

**Concepto 1301 [011219]**  
**21-08-2025**  
**DIAN**

Bogotá D.C.

<b>Tema</b>	Impuesto Sobre las Ventas - IVA
<b>Descriptores</b>	Exclusión en la prestación de servicios de seguridad social en salud prestados por las EPS e IPS
<b>Fuentes Formales</b>	Numerales 2 y 3 del artículo 476 del Estatuto Tributario Ley 100 de 1993 Artículo 15 de la Ley 1751 de 2015 Artículo 1.3.1.13.13 del Decreto 1625 de 2016 Resolución Ministerio de Salud 2718 de 2024.

Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN<sup>1</sup>. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019<sup>2</sup>.

2. Mediante el radicado de la referencia, presenta una serie de preguntas relacionadas con el tratamiento tributario -en particular, la procedencia o exclusión del IVA- a ciertos servicios contratados por una Entidad Promotora de Salud (EPS). Al respecto, se consulta por (i) servicios que se prestan a usuarios del Plan de Beneficios en Salud (PBS)<sup>3</sup> y financiados a través de la Unidad de Pago por Capitación (UPC); así como por servicios que no están en el marco de los servicios asociados al Plan de Beneficios en Salud.

3. En este sentido, se pregunta:

- «1. Criterio de vinculación directa y exclusión del IVA: ¿Cuáles son los elementos tácticos y documentales que acreditan que un servicio administrativo contratado por una EPS está orientado de forma directa y exclusiva a la prestación de servicios de salud (según lo previsto en el PBS) y, por ende, debidamente financiado con recursos de la UPC, motivo por el cual es excluido de IVA?
- 2. Arrendamiento de locales de atención: En el caso del arrendamiento de un local destinado a la atención directa del afiliado (donde además se ejecutan procesos administrativos, como afiliación, emisión de autorizaciones y atención personalizada), ¿aplica o no la exclusión de IVA en el servicio descrito y qué criterios se deben tener en cuenta?

Servicios de “call center” y gestión administrativa: Respecto a la contratación de un servicio de “call center” para la emisión de autorizaciones y orientación a los usuarios del PBS, ¿aplica o no la exclusión de IVA en el servicio descrito y qué criterios se deben tener en cuenta? Lo anterior teniendo en cuenta que es un servicio necesario para acceder al servicio de atención en salud.

4. Distinción entre servicios administrativos en función del objeto y la finalidad: ¿Cómo debe proceder la entidad en aquellos casos en que un servicio administrativo prestado (por ejemplo, gestión de afiliaciones, emisión de reportes o atención personalizada) se utiliza simultáneamente para el soporte directo de la prestación de servicios de salud y para funciones no vinculadas directamente a la atención en salud? En estos supuestos, ¿es procedente aplicar un tratamiento proporcional, o cual sería el manejo respecto al IVA si no puede demostrarse de forma clara y separada la función o el servicio directamente relacionada con el PBS?

5. Marco normativo e interpretación doctrinal: ¿Podría la DIAN precisar cuál es la interpretación oficial respecto a la aplicación del IVA en los servicios administrativos contratados por las EPS, de conformidad con los pronunciamientos doctrinales (como los Oficios 027904 de 2019, 005882 de 2020 y el Concepto 037397 de 2005), en particular cuando se han manifestado diferencias de criterio en la práctica? ¿Existe una posición unificada que establezca de forma objetiva los límites entre los servicios “gravados” y los “excluidos” del IVA en este contexto?»

4. Inicialmente, (i) es relevante delimitar el marco jurídico aplicable a la consulta, incluyendo las disposiciones constitucionales, legales, jurisprudenciales y reglamentarias vigentes. Después, (ii) se presentarán las respuestas una a una a las preguntas.

#### i. Marco jurídico aplicable

5. En la medida en que el artículo 48 de la Constitución Política afirma que “[n]o se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la Seguridad Social para fines diferentes a ella”-, se ha entendido jurisprudencialmente que los recursos del Sistema General de la Seguridad Social en Salud (SGSSS) no pueden estar gravados o destinados a nada distinto a su objeto principal de financiar un servicio público.

6. Frente a esto, mientras la Corte Constitucional afirmó que los mismos sólo pueden “estar afectos a los objetivos de este servicio público”<sup>4</sup>, el Consejo de Estado en Sentencia de Unificación<sup>5</sup>, afirmó que “estos recursos ostentan la condición de ingresos no gravados fiscalmente, pues su naturaleza para fiscal (establecida en la Ley 100 de 1993, en desarrollo del artículo constitucional) prohíbe su destinación y utilización para fines distintos a los consagrados en ella”

7. En el marco de este mandato constitucional, el [artículo 476](#) del Estatuto Tributario, en sus numerales 2 y 3 (antes de la Ley 2010 de 2019 referidos como los numerales 3 y 8), afirma:

«**Artículo 476. Servicios Excluidos del Impuesto a las Ventas -IVA.** Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios y los bienes relacionados explícitamente a continuación:

(...)

2. Los servicios de administración de fondos del Estado y **los servicios vinculados con la seguridad social de acuerdo con lo previsto en la Ley 100 de 1993.**

3. Los planes obligatorios de salud del sistema de seguridad social en salud expedidos por entidades 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 o las disposiciones que la modifiquen o sustituyan.» (resaltado propio)

8. De manera general frente a estas exclusiones, el Consejo de Estado en Sentencia del 14 de agosto de 2019<sup>6</sup> afirmó que “(...) cuando el servicio de salud prestado por una determinada entidad se presta con recursos diferentes a los de la seguridad social, resulta gravado con el IVA y no se estructura la violación del a la prohibición constitucional del artículo 48...”.

9. Frente al carácter objetivo de las exclusiones del [artículo 476](#), el Consejo de Estado en la precitada sentencia afirmó que “las exclusiones son de carácter objetivo, es decir que tienen en consideración la naturaleza del servicio y no el origen de los recursos. Así, los bienes y servicios que no se encuentran expresamente exceptuados del tributo, se encuentran gravados con este ([artículo 420](#) del ET)”.

10. Recientemente, la Sección Cuarta del Consejo de Estado, a través de la sentencia de radicación No. 28380 del 17 de julio de 2025<sup>7</sup> se pronunció sobre el alcance de la exclusión de IVA de que trata el numeral 2 del [artículo 476](#) del ET en los arrendamientos de las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud (IPS). En particular, en relación con los requisitos de la procedencia de la exclusión, el Consejo de Estado los resumió así:

«Así, es claro que la procedencia de la exclusión pende, **en primer lugar, de que los servicios estén vinculados a la seguridad social en los términos previstos en el reglamento o a los planes de beneficios en salud y, en segundo lugar, si los servicios se financian con recursos del PBS no pueden ser objeto de gravamen.**

3. Los planes obligatorios de salud del sistema de seguridad social en salud expedidos por entidades 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 o las disposiciones que la modifiquen o sustituyan.» (resaltado propio)

En el caso específico de la exclusión sobre los servicios de arrendamiento pagados por las IPS, vale la pena traer a colación que, tal como lo ha señalado la jurisprudencia constitucional, las mismas corresponden a entidades oficiales, privadas, comunitarias o solidarias, organizadas para la prestación de servicios de salud, con personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio independiente, las cuales carecen de competencia administradora y operativa trascendental en el SGSSS, sin perjuicio de que pueden ser contratadas para la atención de los usuarios de las EPS.» (Énfasis por fuera del texto original)

11. Así mismo, frente al carácter objetivo, la sentencia reciente precitada reiteró lo establecido por el precedente del Consejo de Estado y de la Corte Constitucional, así:

«A partir de lo expuesto, se evidencia que las exclusiones reguladas en la norma citada toman en consideración la naturaleza del servicio prestado, pero no operan en forma general, pues es indispensable la vinculación de este con la seguridad social y los planes obligatorios de salud. De hecho, la Corte Constitucional al examinar la exequibilidad de los numerales 3 y 8 del [artículo 476](#) del Estatuto Tributario, bajo la modificación del artículo 36 de la Ley 788 de 2002, determinó que dichas exclusiones “son de carácter objetivo, es decir, toman en consideración la naturaleza del servicio prestado y no la persona o a la entidad que lo realiza. En otras palabras, el legislador simplemente estructuró una exclusión a un gravamen remitiendo a unos servicios que aparecen consignados en la Ley 100 de 1993”.»

12. A la luz de los anteriores argumentos, el Consejo de Estado en la Sentencia del 17 de julio de 2025, frente al problema jurídico relacionado con el arrendamiento de los locales por parte de las IPS, concluyó que dicho arrendamiento podía estar o no estar gravado, dependiendo precisamente de la destinación (i.e. prestación de los servicios vinculados al sistema de seguridad social) y la fuente de los recursos (i.e. se financia con los recursos propios del PBS), así:

«A partir de lo expuesto, debe entenderse que, en los casos en que una IPS contrate un servicio de arrendamiento, solo si este se financia con los recursos propios del PBS y el bien se destina a la prestación de los servicios vinculados al sistema de seguridad social, el mismo tendrá la calidad de excluido de IVA, mientras que cuando se utilicen recursos ajenos al PBS y se presten servicios que no tengan relación con el sistema, la operación estará gravada con IVA.»

13. En la precitada Sentencia, el Consejo de Estado anuló parcialmente los oficios 018356 interno 1739 del 16 de julio de 2019 y 905173 interno 873 del 7 de julio de 2022<sup>8</sup>, pues en ellos la administración afirmó que los arrendamientos contratados por las IPS no podían estar excluidos del IVA (en virtud del numeral 2 del [artículo 476](#) del E.T.) por cuanto (se afirmó en su momento), al tratarse de arrendamientos comerciales, no estaban directamente

vinculados con los recursos del SGSSS. Esto, sin embargo, fue declarado nulo por el Consejo de Estado. Sobre esto, el Consejo de Estado además afirmó que el análisis debe ser caso a caso y que sí es posible que proceda la exclusión:

«En efecto, ninguno de los dos pronunciamientos tiene en cuenta que en los inmuebles arrendados se pueden prestar servicios propios del sistema de seguridad social, los cuales, además, pueden financiarse con sus recursos, de tal forma que **sus conclusiones no son completamente ciertas, pues dependerá del análisis de cada caso particular determinar si la transacción está o no gravada con IVA.**

**Si bien es cierto que el arrendamiento a priori no constituye un servicio inherente a la seguridad social, el uso y destinación final sí puede incidir en que se convierta en un mecanismo para ejecutarlos y satisfacer prestaciones propias de los planes de salud, de tal forma que pueda eventualmente gozar o beneficiarse de la exclusión,** lo cual no desvirtúa la naturaleza objetiva de esta. **Ello, se insiste, dependerá del caso a caso** e, incluso, así parece reconocerlo la DIAN en la contestación de la demanda cuando afirma que si la institución logra demostrar que este tiene por objeto directo desarrollar prestaciones propias del PBS estaría excluido, lo cual sigue la lógica del [artículo 420](#) del Estatuto Tributario.» (Énfasis por fuera del texto original).

14. Por su parte, y sobre este mismo punto relacionado con el arrendamiento de inmuebles, esta Subdirección ha afirmado en el Oficio No. 027904 de 2019 que “[e]l servicio de arrendamiento de bienes inmuebles contratado por las entidades administradoras del régimen subsidiado y las entidades promotoras de salud, en calidad de arrendatarias, no se encuentra excluido del impuesto sobre las ventas - IVA, salvo se demuestre que tiene por objeto único y directo desarrollar prestaciones propias del POS [hoy en día Plan de Beneficios en Salud -PBS, cfr. nota 3 de este Oficio], en los términos del numeral 2 del [artículo 476](#) del Estatuto Tributario y el artículo 1.3.1.13.13 del Decreto 1625 de 2016.” (Subrayado fuera del texto original)

14. Así mismo, en este Oficio, al referirse a los contratos de carácter administrativo suscritos con terceros, se concluyó que los mismos estarían gravados con IVA si no se entendían excluidos por el [476](#), en el sentido de no referirse a servicios vinculados con el SGSSS. Estos contratos administrativos podrían incluir, entre otros, el arrendamiento de inmuebles para sedes y puntos de atención al usuario; la seguridad privada para las mismas, arrendamiento de equipos informáticos y de tecnología; servicios de call center; la plataforma digital para atención de PQR; el estudio e investigación para garantías de satisfacción de usuarios; el servicio de papelería para generación de autorizaciones; los servicios de plataforma digital para notificación de autorizaciones de servicios; los servicios de auditoría de cuentas; y la capacitación de colaboradores. Así, se precisó:

“Debe mencionarse que, para efectos de servicios excluidos del IVA, prestados por EPS o ARS, los servicios que corresponden al plan obligatorio de salud (POS) son aquellos indicados en los numerales 3 y 8 del [artículo 476](#) del Estatuto Tributario [hoy corresponden a los numerales 2 y 3 del [artículo 476](#) del Estatuto Tributario], en

concordancia con el numeral 1 del literal a) del artículo 10 del Decreto Reglamentario 841 de 1998 (servicios vinculados a la seguridad social). Es decir, los servicios excluidos en forma general no tienen que ver con los servicios prestados por particulares a las EPS.

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](#) del Estatuto Tributario (hoy artículos 2 y 3 del Estatuto Tributario) y en el numeral 1 del literal a) del artículo 1 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. Acotando que, este tema ya fue objeto de pronunciamiento mediante el Oficio 037397 de 2005, en donde se explicó la sentencia C-1040 de 2003.”

15. De igual forma, en el Concepto 050285 de 2014, la Directora de Gestión Jurídica, en reconsideración de la doctrina para entonces vigente, concluyó que los arrendamientos y servicios administrativos de los operadores de información por manejo de la planilla PILA estaban excluidos del IVA:

«Asilas cosas, los anteriores argumentos de tipo constitucional, legal y jurisprudenciales, permiten colegir que la exención del IVA prevista en el numeral 3 del [artículo 476](#) del Estatuto Tributario, es objetiva y está circunscrita a la naturaleza del servicio prestado en relación con el sistema de seguridad social, esto es, que necesariamente el servicio de operador de información contratados por las EPS y demás Administradoras del SSS, están directamente vinculados con las previsiones del manejo a la seguridad social de que trata la Ley 100 de 1993, dado que el pago del aporte, el registro e inscripción del aportante en la planilla PILA, en sí mismo, son los que están vinculados a la Seguridad Social.

En consecuencia, este despacho reconsidera la posición adoptada en el Oficio 016498 del 20 de marzo de 2013; y lo modifica en el sentido de reconocer que, los servicios prestados por los operadores de información respecto a la Planilla PILA contratados por las entidades administradoras de recursos del Sistema de Seguridad Social, están excluidos del IVA.»

## ii. Respuestas particulares

16. Revisado entonces el marco jurídico aplicable, este Despacho se permite responder individualmente las preguntas:

**«1. Criterio de vinculación directa y exclusión del IVA: ¿Cuáles son los elementos tácticos y documentales que acreditan que un servicio administrativo contratado por una EPS está orientado de forma directa y exclusiva a la prestación de servicios de salud (según lo previsto en el PBS) y, por ende, debidamente financiado con recursos de la UPC, motivo por el cual es excluido de IVA?**

17. Teniendo en cuenta que sobre la materia no existe tarifa legal de la prueba, sino que la misma debe ser apreciada de acuerdo con las reglas de la sana crítica, no le es posible a



esta Subdirección establecer cuáles son los elementos tácticos y documentales que permiten acreditar la procedencia de la exclusión. En este sentido, es importante reiterar lo afirmado por el Consejo de Estado (párrafo 13 de este Oficio): es importante realizar un análisis de caso a caso, de los hechos y las circunstancias que rodean cada situación para así entender si en efecto existe una vinculación directa con el SGSSS.

18. Para ello, cualquier prueba o hecho que certifique que en efecto el servicio cumple los requisitos del numeral 2 del artículo 476 del E.T. será procedente. Para esto, es fundamental cumplir con los requisitos ya decantados jurisprudencialmente. El Consejo de Estado en la reciente sentencia del 17 de julio de 2025 delimitó los dos requisitos (cfr. Párrafo 10 de este Oficio):

18.1. Que los servicios estén vinculados a la seguridad social. Esto puede cumplirse de dos maneras:

- a. Si se trata de servicios expresamente previstos en la reglamentación
- b. si se trata de servicios propios de los planes de beneficios en salud (antes POS).

18.2. Que los servicios se financien con recursos del PBS (antes POS).

19. En este sentido, si se pretende demostrar que los servicios en efecto están vinculados a la seguridad social, es fundamental determinar que éstos corresponden a los servicios taxativamente señalados del literal a) al literal g) del artículo 1.3.1.13.13 del Decreto 1625 de 2016 vinculados con la seguridad social de acuerdo a lo dispuesto en la Ley 100 de 1993 e igualmente a los procedimientos en salud y de laboratorio clínico financiados con recursos de la UPC enlistados y referenciados para el PBS por los artículos 4, 5 y 6 de la Resolución 2178 de diciembre 30 de 2024 proferida por el Ministerio de Salud y Protección Social<sup>9</sup>.

**2. Arrendamiento de locales de atención: En el caso del arrendamiento de un local destinado a la atención directa del afiliado (donde además se ejecutan procesos administrativos, como afiliación, emisión de autorizaciones y atención personalizada), ¿aplica o no la exclusión de IVA en el servicio descrito y qué criterios se deben tener en cuenta?**

20. Esta Subdirección no está facultada para analizar y responder consultas sobre casos particulares. No obstante, es importante reiterar que, considerando la jurisprudencia reciente del Consejo de Estado y lo afirmado ya en este Concepto, es posible que los arrendamientos de locales accedan a la exclusión, para ello, deberá cumplirse con los afirmados en los párrafos 18 y 19 de este Oficio.

**3. Servicios de “call center” y gestión administrativa: Respecto a la contratación de un servicio de call center” para la emisión de autorizaciones y orientación a los usuarios del PBS, ¿aplica o no la exclusión de IVA en el servicio descrito y qué criterios se deben tener en cuenta? Lo anterior teniendo en cuenta que es un servicio necesario para acceder al servicio de atención en salud.**

21. Al igual que en la respuesta anterior, para la procedencia de la exclusión, será necesario demostrar que en efecto el servicio está directamente vinculado con el SGSSS (párrafos 10, 17, 18 y 19).

4. Distinción entre servicios administrativos en función del objeto y la finalidad: ¿Cómo debe proceder la entidad en aquellos casos en que un servicio administrativo prestado (por ejemplo, gestión de afiliaciones, emisión de reportes o atención personalizada) se utiliza simultáneamente para el soporte directo de la prestación de servicios de salud y para funciones no vinculadas directamente a la atención en salud? En estos supuestos, ¿es procedente aplicar un tratamiento proporcional, o cual sería el manejo respecto al IVA si no puede demostrarse de forma clara y separada la función o el servicio directamente relacionada con el PBS?

22. En el evento en el que existan servicios que concurrentemente son utilizados para prestar servicios tanto directamente vinculados con el SGSSS como no vinculados, será necesario que los responsables facturen independientemente dichos servicios y se establezca claramente cuáles cumplen los requisitos para la procedencia de la exclusión y cuáles no. En este sentido, se deberá cumplir con lo dispuesto por los artículos 615, 616-1 y 617 del Estatuto Tributario.

5. Marco normativo e interpretación doctrinal: ¿Podría la DIAN precisar cuál es la interpretación oficial respecto a la aplicación del IVA en los servicios administrativos contratados por las EPS, de conformidad con los pronunciamientos doctrinales (como los Oficios 027904 de 2019, 005882 de 2020 y el Concepto 037397 de 2005), en particular cuando se han manifestado diferencias de criterio en la práctica? ¿Existe una posición unificada que establezca de forma objetiva los límites entre los servicios “gravados” y los “excluidos” del IVA en este contexto?»

23. El presente Oficio constituye la posición, sobre la materia, más reciente de esta Entidad y acata el contenido de la sentencia de radicación No. 28380 del 17 de julio de 2025.

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiarla, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

## Notas al pie

- 
1. ↑ De conformidad con el numeral 4 del Art. 56 del Decreto 1742 de 2020 Art. 7 de la Resolución DIAN 91/2021
  2. ↑ De conformidad con el numeral 1 del Art. 56 del Decreto 1742 de 2020 y Art. 7-1 de la Resolución DIAN 91/2021.
  3. ↑ El derecho de petición se refiere a estos como el “Plan Básico de Salud (PBS)”. No obstante, esta administración entiende que se refiere al Plan de Beneficios en Salud, de que trata el artículo 15 de la Ley 1751 de 2015 y el numeral 12 del



Salud, de que trata el artículo 15 de la Ley 1751 de 2015 y el numeral 12 del artículo 2.1.1.3. del Decreto 780 de 2016.

4. ↑ Corte Constitucional. Sentencia C-1040 de 2003. M.P. Clara Inés Vargas Hernández
5. ↑ Consejo de Estado, Sección Segunda, Sentencia de Unificación, Expediente No. 05001-23-33- 000-2013-01143-01(1317-16)SUJ- 025-CE-S2-2021 de 9 de septiembre de 2021, C.P. Dra. Sandra Lisset Ibarra Vélez
6. ↑ Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia del 14 de agosto de 2019. Exp. 22845, C.P. Milton Chaves García
7. ↑ Sentencia en la que decreta la nulidad de los conceptos 1739 del 16 de julio de 2019 y 873 del 7 de julio de 2022 (Oficio No. 018356 del 16 de julio de 2019 y 905173 del 7 de julio de 2022).
8. ↑ Mencionados en la sentencia como los conceptos 1739 del 16 de julio de 2019 y 873 del 7 de julio de 2022
9. ↑ Cfr. numerales 2 y 3 del artículo 476 del Estatuto Tributario, artículo 1.3.1.13.13 del Decreto 1625 de 2016 y la Resolución del Ministerio de Salud y Protección Social 2178 de diciembre 30 de 2024.