

Area del Derecho

OFICIO 012571 DE 2016 MAYO 20

Tributario

Banco de Datos

[Consultar Documento Jurídico](#)

Impuesto a las ventas

Número de Problema

1

Problema Jurídico

Tesis Jurídica

Descriptores

Servicio de Vigilancia*
Servicios Vinculados con la Seguridad Social

Fuentes Formales

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 0476
LEY 1438 DE 2011 ART. 24
LEY 100 DE 1993 ART. 182, 205
DECRETO 841 DE 1998 ART. 1

Extracto

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008, es función de esta Dirección absolver 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, ámbito dentro del cual será atendida su petición.

En el radicado de la referencia solicita se reconsidere la tesis expuesta en el concepto 018131 de 2015 aclarando que el servicio de seguridad y vigilancia prestado a las empresas promotoras de salud (EPS) no se encuentra gravado con el impuesto sobre las ventas (IVA), teniendo en cuenta que estos gastos administrativos son cancelados con cargo al porcentaje del 10% establecido en el artículo 23 de la Ley 1438 de 2011 proveniente de las Unidades de Pago por Capitación (UPC). Así pues, como la UPC tiene carácter de parafiscal, es evidente que todos los recursos que la integran, incluido los gastos administrativos se encuentran exentos de toda clase de impuestos.

Fundamenta su argumentación en lo dispuesto en los artículos 48 de la Constitución Política, 476 numeral 3 del Estatuto Tributario Nacional, 1 numeral 1 literal "a" del Decreto 2577 de 1999 y 5 del Decreto 841 de 1998, al igual que en las sentencias de la Corte Constitucional: SU-480 de 1997, C-1040 de 2003, C-824 de 2004 y C-262 de 2013.

1. La Constitución Política en su artículo 48 consagró lo siguiente:

ARTICULO 48. *Se garantiza a todos los habitantes el derecho irrenunciable a la Seguridad Social.*

"(...)

La Seguridad Social podrá ser prestada por entidades públicas o privadas, de conformidad con la

ley. No se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la Seguridad Social para fines diferentes a ella. (...). (Subraya fuera de texto).

En desarrollo de este precepto Constitucional, el Congreso de la República dictó la Ley 100 de 1993, mediante la cual se estableció el Sistema Social de Seguridad Integral, definiendo este concepto como *"(...) el conjunto de instituciones, normas y procedimientos, de que disponen la persona y la comunidad para gozar de una calidad de vida, mediante el cumplimiento progresivo de los planes y programas que el Estado y la sociedad desarrollen para proporcionar la cobertura integral de las contingencias, especialmente las que menoscaban la salud y la capacidad económica, de los habitantes del territorio nacional, con el fin de lograr el bienestar individual y la integración de la comunidad"*.

El Sistema de Seguridad Social fundado en la Constitución y desarrollado en la ley, tiene como fin primordial el respeto de la dignidad humana y de la calidad de vida de los individuos, siendo claro que desde la misma Carta Política se establece de forma inequívoca que los recursos de la seguridad social deben utilizarse únicamente para los fines que le son propios a ella, situación que ha sido analizada por la Corte Constitucional en múltiples oportunidades como se detalla a continuación:

i. Sentencia C-1489 de 2000, M.P. Alejandro Martínez Caballero.

"Así, por ejemplo, si la ley hubiera optado por mantener un subsidio a la oferta y una financiación directa de los hospitales y centros de salud, de todos modos tendrían que existir entidades administrativas que coordinen la labor asistencial de esos hospitales y centros médicos, y que permitan el acceso de los usuarios de escasos recursos a esas instituciones prestadoras de salud. En tal contexto, ¿sería razonable suponer que la financiación de esa labor administrativa es un desvío de los recursos de salud? Obviamente que no, pues sin esas tareas de coordinación, no sería posible la realización eficiente de los actos médicos, a pesar de los subsidios a la oferta." (Subraya fuera de texto).

ii. Sentencia C-828 de 2001. MP Jaime Córdoba Triviño.

"(...) las UPC no son recursos que pueden catalogarse como rentas propias de las EPS, porque en primer lugar, las EPS no pueden utilizarlas ni disponer de estos recursos libremente. Las EPS deben utilizar los recursos de la UPC en la prestación de los servicios de salud previstos en el POS". (Subraya fuera de texto).

"(...)

"18. Otra cosa diferente son los recursos que tanto las EPS como las IPS captan por los pagos de sobreaseguramiento o planes complementarios que los afiliados al régimen contributivo asumen a mutuo propio, por medio de un contrato individual con las entidades de salud para obtener servicios complementarios, por fuera de los previstos en el POS. Estos recursos y todos los demás que excedan los recursos exclusivos para prestación del POS son rentas que pueden ser gravadas con impuestos que den, a los recursos captados, una destinación diferente a la Seguridad Social. Las ganancias que las EPS y las IPS obtengan por la prestación de servicios diferentes a los previstos legal y jurisprudencialmente [22] como Plan Obligatorio de Salud no constituyen rentas parafiscales y por ende pueden ser gravados". (Subraya fuera de texto).

iii. Sentencia C-1040 de 2003, M.P. Clara Inés Vargas Hernández.

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 ya comentado.

“(...)

Pero como en desarrollo de su actividad las EPS tienen derecho a obtener un margen de ganancia, surge la inquietud de establecer sobre qué clase de recursos podría el legislador ejercer su potestad impositiva. Frente a este interrogante, la jurisprudencia ha señalado que sólo pueden ser objeto de gravamen los recursos que las EPS y las IPS captan por concepto de primas de sobreaseguramiento o planes complementarios por fuera de lo previsto en el POS y todos los demás que excedan los recursos exclusivos para la prestación del POS.

“(...)

los recursos de la UPC que las EPS reciben para gastos de administración también están destinados a la prestación del servicio público de seguridad social en salud, no pudiendo, por tanto, ser objeto de tributo alguno. En este sentido, debe quedar claro que la imposibilidad de gravar tales recursos estriba, de un lado, en que ellos constituyen un medio necesario para alcanzar una finalidad de carácter constitucional, consistente en la prestación eficiente del servicio de seguridad social en salud, y, de otro lado, en que son la condición sine qua non para atender la salud como servicio público a cargo del Estado.

“(...)

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 de las EPS, quedando, en consecuencia, excluidos de todo gravamen. Por tanto, 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.” (Subraya fuera de texto).

iv. Sentencia C-824 de 2004, M.P. Rodrigo Uprimny Yepes.

“(...) la UPC es el valor per cápita establecido como valoración por el sistema, que se le reconoce a las EPS y ARS por la prestación de los servicios de POS y POSS, en función del perfil epidemiológico de la población correspondiente, de los riegos cubiertos y de los costos de prestación del servicio en condiciones medias de calidad, tecnología y hotelería [7].

De allí que las cotizaciones que hacen los usuarios del sistema de salud, al igual que las tarifas, copagos y bonificaciones, sean dineros que las EPS administran, sin que se confundan con su patrimonio, porque tal y como lo ordena el artículo 182 de la ley 100 de 1993, las entidades promotoras de salud deben manejar los recursos de la seguridad social originados en las cotizaciones de los afiliados en cuentas independientes del resto de bienes y rentas de la entidad [8]. En este sentido, las UPC no son recursos que puedan catalogarse como rentas de las EPS, porque las cotizaciones que hacen los afiliados y demás ingresos del POS, no le pertenecen a quien las cancela ni se manejan en cuentas individuales, sino que forman parte del sistema en general y por consiguiente le pertenecen a él.

“(...)

Para esta Corporación, conforme a lo dicho hasta el momento y especialmente en relación con el precedente fijado en la sentencia C-1040 de 2003, es necesario reafirmar que todos los recursos que integran la UPC, tanto los administrativos como los destinados a la prestación del servicio de salud forman parte del Sistema General y por consiguiente han sido separados constitucionalmente para el cumplimiento de los fines propios de su destinación específica. Por ello no es dable al legislador hacer una separación tajante o establecer fronteras entre los recursos de la seguridad social destinados a la administración del sistema y aquellos destinados a sufragar específicamente el acto médico, por cuanto sin estructuras administrativas que sustenten los servicios médicos, éstos no podrían ser llevado a cabo.

(...)

En ese orden de ideas, si es necesario que una parte de los recursos del SGSSS sean dedicados a gastos administrativos, precisamente para que el sistema pueda operar y puedan ser realizados los actos médicos, entonces es obvio que los dineros destinados a financiar esos gastos administrativos son recursos del sistema de seguridad social, que no pueden entonces ser gravados, ya que dichos gravámenes implican que una parte de esos ingresos entraría a engrosar el presupuesto general, con lo cual un componente de los dineros de la seguridad social es destinado a otros propósitos, con clara vulneración de la prohibición prevista en el artículo 48 superior.

(...)

La Corte considera que los recursos propios de las EPS y ARS producto de sus ganancias, de los contratos de medicina prepagada, publicidad y demás actividades son ingresos que pueden ser gravados ya que específicamente esos dineros no son de la seguridad social. Esta tesis la ha sostenido la Corte en múltiples oportunidades [10], en la medida en que éstos, al no ser recursos del sistema sino propios de la actividad mercantil de estas entidades, no llevan implícita la destinación específica dirigida específicamente hacia la protección de la salud. En este sentido, nada limita al legislador para que decida gravar este tipo de recursos, que se insiste, no forman parte del sistema de seguridad social y por ende nada tienen que ver con los gastos propios de la actividad compleja que suscita el engranaje de la seguridad social. (Subraya fuera de texto).

Así pues, del recuento jurisprudencial realizado se observa que dado el carácter parafiscal de los recursos de la seguridad social en salud, ellos tienen destinación específica, lo que significa que estos no pueden ser empleados para fines diferentes a la seguridad social, conforme al artículo 48 de la Constitución Política, razón por la cual no es posible gravar con impuestos esta clase de recursos.

2. La Ley 100 de 1993 respecto a las características básicas del Sistema General de Seguridad Social en Salud (SGSSS) estableció en su artículo 156 que por cada persona afiliada y beneficiaria, la EPS tiene derecho a recibir una Unidad de Pago por Capitación (UPC), indicando en su artículo 182 que las cotizaciones que estas Entidades recauden pertenecen al SGSSS.

“Artículo 182. Las cotizaciones que recauden las Entidades Promotoras de Salud pertenecen al Sistema General de Seguridad Social en Salud.

Por la organización y garantía de la prestación de los servicios incluidos en el Plan de Salud Obligatorio para cada afiliado, el Sistema General de Seguridad Social en Salud reconocerá a cada Entidad Promotora de Salud un valor per cápita, que se denominará Unidad de Pago por Capitación UPC. Esta Unidad se establecerá en función del perfil epidemiológico de la población relevante, de los riesgos cubiertos y de los costos de prestación del servicio en condiciones

medias de calidad, tecnología y hotelería, y será definida por el Consejo Nacional de Seguridad Social en Salud, de acuerdo con los estudios técnicos del Ministerio de Salud. (...)”.

Por otra parte, el artículo 205 ibídem, preceptuó que las EPS deberán recaudar las cotizaciones obligatorias de los afiliados descontando el valor de las UPC fijadas en el POS para posteriormente trasladar la diferencia al Fondo de Solidaridad y Garantía.

La Unidad de Pago por Capitación al ser el valor per cápita que paga el Estado a la EPS por la organización y garantía de la prestación de los servicios incluidos en el Plan Obligatorio de Salud a cada afiliado, tiene carácter de parafiscal, razón por la cual no puede ser objeto de ningún gravamen. En este orden, los recursos que la integran deberán emplearse para los fines propios del sistema incluyendo los destinados a la organización y administración del sistema de seguridad social como los orientados a la prestación del servicio.

Siendo ello así, los otros recursos o los que se destinen para fines diferentes a la seguridad social podrán ser gravados, o utilizando las palabras que la Corte Constitucional empleó en la sentencia C-828 de 2001: **“estos recursos y todos los demás que excedan los recursos exclusivos para prestación del POS son rentas que pueden ser gravadas con impuestos que den, a los recursos captados, una destinación diferente a la Seguridad Social”**.

3. La Ley 1438 de 2011 a través de la cual se reforma el Sistema General de Seguridad Social en Salud estableció que los gastos de administración de las entidades promotoras de salud no podrá superar el 10% de la unidad de Pago de Capitación en los siguientes términos:

“ARTÍCULO 23.. El Gobierno Nacional fijará el porcentaje de gasto de administración de las Entidades Promotoras de Salud, con base en criterios de eficiencia, estudios actuariales y financieros y criterios técnicos. Las Entidades Promotoras de Salud que no cumplan con ese porcentaje entrarán en causal de intervención. Dicho factor no podrá superar el 10% de la Unidad de Pago por Capitación.

Los recursos para la atención en salud no podrán usarse para adquirir activos fijos, ni en actividades distintas a la prestación de servicios de salud. Tampoco lo podrá hacer el Régimen Subsidiado”.

Este artículo fue revisado por la Corte Constitucional en sentencia C-262 de 2013 con ponencia del magistrado Jorge Ignacio Pretelt Chaljub indicando lo siguiente:

“Una lectura histórica basada en los antecedentes legislativos demuestra que estos incisos fueron aprobados por el Congreso con el propósito de erradicar tres tipos de prácticas de algunas EPS consideradas nocivas para el SGSSS: (i) elevar injustificadamente sus gastos de administración mediante la inclusión de rubros que no son necesarios para garantizar la prestación de los servicios del POS y las demás funciones a cargo de las EPS; (ii) usar los recursos que deben destinarse a la "atención en salud" a fines distintos a éste, específicamente, a la adquisición de activos fijos cuya propiedad queda en cabeza de las EPS; y (iii) comprometer la liquidez que necesita el sistema para asegurar la prestación oportuna de los servicios médicos. En otras palabras, el precepto fue adoptado (a) como una medida de control de las EPS (b) dirigida a asegurar que los recursos que del SGSSS se empleen de forma eficaz –de acuerdo con sus fines- y eficiente, y que (c) los servicios médicos se suministren de forma oportuna.

“(...)

En relación con la expresión "recursos para la atención en salud", no existe una definición unívoca a nivel normativo. Una primera interpretación podría ser que la expresión se refiere a las fuentes de financiación del SGSSS, las cuales son señaladas en los artículos 182, 187 y 214 de

la ley 100, entre otras disposiciones, y cuyo destino es la financiación de los servicios de salud a cargo del sistema y los gastos administrativos, los cuales incluyen la utilidad razonable de los particulares que participan [142]. Por tanto, según esta primera exégesis, la expresión bajo examen aludiría a todos los recursos del sistema, sin distinguir si tienen como destino gastos administrativos o servicios médicos.

Sin embargo, tomando como base los antecedentes legislativos, la expresión "atención en salud" y el inciso primero del artículo 23, la Sala considera que la interpretación correcta es más restringida. En efecto, los debates evidencian que los parlamentarios entendieron que los "recursos para la atención en salud" son diferentes a los "gastos de administración". Por ello, en el caso de los segundos, establecieron una medida de control distinta -una limitación a un porcentaje de la UPC definido por el Gobierno y que en todo caso no puede superar el 10%- en una parte diferente del artículo -el inciso primero-. De acuerdo con esta segunda exégesis, la expresión "recursos para la atención en salud" hace referencia a aquellos dineros dirigidos específicamente a la prestación de servicios de salud, una vez excluidos los gastos de administración, los cuales -reitera la Sala- comprenden la utilidad razonable a la que tienen derecho los particulares que participan".

"(...)

La Sala estima que esta última lectura concuerda además con una visión comprensiva de la estructura financiera del SGSSS. Ciertamente, los recursos que lo financian, particularmente aquellos originados en cotizaciones, copagos y cuotas moderadoras y que tienen naturaleza parafiscal, poseen una destinación específica, esta es, financiar el cumplimiento de los objetivos del sistema. Para el logro de esos objetivos, es preciso costear, además de los gastos de los servicios médicos, los costos operativos del sistema y la utilidad razonable de los particulares que participan, toda vez que no hacerlo implicaría someterlos a una carga desproporcionada y anular sus libertades económicas. (Subraya fuera de texto).

Como se observa en la sentencia en cita, el Congreso de la República preocupado por algunas prácticas nocivas realizadas por algunas EPS que incluían dentro del concepto de gastos de administración rubros que no garantizaban la prestación efectiva de los servicios del Plan Obligatorio en Salud o para fines distintos a éste, expidió la Ley 1438 de 2011 limitando los gastos de administración a un máximo del 10% de los recursos de las UPC. En este sentido, la Corte Constitucional basada en una lectura histórica fue clara al indicar que el artículo 23 se adoptó como una medida que permitiera asegurar que los recursos del SGSSS se empleen de acuerdo con sus fines y objeto, permitiendo de esta forma que los servicios médicos se presten a los usuarios del sistema de forma oportuna.

4. En virtud del principio de legalidad, consagrado en el artículo 338 de la Constitución Política, en materia de impuestos, las exoneraciones o exclusiones son de interpretación restrictiva y se concretan a las expresamente señaladas por la ley. En consecuencia, no es factible, en aras de una interpretación analógica o extensiva de la norma, derivar beneficios o tratamientos preferenciales no previstos en ella.

En materia del impuesto sobre las ventas, por regla general la prestación de servicios en el territorio nacional está gravada y únicamente se hallan exceptuados aquellos servicios expresamente señalados como excluidos o exentos; por consiguiente, los prestadores de aquellos servicios que no se encuentren excluidos o exentos serán responsables del impuesto y deberán cumplir con las obligaciones derivadas de esa calidad.

En ese sentido constituyen servicios excluidos los contemplados en el artículo 476 del Estatuto Tributario y de manera particular el numeral 3° establece la exclusión para los servicios vinculados con la seguridad social de acuerdo con lo previsto en la Ley 100 de 1993.

ARTICULO 476. <Artículo modificado por el artículo 48 de la Ley 488 de 1998. El nuevo texto es el siguiente:> Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios:

3. <Numeral modificado por el artículo 36 de la Ley 788 de 2002. El nuevo texto es el siguiente:> Los intereses y rendimientos financieros por operaciones de crédito, siempre que no formen parte de la base gravable señalada en el artículo 447, las comisiones percibidas por las sociedades fiduciarias por la administración de los fondos comunes, las comisiones recibidas por los comisionistas de bolsa por la administración de fondos de valores, las comisiones recibidas por las sociedades administradoras de inversión, el arrendamiento financiero (leasing), 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. Así mismo están exceptuadas las comisiones pagadas por colocación de seguros de vida y las de títulos de capitalización.

Por su parte, el artículo 1 del Decreto 841 de 1998 modificado por el artículo 1 del Decreto 2577 de 1999 al regular el tema de los servicios vinculados con la seguridad social que se encuentran exceptuados del impuesto sobre las ventas consagró:

“ARTICULO 1o. 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 presenten 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 el inciso 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; (...).”
Subraya fuera de texto*

Ahora bien, con el objeto de atender la consulta planteada en este punto es preciso indicar que frente al tema de la causación del IVA en la adquisición de bienes y servicios por parte de las Entidades Promotoras de Salud (EPS) esta Dirección se ha pronunciado en múltiples oportunidades reiterando la tesis inicialmente planteada en el Concepto 037397 del 20 de junio de 2005 a través de los oficios 048728 del 29 de junio de 2007, 087622 del 10 de septiembre de 2008, 000234 del 20 de marzo de 2014, 025537 del 02 de septiembre de 2015, 028632 del 02 de octubre de 2015, 034415 del 01 de diciembre de 2015 y 001034 del 01 de febrero de 2016 entre otros. Veamos lo manifestado en el Concepto 037397:

“En los términos de la ley y la jurisprudencia, los recursos correspondientes a las unidades de pago por capitación (UPC) que administran las EPS y las ARS están destinados exclusivamente a la prestación de los servicios de salud previstos en el plan obligatorio de salud. El plan obligatorio

de salud (POS) se define, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 7 del Decreto 806 de 1998, como "el conjunto básico de servicios de atención en salud a que tiene derecho, en caso de necesitarlos, todo afiliado al Régimen Contributivo que cumpla con las obligaciones establecidas para el efecto y que están obligadas a garantizar a sus afiliados las Entidades Promotoras de Salud". Los servicios que corresponden al plan obligatorio de salud (POS) son exclusivamente los que de manera expresa señalan los numerales 3 y 8 del artículo 476 del Estatuto Tributario, en concordancia con el numeral 1 del literal a) del artículo 1° del Decreto Reglamentario 841 de 1998 (estos últimos definidos como servicios vinculados a la seguridad social), los cuales pueden ser prestados o contratados por las EPS y las ARS.

En consecuencia, para efectos del IVA, la exoneración tributaria en favor de las unidades de pago por capitación (UPC) implica que los servicios que contraten las EPS y las ARS, cuando tengan por objeto directo efectuar las prestaciones propias del POS, no se encuentran sometidos al impuesto. En otras palabras, la exoneración de impuestos para los recursos del POS, a que hacen referencia los fallos de la H. Corte Constitucional citados en el presente concepto, para efectos del IVA, coincide con las exclusiones del gravamen expresamente contempladas en los numerales 3 y 8 del artículo 476 del Estatuto Tributario y en el numeral 1 del literal a) del artículo 1° del Decreto 841 de 1998.

Finalmente, es importante destacar, como lo ha señalado la misma Corte Constitucional, que los recursos propios que manejan las EPS y las ARS no están cobijados por la exoneración general de tributos, en tanto que no tienen el carácter de rentas parafiscales. Al respecto, ha precisado la honorable corporación:

"26. La Corte considera que los recursos propios de las EPS y ARS producto de sus ganancias, de los contratos de medicina prepagada, publicidad y demás actividades son ingresos que pueden ser gravados ya que específicamente esos dineros no son de la seguridad social. Esta tesis la ha sostenido la Corte en múltiples oportunidades, en la medida en que éstos, al no ser recursos del sistema sino propios de la actividad mercantil de estas entidades, no llevan implícita la destinación específica dirigida específicamente hacia la protección de la salud. En este sentido, nada limita al legislador para que decida gravar este tipo de recursos, que se insiste, no forman parte del sistema de seguridad social y por ende no tienen que ver con los gastos propios de la actividad compleja que suscita el engranaje de la seguridad social. Son los recursos después del ejercicio los que claramente están en cabeza de la EPS o de la ARP, y sobre ellos es libre el legislador para imponer los gravámenes que consideren necesarios, respetando evidentemente los principios tributarios y los criterios de proporcionalidad." (Sentencia C - 824 de 2004 M.P. Rodrigo Uprimny Yepes).

En estas condiciones, los servicios que contraten las EPS y las ARS con recursos propios o para la prestación de servicios distintos de los expresamente indicados en los numerales 3 y 8 del artículo 476 del Estatuto Tributario y en el numeral 1 del literal a) del artículo 1° del Decreto 841 de 1998, se someten a las reglas generales del IVA, de acuerdo con su naturaleza, y, en consecuencia, son gravados si no se encuentran expresamente excluidos del impuesto. No sobra recordar que tanto en la prestación de servicios gravados como en la venta de bienes sujetos al IVA el responsable está obligado a liquidar y facturar el gravamen correspondiente". (Subraya y negrilla fuera de texto).

En este orden, 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, razón por la cual no se observan motivos para modificar la tesis esbozada en el oficio glosado en su consulta.

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 directamente en nuestras bases de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: www.dian.gov.co siguiendo los iconos: “Normatividad” - “técnica” y seleccionando “Doctrina” y Dirección Gestión Jurídica