**OFICIO Nº 028632**

**02-10-2015**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221 001278

Señor:

**HUMBOLTH ANTONIO PESCA GÓMEZ**

antuan105@hotmail.com

Tv. 89 No. 81 – 21

Bogotá D.C.

**Ref:**Radicado 033049 del 18/08/2015

Cordial saludo, Sr. Pesca:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 es función de esta Subdirección 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.

En particular se consulta:

- ¿Las Instituciones Prestadoras de Salud IPS públicas o privadas se encuentran obligadas a pagar el IVA en la adquisición de bienes y servicios gravados, cuando los recursos provengan del SGSSS?

Sobre el tema cabe observar que en diferentes oficios este despacho ha manifestado que los servicios excluidos del IVA, prestados por EPS o ARS, son los servicios que corresponden al plan obligatorio de salud (POS), los cuales se identifican con los indicados en los numerales 3 y 8 del [artículo 476](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595) del Estatuto Tributario, en concordancia con el numeral 1 del literal a) del artículo 1º del Decreto Reglamentario 841 de 1998 (servicios vinculados a la seguridad social).

Asimismo, los demás 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](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595) del Estatuto Tributario y en el numeral 1 del literal a) del artículo 1º del Decreto 841 de 1998, se someten a las reglas generales del IVA; por lo tanto, se encuentran gravados si no están expresamente excluidos del impuesto.

Circunstancia que se extiende a los bienes, habida cuenta que la adquisición de bienes es un hecho generador del IVA, a no ser que se trate de bienes excluidos o exentos.

Este tema ya fue objeto de pronunciamiento mediante el Oficio 037397 de 2005, el cual es de su conocimiento y menciona en la consulta. Para mayor ilustración nos permitimos transcribir los apartes respectivos.

*"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*](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595)*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***](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595)***del Estatuto Tributario y en el numeral 1 del literal a) del artículo 1ºdel 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***](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595)***del Estatuto Tributario y en el numeral 1 del literal a) del artículo 1º 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".***

En atención a lo transcrito debe observarse que para la Corte Constitucional es claro que no todos los recursos que manejan las EPS y ARS son objeto de la exclusión y únicamente son cubiertos por la misma los recursos que hacen parte del POS, y las actividades de servicios expresamente contempladas en los numerales 3 y 8 del [artículo 476](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595) del Estatuto Tributario y en el numeral 1 del literal a) del artículo 1º del Decreto 841 de 1998.

En concordancia con lo anterior, el Oficio 057342 de 2005, manifestó que lo concerniente a la adquisición de bienes, se regula por lo dispuesta (sic) en el [artículo 424](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=526) del Estatuto Tributario, que señala los bienes excluidos del IVA.

*“En lo que tiene que ver con la adquisición de bienes, debe advertirse, que tal y como lo señala el Concepto 037397 de 2005 "..., el IVA es un impuesto de régimen general, es decir, un impuesto en el que la regla general es la causación del gravamen y la excepción la constituyen las exclusiones expresamente consagradas en la ley. En estas condiciones, las exclusiones del IVA son taxativas, de tal forma que los bienes y servicios que no se encuentres (sic) expresamente exceptuados del tributo se encuentran gravados."*

Cabe observar que la exclusión relacionada con los servicios que prestan las EPS no tiene como fundamento la calidad los sujetos pasivos o responsables del impuesto sobre las ventas, sino las actividades o servicios relacionados con el POS.

En lo relacionado con la adquisición de bienes, el cobro de IVA que realiza el vendedor, no está cobijado por la exclusión en la medida que solamente lo es el recurso que se encuentra excluido, mas no la compra que se haga de bienes o elementos a terceros, asimismo, no están excluidas las compras que realicen al EPS o IPS, sino las ventas que se hagan por parte de las entidades prestadoras de servicios de salud, es decir, las ventas que realicen dichas entidades de bienes o servicios para la prestación de los servicios de salud.

Atentamente,

**PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)