

CONCEPTO 290 DEL 6 DE MARZO DE 2018
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Señor
WILSON ERNESTO QUIROGA RUBIO
Calle 44c 52-25
gerencia@efimedic.com
Bogotá D.C.

Ref: Radicado 100074341 del 11/11/2017.

Tema	Impuesto a las ventas
Descriptor	Prestación de Servicios Excluidos
Fuentes formales	Constitución Política de 1991. Arts. 150 y 338. Estatuto Tributario. Arts. 420 y 476. Decreto 780 de 2016. Art 2.2.4.2.

Cordial saludo, señor Wilson Ernesto Quiroga Rubio:

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

Atendiendo la consulta de la referencia, por medio de la cual usted pregunta: *"Si la reforma tributaria indica que los servicios de salud no facturen el IVA, por qué las empresas de medicina prepagada facturan el 5%? Las empresas de consulta médica domiciliaria deben o no facturar el IVA del 5%?"*.

Sobre el particular, en primer lugar, se hace necesario, precisar que el impuesto sobre las ventas, consagra como hechos generadores en el artículo 420 del ET., los siguientes:

"(...)

- a) *La venta de bienes corporales muebles e inmuebles, con excepción de los expresamente excluidos.*
- b) *La venta o cesiones de derechos sobre activos intangibles, únicamente asociados con la propiedad industrial.*
- c) **La prestación de servicios en el territorio nacional, o desde el exterior, con excepción de los expresamente excluidos.**

- d) *La importación de bienes corporales que no hayan sido excluidos expresamente.*
- e) *La circulación, venta u operación de juegos de suerte y azar; con excepción de las loterías y de los juegos de suerte y azar; operados exclusivamente por internet...” (Negrita fuera de texto).*

En consecuencia, a la luz de una interpretación sistemática de la normatividad expuesta, la prestación de servicios en el territorio nacional en general estará gravada con IVA, con excepción de los expresamente excluidos, esto es, aquellos que el legislador taxativamente en la ley considere como no generadores del gravamen (excluidos).

Ahora bien, el artículo 476 de ET., contempla todos los servicios excluidos de IVA, entre ellos se encuentran los servicios médicos y planes obligatorios de salud del sistema de seguridad social, así:

“Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios:

1. Los servicios médicos, odontológicos, hospitalarios, clínicos y de laboratorio, para la salud humana.

8. Los planes obligatorios de salud del sistema de seguridad social en salud expedidos por autoridades 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”.

De este modo, se observa dentro del texto de la norma transcrita, que el legislador diferenció los servicios médicos de los planes obligatorios de salud.

En este mismo sentido, en virtud del principio de libertad de configuración legislativa -previamente explicado-, el legislador previo en el artículo 468-3 del ET., que: ***“Los planes de medicina prepagada y complementarios, las pólizas de seguros de cirugía y hospitalización, pólizas de seguros de servicios de salud y en general los planes adicionales, conforme con las normas vigentes”*** (negrillas fuera de texto), pertenecen a los servicios gravados con la tarifa de cinco por ciento (5%) en el impuesto sobre las ventas. Por esta razón, la prestación del servicio de medicina prepagada está gravada con tarifa del 5% de IVA y así debe ser facturada.

Debe manifestarse que conforme con la normatividad vigente en materia de salud, el Decreto 780 de 2016, artículo 2.2.4.2., determina los planes adicionales como planes voluntarios de salud, dentro de los cuales se encuentran: i) Planes de atención complementaria en salud; ii) Planes de medicina prepagada y iii) Pólizas de salud.

Es así como la doctrina vigente de esta entidad en concepto No. 000238 de 2008, citando a la Corte Constitucional ha precisado que:

"(...) "2.1. SERVICIOS MÉDICOS, ODONTOLÓGICOS, HOSPITALARIOS., CLÍNICOS Y DE LABORATORIO, PARA LA SALUD HUMANA. (NUMERAL 1º DEL ARTICULO 476 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO)

*El artículo 476 del Estatuto Tributario señala en el numeral primero, como excluidos del IVA los servicios médicos, odontológicos, hospitalarios, clínicos y de laboratorio, para la salud humana. **Se entienden por servicios de salud aquellos que en forma directa recaen sobre la persona humana, en sus facetas preventiva, reparadora y mitigadora.***

*Se ubican dentro de la exclusión, **todos aquellos servicios destinados a la atención de salud humana, prestados por profesionales debidamente registrados y autorizados por la entidad a quien la ley ha confiado su control y vigilancia.** De igual forma se hallan excluidos los servicios para la atención de la salud humana, aunque quien los preste no sea profesional de la medicina, como los de optometría, terapia de lenguaje, fisioterapia, bacteriología y sicología.*

***La exclusión, no obedece en modo alguno al ejercicio de determinada profesión, sino a la aplicación práctica y específica de la misma en actividades que propendan por la salud humana.** Igualmente, está cubierto por la exclusión, el servicio de información de la presión arterial, peso, estatura y demás, prestados a través de máquinas.*

No obstante, en la misma medida la medicina, la odontología u otras carreras pueden incluir servicios no dirigidos específicamente a la salud, como lo de sicología en la rama industrial o empresarial, en la selección, capacitación, elaboración de manuales de funciones, así como adiestramiento de personal, servicios éstos que por no encontrarse dirigidos directamente a la salud humana, no pueden catalogarse como excluidos del impuesto. Efectivamente, existe un sin número de servicios profesionales, en las diferentes áreas de la ciencia, que, si bien de una u otra forma se relacionan con la salud humana, no están comprendidos en las facetas preventiva, reparadora y mitigadora, encontrándose sujetos al impuesto sobre las ventas.

(...)

Cuando en desarrollo de la prestación del servicio médico se realizan actividades tales como la investigación o la educación, las cuales por su naturaleza son diferentes a las relativas a la salud humana propiamente dichas, no se encuentran cobijadas por la exclusión". (negrita fuera de texto).

En este orden de ideas, se debe entender por servicios de salud, todos aquellos que en forma directa recaen sobre la persona humana, en sus facetas preventiva, reparadora y mitigadora, ubicándose dentro de la exclusión, todos aquellos servicios destinados a la atención de la salud humana, prestados por profesionales debidamente registrados y autorizados por la entidad a quien la ley ha confiado su control y vigilancia.

Por consiguiente, si la prestación del servicio de salud humana que brindan las empresas de consulta médica domiciliaria se adecua a los criterios anteriormente citados, y no hace parte de un plan adicional de salud, a los que se refiere el artículo 468-3 de ET., estará excluido de IVA de acuerdo a lo estipulado en el numeral 1 del artículo 476 de ET.

En caso contrario –al hacer parte de los planes adicionales de que trata el artículo 468-3 del ET- el servicio estará gravado a la tarifa del 5%.

Para mayor conocimiento, se remiten los siguientes pronunciamientos de este despacho acerca del concepto de "servicios médicos, odontológicos, hospitalarios, clínicos y de laboratorio, para la salud humana".

- Concepto 000238 de 2008.
- Oficio 080008 de 2010.
- Oficio 076723 de 2012.
- Oficio 010368 de 2013.
- Oficio 023332 de 2015.

En los anteriores términos se responde su consulta 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,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Anexo: Lo enunciado en 10 folios.