relación directa y estrecha con el manejo de los riesgos que atentan contra la capacidad y oportunidad de los individuos y sus familias para generar los ingresos suficientes en orden a una subsistencia digna, y en consecuencia, la imposición de un gravamen sobre la prestación de los mismos, como lo es el impuesto sobre el valor agregado IVA, no constituye vulneración alguna a la prohibición constitucional de destinar o utilizar los recursos de las instituciones de la Seguridad Social para fines diferentes a ella” (Negritas fuera de texto).

Así, resulta claro que la exclusión de IVA que trata los numerales 2 y 3 del artículo 476 no depende de la entidad que presta el servicio, sino del criterio objetivo de que el servicio prestado pertenezca a aquellos vinculados con la seguridad social, de acuerdo con Ley 100 de 1993.

En consecuencia, no todos los servicios prestados por las entidades administradoras del sistema de seguridad social se encuentran excluidos de IVA.

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 valorar si el mismo es uno de los vinculados con la seguridad social.

La Ley 100 de 1993, por la cual se creó el sistema de seguridad social integral en su artículo 4 estableció:

“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, precitado compendio normativo 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 (...)* (Negritas fuera de texto).

Por consiguiente, los servicios descritos en la norma anterior son los que deben ser considerados como excluidos en virtud a los numerales 3 y 8, hoy entiéndase 2 y 3 del artículo 476 del ET.

De manera que, deberá cada entidad que preste servicios relacionados con la seguridad social evaluar, conforme la normatividad descrita, los servicios que en cada caso específico son objeto de exclusión en cuestión.

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.

Lo anterior coincide con lo expuesto los numerales 2 y 3 del artículo 476 del Estatuto Tributario en concordancia con el artículo 1.3.1.13.13. del Decreto 1625 de 2016.

Ahora, en respuesta a sus inquietudes, se precisa respecto a la emisión de certificación, que este requisito no es exigido en ninguna parte de la normativa tributaria vigente, puesto que la aplicación de la exclusión debe estar sustentada en la Ley, ya que es la calidad del servicio la que evidencia que se trata de un servicio excluido de IVA por estar vinculado a la seguridad social de acuerdo con lo previsto en la Ley 100 de 1993, el cual debe tratarse de una de las prestaciones propias del Plan Obligatorio de Salud (POS).

Debe precisarse que, las exclusiones de IVA de los numeral es 2 y 3, hacen referencia a los servicios vinculados a la seguridad social que prestan las entidades administradoras del sistema cuando tengan por objeto directo efectuar las prestaciones propias del POS. Así las cosas, este despacho ha explicado a lo largo de su doctrina que:

"(...) para que opere la exclusión de IVA respecto de los servicios vinculados con la seguridad social, es necesario que estos se encuentren previstos en los numerales 3 y 8 del artículo 476 del Estatuto Tributario o en el artículo 1 del Decreto 841 de 1998 donde se establecen los servicios vinculados con la seguridad social de acuerdo a lo dispuesto en la Ley 100 de 1993. Aceptar que cualquier servicio por el hecho de ser contratado por una entidad de seguridad social se considere vinculado y por ende excluido del IVA, conduciría a reconocer el beneficio a todos los servicios que contratara la entidad, aspecto que no está reconocido en la ley y que por tanto desbordaría el propósito de la norma.

Por lo expuesto a lo largo de este documento, esta Dirección considera que el servicio de seguridad y vigilancia que contraten la EPS se encuentra gravado con el impuesto sobre las ventas toda vez que los recursos empleados para la realización de esta labor no están destinados a la realización de los objetivos y fines que le son propios al Plan Obligatorio de Salud, aunado a que los mismos no se encuentran previstos como excluidos en el artículo 476 del Estatuto Tributario como tampoco vinculados a los servicios que trata el numeral 1 del literal a) del artículo 1º del Decreto 841 de 1998". (Concepto 037397 de 2005 en el mismo sentido oficios 048728 de 2007, 087622 de 2008, 000234 de 2014, 028632 de 2015, 012571 de 2016 y 001405 de 2019).

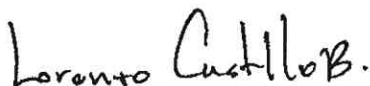
Así, la calidad de excluido del servicio debe ajustarse objetivamente a los estipulados en el artículo 1.3.1.13.13. del Decreto 1625 de 2016 y, en ese sentido, los servicios estarán excluidos de IVA siempre que sean una prestación propia del POS, pagada con cargo a la UPC y, por ende, directamente vinculada con la seguridad social.

Para finalizar, se indica que, frente al servicio de arrendamiento para la prestación de servicios de salud por parte de una IPS, este despacho se ha pronunciado previamente con oficio 010278 del 02 de mayo de 2019, concluyendo que: "está gravado con el IVA, el

arrendamiento comercial contratado por una IPS, ya que no se ajusta a los supuestos que el ordenamiento jurídico vincula directamente a la seguridad social".

En los anteriores términos se responde su consulta, para mayor conocimiento sobre el asunto se remiten los oficios No. 010278 del 02 de mayo y No.900758 del 15 de abril ambos del año 2019 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 directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los íconos "Normatividad" -- "Técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



LORENZO CASTILLO BARVO

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

Proyectó: Judy M. Céspedes Q.

Anexo: Oficios Nos. 010278 y No.900758 del 2019. En cuatro (4) folios.