

CONCEPTO 10310 DEL 2 DE MAYO DE 2019
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 100018110 del 20/03/2019

Tema	Impuesto a las ventas
Descriptor	Servicios Excluidos del Impuesto Sobre las Ventas
Fuentes formales	Constitución Política - Artículo 48 Constitución Política - Artículo 338 Ley 100 de 1993 - Artículo 8 Ley 100 de 1993 - Artículo 9 Ley 100 de 1993 - Artículo 135 Ley 1943 de 2018 Decreto 1625 de 2016 Estatuto Tributario - Numeral 2 artículo 476

Estimado señor Villa:

De conformidad con lo preceptuado en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este Despacho está facultado para resolver las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de la competencia asignada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Previo a analizar la consulta planteada, consideramos necesario explicar que, de acuerdo con las competencias funcionales de este despacho los pronunciamientos emitidos en respuesta a peticiones allegadas se resuelven con base a criterios legales de interpretación de las normas jurídicas, los cuales se encuentran consagrados en el Código Civil.

Así mismo, las respuestas emitidas son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas, las cuales no tienen como fin solucionar problemáticas individuales, ni juzgar, valorar o asesorar a otras dependencias, entidades públicas y/o privadas en el desarrollo de sus actividades, funciones y competencias.

Mediante escrito radicado 100018110 del 20 de marzo de 2019 esta Subdirección recibió una consulta por medio de la cual se solicita aclarar la siguiente inquietud:

¿Están excluidos del IVA todos los servicios contratados por Colpensiones, entidad que hace parte del Sistema de Seguridad Social Integral, dirigidos al desarrollo de su operación, tales como arrendamientos de los locales para el funcionamiento de los PAC y de las sedes administrativas de la entidad, honorarios, servicios tecnológicos, financieros, de mantenimiento, transporte, vigilancia, aseo y cafetería, suministro de personal temporal, etc. ?

En atención a la consulta, se procede a dar respuesta a desde una perspectiva tributaria:

Sobre el particular, este despacho considera que no están excluidos del IVA, la totalidad de los servicios contratados por una entidad prestadora de servicios vinculados con la seguridad social. Solo lo están, aquellos a los que expresamente se hace alusión en la Ley 100 de 1993. Esto, atendiendo al siguiente análisis:

1. Naturaleza jurídica de las entidades que hacen parte del Sistema de Seguridad Social Integral:

- 1.1. De conformidad con el artículo 8 de la Ley 100 de 1993, el Sistema de Seguridad Social Integral está constituido por: "*(...) entidades públicas y privadas, normas y procedimientos y está conformado por los regímenes generales establecidos para pensiones, salud, riesgos profesionales y los servicios sociales complementarios (...).*"
- 1.2. En este sentido, las entidades que cumplan con las características mencionadas, serán consideradas como instituciones de seguridad social, a las que expresamente el artículo 9 de la misma ley, y el artículo 48 de la Constitución Política ("C.P.") les prohíbe destinar o utilizar sus recursos para un fin diferente a ellas; es decir, se refiere a recursos con una destinación específica.
- 1.3. Este mandato constitucional lo ha reconocido de manera uniforme la jurisprudencia a través de las sentencias SU-480 de 1997, C-577 de 1995, T-569 de 1999, C-828 de 2001, C-1040 de 2003, C-155 de 2004, C-607 de 2012, entre otras, al manifestar:

"Tanto en salud como en pensiones, con independencia de la denominación que de ellos se haga (cotizaciones, aportes, cuotas moderadoras, copagos, tarifas, deducibles, bonificaciones, etc.) no pueden ser utilizados para propósitos distintos a los

relacionados con la seguridad social debido a su naturaleza parafiscal."

- 1.4. De esto se deduce, que el carácter parafiscal que ostentan los recursos de seguridad social, les impide a los mismos ser objeto de gravamen en el IVA.

2. Servicios vinculados con la Seguridad Social excluidos del impuesto sobre las ventas ("IVA"):

- 2.1. Como consecuencia de esta naturaleza, el numeral 2 del artículo 476 del Estatuto Tributario ("E.T."), que fue recientemente modificado por el artículo 10 de la Ley 1943 de 2018, establece que los servicios de administración de fondos del Estado y los servicios vinculados con la seguridad social están excluidos del IVA.
- 2.2. No obstante, la misma norma señala una remisión expresa a la Ley 100 de 1993 para determinar los servicios que deben ser entendidos dentro de los supuestos anteriores.
- 2.3. Así las cosas, el artículo 135 de la Ley 100 de 1993, señala:

"(...) Estarán exentos del impuesto a las ventas:

- 1. Los servicios prestados por las administradoras dentro del régimen de Ahorro Individual con Solidaridad y de prima media con prestación definida.*
- 2. Los servicios de seguros y reaseguros que prestan las compañías de seguros, para invalidez y sobrevivientes contemplados dentro del régimen de ahorro individual con solidaridad."*

- 2.4. En la misma línea, el artículo 1.3.1.13.14 del Decreto 1625 de 2016, determina:

"Se exceptúan del impuesto sobre las ventas, los servicios de administración prestados al Fondo de Solidaridad y Garantía, al Fondo de Solidaridad Pensional, al Fondo de Pensiones Públicas de nivel nacional, a los Fondos de Pensiones del nivel territorial y al Fondo de Riesgos Profesionales."

2.5. Como se evidencia de las normas extraídas, no es posible afirmar que todos los servicios contratados por una institución de seguridad social están excluidos del IVA, debido a que el legislador únicamente fijó para estos efectos, aquellos directamente asociados con la seguridad social, conforme a los parámetros de la Ley 100 de 1993.

2.6. Adicionalmente, el principio de legalidad que consagra el artículo 338 de la C.P., establece la restricción con la que se deben interpretar las exoneraciones o exclusiones de los tributos, de forma que no es factible derivar tratamientos preferenciales que no se prevén en la normativa que los regula. De lo contrario, esta se aplicará de manera extensiva o desbordada respecto a su finalidad.

2.7. Por otra parte, mediante Sentencia C-341 de 2007, la Corte Constitucional manifestó que esta exclusión procede en consideración del servicio prestado, y no en virtud de la calidad de la persona que la realiza. En otras palabras, la exclusión tiene lugar cuando se encuentra consignada en la Ley 100 de 1993, y no a razón de que el servicio sea prestado o contratado por una institución de seguridad social.

3. Análisis de los servicios prestados en el desarrollo de la operación del consultante:

3.1. De los servicios sobre los que el consultante presenta su inquietud, se evidencia que están relacionados con recursos que pueden ser gravados, al no encontrarse en el universo de los servicios que jurisprudencialmente, en Sentencia C-341 de 2007, se han definido como vinculados a la seguridad social en los términos de la Ley 100 de 1993, a saber:

"(...) guardan una relación directa y estrecha con el manejo de los riesgos que atentan contra la capacidad y oportunidad de los individuos y sus familias para generar los ingresos suficientes en orden de una subsistencia digna."

3.2. Es decir, que los servicios de salud y pensiones no son comparables con lo que se prestan a través de actos de comercio, como lo son los arrendamientos, suministros, y otros planteados por el consultante para el desarrollo de su operación. Además, no llevan implícita la destinación específica por la que aboga el artículo 48 de la C.P.; por lo tanto, no procede su exclusión del IVA.

3.3. Sobre esta materia, este despacho también se ha pronunciado mediante

los Oficios 005993 de 2015, 012571 de 2016, 001858 de 2018 y 001405 de 2019.

3.4. En los anteriores términos se resuelve 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: <https://www.dian.gov.co> siguiendo iconos "Normatividad" - "Técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

LORENZO CASTILLO BARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Cra. 8 No. 6c-38. Piso 4. Edificio San Agustín.
Bogotá D.C.