**OFICIO Nº 1393 [014499]**

**06-06-2019**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221 001393

Bogotá, D.C.

**Ref:**Radicado 000123 del 06/03/2019

**Tema**Impuesto Sobre las Ventas - IVA

**Descriptores**Servicios Excluidos

**Fuentes formales**Artículos [476](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595), [512-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29958) y [512-8](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29965) del Estatuto Tributario

Cordial Saludo, señora Rosa Liliana.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de la Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina absolver de modo general las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad.

Así mismo, el artículo 113 de la Ley 1943 de 2018 establece que los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica o la Subdirección de Gestión de normativa y doctrina de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, constituyen interpretación oficial para los empleados públicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales; por lo tanto, tendrán carácter obligatorio para los mismos. Los contribuyentes solo podrán sustentar su actuación en la vía gubernativa y en la jurisdiccional con base en la Ley.

En consecuencia, no corresponde a esta Subdirección conceptuar sobre normas que corresponden a la competencia de otros entes del Estado, ni resolver problemas específicos de asuntos particulares.

**Consulta:**

¿Ante las diferentes interpretaciones sobre los contratos de alimentación para pacientes hospitalizados, con relación al IVA e impuesto al consumo, solicita se precise el criterio correcto?

Considera que, *“.. como la DIAN desde los conceptos emitidos en el año 2003, siempre ha considerado que los servicios de alimentación de los pacientes forman parte integrante de los servicios de salud, la conclusión es que la exclusión del IVA se mantiene y ello no cambia por el hecho que la Ley 1943 de 2018, hubiera cambiado el contrato catering de sujeto sobre las ventas y pasarlo como gravado con el impuesto al consumo, toda vez que el servicio de alimentación a pacientes ni antes ni después de la Ley 1943 se ha considerado un contrato catering..”*

**Respuesta:**

- Tratándose del impuesto sobre las ventas, por regla general, solo se encuentran excluidos del tributo aquellos que expresamente aparecen señalados en el [artículo 476](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595) del E.T., entre los cuales están los servicios hospitalarios, con excepción de los tratamientos de belleza y cirugía estéticas diferentes a las reparadoras.

***“***[***ARTÍCULO 476***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595)***. SERVICIOS EXCLUIDOS DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS.****Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios y bienes relacionados:*

*1. Los servicios médicos, odontológicos, hospitalarios, clínicos y de laboratorio, para la salud humana. Se exceptúan de esta exclusión:*

*a) Los tratamientos de belleza.*

*b) Las cirugías estéticas diferentes de aquéllas cirugías plásticas reparadoras o funcionales, de conformidad con las definiciones adoptadas por el Ministerio de Salud y Protección Social (…)”*

Según el Concepto Unificado 001 de 2003, el servicio de asistencia hospitalaria comprende incluye el servicio de alimentación al paciente (Página 105):

***“2.1.3. SERVICIO DE RESTAURANTE PRESTADO POR LAS CLÍNICAS Y HOSPITALES:***

*La exclusión de este servicio, opera en razón a la integralidad en la prestación del servicio de salud, integralidad que comprende la asistencia médica y la hospitalaria incluyendo el servicio de alimentación al paciente.*

*Es necesario distinguir entonces, las situaciones que se presentan comúnmente en las entidades hospitalarias, para identificar el tratamiento jurídico aplicable a los diferentes supuestos fácticos.”*

*En el mismo concepto para distinguir el servicio de hospitalización del servicio de restaurante, se precisa que el servicio de alimentación prestado al personal de la clínica y visitantes, está gravado con el IVA, pues esta clase de servicio no forma parte del servicio de salud que se le presta a los pacientes. (Páginas 105-106).*

***2.1.4. SERVICIO DE RESTAURANTE PRESTADO POR UN TERCERO A LA CLÍNICA, U HOSPITAL.***

*Tratándose del servicio de restaurante prestado por terceros a la clínica u hospital con miras a satisfacer las necesidades tanto del personal que labora en la misma como de los visitantes, es claro que el mismo se encuentra sujeto al impuesto sobre las ventas por no formar parte del servicio de salud; caso en el cual el gravamen causado constituye parte del costo del servicio y no podrá ser tratado por la clínica u hospital como impuesto descontable.*

*En consecuencia, si un tercero, responsable del IVA perteneciente al Régimen Común, presta el servicio de restaurante a los pacientes y al personal de una clínica u hospital, o a los visitantes, deberá llevar registros separados de sus actividades excluidas del IVA (pacientes) y de las gravadas. Así mismo, deberá dar aplicación a lo previsto en el*[*artículo 490*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=616)*del Estatuto Tributario en lo atinente a los impuestos que puede descontar solo en forma proporcional a sus operaciones gravadas.”*

Con la modificación al [artículo 426](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=535) del Estatuto Tributario, por el artículo 2 de la Ley 1943 de 2016, el expendio de bebidas en restaurantes, autoservicios, heladerías fruterías, pastelerías o entregadas a domicilio, los servicios de alimentación bajo contrato, incluyendo el servicio de catering, se entenderá que la venta se hace como servicio excluido del IVA, pero sujeta al Impuesto Nacional al Consumo.

- En el Impuesto Nacional al Consumo, el hecho generador lo constituye las ventas y prestación de servicios al consumidor final, de los siguientes bienes y servicios ([Artículo 512-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29958)del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 19 de la Ley 1943 de 2018). Entre estos:

*“3. Numeral modificado por el artículo 19 de la Ley 1943 de 2018. El nuevo texto es el siguiente: El servicio de expendio de comidas y bebidas preparadas en restaurantes, cafeterías, autoservicios, heladerías, fruterías, pastelerías y panaderías para consumo en el lugar, para ser llevadas por el comprador o entregadas a domicilio, los servicios de alimentación bajo contrato, incluyendo el servicio de catering, y el servicio de expendio de comidas y bebidas alcohólicas para consumo dentro de bares, tabernas y discotecas, según lo dispuesto en los artículos*[*426*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=535)*,*[*512-8*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29965)*,*[*512-9*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29966)*,*[*512-10*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29967)*,*[*512-11*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29968)*,*[*512-12*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29969)*y*[*512-13*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29970)*de este Estatuto. Este impuesto no es aplicable a las actividades de expendio de bebidas y comidas bajo franquicias.”*

Así mismo, el artículo 518-8 (sic) del Estatuto Tributario, creado por la Ley 1607 de 2012, para efecto del Impuesto al Consumo, define los restaurantes como *“…, aquellos establecimientos cuyo objeto es el servicio de suministro de comidas y bebidas destinadas al consumo como desayuno, almuerzo o cena, y el de platos fríos y calientes para refrigerio rápido, sin tener en cuenta la hora en que se preste el servicio, independientemente de la denominación que se le dé al establecimiento.”*

Cabe señalar el antecedente del servicio de alimentación prestados bajo contrato catering que, según el Artículo 1.3.3.8. del Decreto Único Tributario 1625 de 2016, (Artículo 2 del Decreto 0803 de 2013, reglamentario de la Ley 1607 de 2012), y no obstante que se trataba en su momento de someter a este servicio al Impuesto sobre las Ventas, y no como hoy sucede que se gravan con el Impuesto al Consumo, definió su concepto de la siguiente forma: *“.. los****servicios****de alimentación institucional o alimentación a empresas, prestados bajo contrato catering, entendido este como el suministro de comidas o bebidas preparadas para los empleados de la empresa contratante, se encuentran****excluidos****del impuesto nacional al consumo y gravados con el impuesto sobre las ventas a la tarifa general.”*

De lo anterior se colige que el servicio de alimentación contratado por el Hospital, efectivamente se encuentra gravado con el impuesto nacional al consumo; esto, ya que el Hospital contrata a un tercero para el servicio de alimentación y este servicio se encuentra gravado con el mencionado impuesto, ya que es un servicio de alimentación bajo contrato o un servicio de catering. Por otro lado, cuando el Hospital factura al paciente el valor total de los servicios, entendemos que dentro del valor total se encuentra el costo de los servicios de alimentación y, por ende, no deberá cobrar al paciente. Sin embargo, si el cobro al paciente se hace discriminando todos los servicios, incluido el de alimentación, sobre este último se deberá liquidar el impuesto nacional al consumo.

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección Gestión Jurídica

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales