**OFICIO Nº 033599**

**15-12-2017**

**DIAN**

Dirección de Gestión Jurídica

Bogotá, D.C.

100202208 – 1394

Señor:

CALLE 93B Nº 12-18 PISO 4

[JULIAN.JIMENEZ@JHRCORP.CO](mailto:JULIAN.JIMENEZ@JHRCORP.CO)

Calle 93B Nº 12-18 PISO 4

Bogotá D.C

**Ref:**Radicado 100043369 del 11/07/2017

**Descriptores:**Ingresos provenientes de Unidades de Pago por Capitación. Servicios vinculados con la Seguridad Social. Bienes excluidos de IVA

**Fuentes Formales:**Estatuto Tributario, artículos [424](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=526) y [476](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595).

Cordial saludo, Sr. Jiménez.

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Dirección 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.

Se solicita reconsiderar la doctrina oficial en relación con la exclusión del impuesto sobre las ventas aplicable a los recursos del sistema de seguridad social en salud administrados por las Entidades Promotoras de Salud – EPS, como quiera que la DIAN ha venido profiriendo conceptos y oficios contradictorios, que si bien parten de una misma fundamentación jurídica terminan en posturas contrarias, circunstancia que ha derivado en conflictos interpretativos y aplicación de la norma entre los responsables del impuesto.

Agrega que con la expedición de la Ley estatutaria No. 1751 de 2015 por medio de la cual se regula el derecho fundamental a la salud, se hace necesario que la administración fije una nueva postura respecto de la exclusión del impuesto, habida cuenta que la mentada norma introdujo cambios sustanciales en el sistema de salud del país. Como la eliminación del POS que obligan a la DIAN a que reformule su postura respecto de la gravación de los recursos del SSSS.

Expone como argumentos que se debe considerar que los recursos del sistema de seguridad social en salud tienen protección constitucional y que no pueden ser gravados con ningún tipo de impuestos, dado que sobre ellos se configura una exoneración objetiva que ha sido reconocida en conceptos como el No. 037397 de 20 de junio de 2005.

Asegura que dicha exoneración opera de manera independiente a la exclusión del impuesto a las ventas consagrado en el [artículo 476](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595) del E.T. y que es necesaria la actualización de la postura de la administración frente a los cambios introducidos por la Ley 1751 de 2015, concluyendo que los recursos del sistema de seguridad social en salud administrados por la EPS merecen ser excluidos del impuesto sobre las ventas ya sea que la entidad los invierta en la prestación efectiva de los servicios de salud o cuando con ellos sufrague gastos administrativos necesarios para el desarrollo de su objeto.

En comienzo es necesario 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 que son tramitados ante otras dependencias o entidades ni juzgar o calificar las decisiones tomadas en las mismas.

En igual sentido, los conceptos que se emiten por este despacho tienen como fundamento las circunstancias presentadas en las consultas y buscan atender los supuestos de hecho y derecho expuestos en estas; 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 y estudiadas.

1.- Sobre el asunto debe manifestarse que en el Concepto 037397 de 20 de junio de 2005, se explicó que los recursos que correspondan a UPC que reciben las EPS y ARS, por delegación del Fondo de Solidaridad y Garantía FOSYGA como resultado de las cotizaciones o aportes de los afiliados al Sistema General de Seguridad Social en Salud, concluyendo que en el contexto señalado de las Sentencias C-828 de 2001 y C-1040 de 2003, los recursos que estén destinados exclusivamente a la prestación propias de servicios de salud se encuentran excluidos y coinciden con las contempladas en el [artículo 476](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595) del Estatuto Tributario y el artículo (sic) 841 de 1998 como normas vigentes para ese momento.

Así las cosas, el aparte transcrito por el peticionario debe leerse en correspondencia con todos los demás párrafos del concepto, dado que con la lectura completa no queda duda sobre el alcance de la interpretación expuesta en dicho documento.

2.- Acerca del tema de la independencia de la exclusión es suficiente y extensa la doctrina en donde se ha explicado la diferencia entre gravar recursos de las cuentas de la Nación y la ejecución de los recursos asignados que tienen las EPS y ARS, no queda duda que cuando los recursos se encuentran en las cuentas de la Nación no pueden ser objeto de gravamen, pero es totalmente diferente que hagan parte de los recursos de entidades de régimen privado que contratan bienes y servicios que no se encuentran excluidos en forma expresa.

En complemento de lo anterior en el Oficio 89501 de 2004 se explica con suficiente extensión y claridad las razones por las cuales la utilidad o excedente en la gestión de cuotas moderadoras o copagos, y los ingresos percibidos por terceros corresponden a ingresos gravados.

Debe destacarse lo explicado en diferentes oficios al respecto de las normas constitucionales y legales que mencionan los recursos del sistema, en el sentido que estas se refieren a los recursos contabilizados a nivel del sistema nacional de salud y las operaciones de transferencia que se realizan desde las entidades y cuentas estatales a los demás integrantes del sistema.

En tal forma que los recursos de los integrantes del sistema, no pueden considerarse como recursos del nivel nacional habida cuenta que ya ha sido objeto de transferencia; es decir, que la disposición de los mismos es de la entidad que los recibe la cual se encuentra sometida a ciertas reglas en su destinación por las normas particulares que regulan cada operación y tema.

Por tanto, no es de recibo interpretar en forma general que los recursos de las entidades promotoras de salud no pueden destinarse a fines diferentes, porque depende si los mismos se originan del sistema general de salud para el cumplimiento de las obligaciones derivadas del POS y se destinan exclusivamente a dichos fines o si se trata de recursos de los cuales pueden disponer sin limitaciones dichas entidades.

Lo anterior deviene de la interpretación armónica de las normas constitucionales y legales con lo explicado en forma integral en las diferentes sentencias que son citadas por el solicitante. En consecuencia, no corresponde confundir las categorías de unos recursos con las de otros, ni extender la exclusión de los recursos a los excedentes de cualquiera de las operaciones que realiza una EPS, sin considerar las normas que regulan dicha operación ni discriminar su origen y naturaleza.

Sobre la jurisprudencia relacionada con el tema es oportuno explicar que los apartes de las sentencias se refieren a diferentes aspectos de los recursos de la seguridad social y su diferenciación con los recursos propios de las EPS en diferentes circunstancias de acuerdo con el objeto de cada demanda.

No obstante, contrario a lo que expone la consulta, se encuentra que en los diferentes apartes citados de las sentencias y analizados en los oficios y conceptos, aparecen explicaciones sobre las razones para sustentar que los bienes y servicios que no se encuentran expresamente excluidos se encuentran gravados.

Lo anterior conforme con el artículo 338 de la Constitución Política que dispone que en materia de impuestos, las exoneraciones o exclusiones son de interpretación restrictiva y se concretan a las expresamente señaladas en la ley, motivo que impide que por vía analógica o interpretativa se hagan extensivos los beneficios o tratamientos preferenciales a hechos no previstos en esta.

Sobre los diferentes temas que son soporte complementario de lo explicado, para su conocimiento se remiten copia del Concepto 089051 de 2004, 023446 de 2015, 024220 de 2016 y 009353 de 2016.

Acerca de conceptos y oficios contradictorios es necesario explicar que no se mencionan cuáles son los que estima el solicitante tienen este problema, y la sola mención de este juicio no demuestra que la interpretación jurídica dada en la diferente doctrina de este despacho no sea uniforme, a menos cuando existe solicitud que pretende su reconsideración.

Adicionalmente, la interpretación de las normas legales que hagan los contribuyentes es de la esfera de su responsabilidad y por ende, no puede ser asumida por esta entidad.

3.- En cuanto la actualización de la postura de la administración de cara a la realidad del sistema, revisado el contenido de la Ley 1751 de 2015 se encuentra que, tal como lo afirma el consultante, el sistema deben (sic) garantizar la prestación de todos los servicios de salud que requiera un afiliado, con excepción de los que se excluyan, luego de dar aplicación al procedimiento de exclusión que determina el Gobierno Nacional; por tal razón, no existe mayor variación en relación con lo expuesto en la doctrina, pues solamente resultan excluidos los bienes y servicios de la salud que correspondan con el Plan Integral de Salud o Plan de Beneficios en Salud con cargo a la UPC.

Así las cosas, en donde se concluía que los recursos excluidos eran los relacionados con la prestación del Plan Obligatorio en Salud – POS, en la actualidad se debe entender que son los relacionados con el Plan de Beneficios en Salud con cargo a la UPC, pues son servicios vinculados con la Seguridad Social de acuerdo con la Ley 100 de 1993, los cuales también coinciden con los numerales del 3 y 8 del [artículo 476](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595) del Estatuto Tributario y con la definición o autorización que los mismos establezca el Gobierno Nacional para este tema.

Sobre los bienes debe darse aplicación a lo regulado en el [artículo 424](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=526) del Estatuto Tributario para revisar las exclusiones expresamente consagradas allí o en otra norma de carácter legal.

Analizados los diferentes motivos de acuerdo con lo expuesto no hay lugar a reconsiderar la doctrina sobre el particular y se reitera el contenido de los Oficios 023446 de 2015, 024220 de 2016, 009353 de 2016, de los cuales se remite copia para su conocimiento.

Atentamente,

**LILIANA ANDREA FORERO GÓMEZ**

Directora de Gestión Jurídica