

**OFICIO N° 005421**

**12-03-2020**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

1002082211-000318

**Ref:** Radicado 100008299 del 30/01/2020

<b>Tema</b>	Impuesto a las ventas
<b>Descriptor</b>	Servicios Excluidos del Impuesto Sobre las Ventas
<b>Fuentes formales</b>	Servicios para la Salud Humana Artículo 338 de la Constitución Política de Colombia.  Artículo 1, 420 y 476 del Estatuto Tributario. Artículo 48 de la Ley 488 de 1998 y Artículo 1.3.1.2.1 del Decreto 1625 de 2016.

Cordial saludo, señor Ramírez.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, el peticionario realiza una serie de preguntas sobre la aplicación de la exclusión establecida en el

numeral 1º del artículo 476 del Estatuto Tributario, las cuales serán resueltas en el orden en que fueron planteadas así:

*1. ¿Qué entidad define si un servicio es un "servicio médico para la salud humana" de conformidad con lo establecido en el numeral primero del artículo 476 del Estatuto Tributario y teniendo en cuenta la eliminación de los literales a y b del numeral 1 por parte de la Ley 2010 de 2019?*

Para empezar, se trae a colación el numeral 1º del artículo 476 del Estatuto Tributario, de conformidad con las modificaciones incorporadas por la Ley 2010 de 2019, el cual establece que:

**"ARTÍCULO 476. SERVICIOS EXCLUIDOS DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS -IVA-**Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios y los bienes relacionados explícitamente a continuación: (...)

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

Así las cosas, se mantiene la interpretación doctrinal señalada en el Concepto Unificado del Impuesto sobre las Ventas del año 2003, por cuanto las modificaciones incorporadas por la Ley 2010 de 2019 están encaminadas a mantener la exclusión para los servicios médicos, odontológicos, hospitalarios, clínicos y de laboratorio, para la salud humana, que se encontraba vigente con anterioridad a la Ley 1943 de 2018.

Respecto a estos servicios, dicho concepto del 2003 establece que:

**"2.1. SERVICIOS MÉDICOS, ODONTOLÓGICOS, HOSPITALARIOS, CLÍNICOS Y DE LABORATORIO, PARA LA SALUD HUMANA. (NUMERAL 1º. DEL ARTÍCULO 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"*** (Resaltado fuera de texto).

Ahora bien, es importante resaltar que escapa de las funciones de este Despacho señalar la entidad competente para definir el concepto de servicio médico para la salud humana, más allá de lo precisado por la doctrina y jurisprudencia vigente.

*2. ¿Los tratamientos/servicios de terapia de luz azul y luz roja en cámaras/camas solares certificadas por el INVIMA puede considerarse un servicio médico para la salud humana, teniendo en cuenta los beneficios para la salud en la etapa preventiva establecidos en diferentes investigaciones científicas? Y ¿Los tratamientos/servicios de terapia de luz azul y luz roja en cámaras/camas solares certificadas por el INVIMA, prestado por una IPS que cuenta con los requerimientos establecidos por la Superintendencia de Salud, dentro de los que se incluyen historias clínicas y acompañamiento de profesionales médicos; se encuentran excluidos del impuesto sobre las ventas - IVA de conformidad con el artículo 476 del Estatuto Tributario por ser un servicio médico prestado para la salud humana?*

Debe tenerse en cuenta que, en virtud del principio de legalidad, consagrado en el artículo 338 de la Constitución Política, en materia de impuestos, las exenciones y/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 las normas, derivar beneficios o tratamientos preferenciales no previstos en ella.

Acerca de la aplicación de la mencionada exclusión, es importante tener en cuenta lo señalado en el Concepto Unificado del Impuesto sobre las ventas No. 00001 de 2003, así:

*"Se ubican 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. De igual forma se hallan excluidos los servicios para la atención de la salud humana, aunque quien los preste no sea un profesional de la medicina, como*

*los de optometría, terapia del lenguaje, fisioterapia, bacteriología y psicología.*

*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 psicología en la rama industrial o empresarial, en la selección, capacitación, elaboración de manuales de funciones así como adiestramiento de personal, servicios estos que por no encontrarse dirigidos directamente a la salud humana, no pueden catalogarse como excluidos del impuesto. Efectivamente, existe un sinnúmero 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. Vale la pena enunciar algunos de estos servicios: los servicios de control de calidad, y el análisis, vigilancia y control sanitario de medicamentos y sustancias químicas de riesgo para la salud humana, la auditoría médica, o examen de las actividades realizadas en determinado campo con el objeto de efectuar el diagnóstico o evaluación de su situación, entre otros.*

*Tampoco quedan comprendidos en la exclusión servicios tales como: seminarios, consultoría, capacitación, etc., los que, por propia definición, aun cuando se encuentren encaminados a proporcionar información, enseñanza y capacitación en actividades relacionadas con administración y organización de servicios hospitalarios excluidos, no son parte integrante y menos aún directa del servicio de salud.*

*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."*

Aunado al anterior pronunciamiento, la Entidad también señaló en el oficio No. 080008 de 2010: (...) *"De esta manera, los servicios médicos excluidos del IVA así no sean prestados directamente por los profesionales de la medicina si deben estar autorizados por estos, toda vez que el beneficio está dado para esta clase de servicios, en virtud de lo cual debe estar autorizado en cada caso por el profesional de la medicina y estar destinado a prevenir, reparar o mitigar las enfermedades de los humanos."*

Precisando en el oficio No. 000290 de 2018, lo siguiente:

*"(...) 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.**"* (Resaltado fuera de texto).

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, únicamente los servicios de terapia de luz azul y luz roja en cámaras/camas solares que se enmarquen dentro los presupuestos establecidos en el numeral 1 del artículo 476 del Estatuto Tributario, de conformidad con la jurisprudencia y doctrina, se pueden considerar como excluidos.

Sobre las preguntas 3, 4 y 5 debe tenerse en cuenta lo consignado en la respuesta al punto No. 2 del presente escrito y en el Oficio No. 095077 del 08 de noviembre de 2006, que indicó:

*"Es claro, que la exclusión de la que trata el numeral 1 del artículo 476 del E.T. no está determinada por la pertenencia o no al sector salud, sino por la prestación de servicios destinados a la atención de la salud humana, en los términos descritos por el Concepto Unificado del Impuesto sobre las Ventas 2003 (...)"*.

6. *Suponiendo que este servicio se considera excluido del impuesto sobre las ventas IVA por ser un servicio médico para la salud humana, ¿qué tratamiento le aplicaría antes del año gravable 2019 y durante el año gravable 2019?, teniendo en cuenta que regía la Ley 1943 de 2018*

*con sus dos exclusiones y ¿existe alguna variación en su tratamiento bajo la vigencia de la Ley 1819 de 2016 y la de la Ley 2010 de 2019?*

En consideración a las preguntas señaladas en el presente numeral, este Despacho realiza las siguientes precisiones:

a. Antes de la vigencia de la Ley 1943 de 2018, en materia de exclusión del impuesto sobre las ventas- IVA para los servicios de salud, se encontraba vigente el numeral 1 del artículo 476 del Estatuto Tributario, de conformidad con el artículo 48 de la Ley 488 de 1988, así:

**"ARTÍCULO 476. SERVICIOS EXCLUIDOS DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS -IVA-.** *Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios y los bienes relacionados explícitamente a continuación: (...)*

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

b. Durante la vigencia de la Ley 1943 de 2018 rigió la siguiente exclusión:

**"ARTÍCULO 476. SERVICIOS EXCLUIDOS DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS-IVA-.**

*Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios y los bienes relacionados explícitamente a continuación: (...)*

*1. Los servicios médicos, odontológicos, hospitalarios, clínicos y de laboratorio, para la salud humana. Se exceptúan de esta exclusión:*

*a) Los tratamientos de belleza.*

*b) Las cirugías estéticas diferentes de aquéllas cirugías plásticas reparadoras o funcionales, de conformidad con las definiciones adoptadas por el Ministerio de Salud y Protección Social".*

Sin embargo, la Corte Constitucional, mediante sentencia C-481 del 2019, declaró inexecutable la Ley 1943 de 2018.

c. Por su parte, la Ley 2010 de 2019 del 27 de diciembre de 2020 (sic), consagra la exclusión en los siguientes términos:

**"ARTÍCULO 476. SERVICIOS EXCLUIDOS DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS -IVA-**Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios y los bienes relacionados explícitamente a continuación: (...)

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

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co) , la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de "Normatividad" -"técnica"-, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

**PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales