



Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 30 JUL. 2019  
100208221-001883



DIAN 31/07/2019

No Radicado 000S2019902013  
Folios 2 Anexos 0



COR-000S2019902013

S.S.D

Ref: Radicado 100046206 del 09/07/2019

Tema	Impuesto a las ventas
Descriptores	Servicios Excluidos
Fuentes formales	Artículo 476 del Estatuto Tributario

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.

En la consulta de la referencia se plantea una posible contradicción en la doctrina emitida, con respecto a los servicios de anestesiología e instrumentadores quirúrgicos en cirugías plásticas no reparadoras, entre el Oficio 008760 del 11 de abril de 2019 pregunta No.7, y un pronunciamiento posterior del mismo Despacho del 30 de mayo de 2019, pues en el primero se manifiesta que tales servicios se encuentran gravados y, según el segundo, los servicios se encuentran excluidos del IVA.

La citada pregunta No. 7 del Oficio 008760 de 2019 y su respuesta plantean lo siguiente:

**“7. ¿Cuál es la base gravable del impuesto sobre las ventas -IVA en la prestación del servicio de cirugía plástica estética, cosmética o de embellecimiento?**

**¿Cuál será el hecho generador del impuesto?, cuando normalmente un tratamiento odontológico tiene origen en una consulta, luego viene la valoración y orientación brindada por el odontólogo a las situaciones relacionadas con la salud oral y esto incluye exámenes clínicos, análisis de los mismos, definición de impresión diagnóstica, plan de tratamiento, el cual puede implicar un nivel de complejidad. Es en este proceso que se puede presentar una propuesta en el tratamiento estético. ¿Habrá reglamentación sobre el tema?**

*El artículo 447 del Estatuto Tributario, señala la regla general para determinar la base gravable en la venta y en la prestación de servicios, y el artículo 448 del mismo estatuto establece qué otros factores integran la base gravable, en los siguientes términos:*

**ARTICULO 447. EN LA VENTA Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS, REGLA GENERAL.** *En la venta y prestación de servicios, la base gravable será el valor total de la operación, sea que esta se realice de contado o a crédito, incluyendo entre otros los gastos directos de financiación ordinaria, extraordinaria, o moratoria, accesorios, acarreos, instalaciones, seguros, comisiones, garantías y demás erogaciones complementarias, aunque se facturen o convengan por separado y aunque, considerados independientemente, no se encuentren sometidos a imposición.*

*Parágrafo. Sin perjuicio de la causación del impuesto sobre las ventas, cuando los responsables del mismo financien a sus adquirentes o usuarios el pago del impuesto generado por la venta o prestación del servicio, los intereses por la financiación de este impuesto, no forman parte de la base gravable. (Parágrafo adicionado por el artículo 34 de la Ley 49 de 1990)*

**Artículo 448. OTROS FACTORES INTEGRANTES DE LA BASE GRAVABLE.** *Además integran la base gravable, los gastos realizados por cuenta o a nombre del adquirente o usuario, y el valor de los bienes proporcionados con motivo de la prestación de servicios gravados, aunque la venta independiente de estos no cause impuestos o se encuentre exenta de su pago.*

*Así mismo, forman parte de la base gravable, los reajustes del valor convenido causados con posterioridad a la venta.*

*A su vez, el Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, señala:*

**Artículo 1.3.1.7.6. Base gravable en los servicios.** *Salvo las normas especiales consagradas en el Estatuto Tributario para algunos servicios y conforme con lo señalado en el artículo 447 del mismo Estatuto, la base gravable en la prestación de servicios será en cada operación el valor total de la remuneración que perciba el responsable por el servicio prestado, independientemente de su denominación.*

*Salvo que la ley señale una base gravable del impuesto sobre las ventas diferente, por regla general, en la venta y prestación de servicios, esta se conforma de acuerdo con lo dispuesto en las normas transcritas, aunque sus componentes se facturen o convengan por separado y aunque al considerarlos en forma independiente no se encuentren sujetos a imposición.*

*Como en el caso consultado, la ley no señaló una base especial, la base gravable es la general: el valor total de la operación incluyendo los otros factores que la integran y no sólo los honorarios del cirujano. (...)"*

En cuanto al segundo pronunciamiento de este Despacho realizado en el Oficio 013634 del

30 de mayo de 2019, se partió de otra problemática totalmente distinta en los puntos 1 y 2, al señalado en el anterior oficio, así:

*"1) ¿Los ayudantes quirúrgicos o anestesiólogos contratados por el cirujano plástico deben pagar IVA por los servicios prestados en cirugías estéticas no reparadoras?"*

**RESPUESTA A LA PREGUNTA No 1:**

*Los ayudantes quirúrgicos y anestesiólogos que de manera independiente presten servicios a los cirujanos plásticos, están prestando servicios médicos excluidos del impuesto a las ventas por ser servicios profesionales en las diferentes áreas de la ciencia, que en una u otra forma se relacionan con la salud humana, y que tienen como finalidad realizar un procedimiento médico independientemente de que se trate de una cirugía estética reparadora o solo estética. Por lo tanto, los anestesiólogos si sólo prestan servicios excluidos serían no responsables del impuesto a las ventas*

*2) Si al momento de realizar la operación de cirugía plástica los derechos de sala se encuentran gravados con IVA o permanecen excluidos? ¿Si la clínica presta al cirujano plástico el servicio de derechos de sala, hospitalización, insumos y todo lo inherente a la cirugía plástica, dichos servicios y bienes están gravados con IVA, cuando sea el cirujano quien cobre al paciente en un solo paquete el valor total de la cirugía plástica?"*

**RESPUESTA A LA PREGUNTA No. 2:**

*Los servicios prestados por la clínica al cirujano plástico con el fin de que éste realice una cirugía estética, se encuentran excluidos del impuesto a las ventas por estar íntimamente relacionados con la prestación del servicio médico y clínicos, y están comprendidos dentro del concepto de servicios prestados para la salud humana, independientemente que sean cancelados por el cirujano plástico que los contrata o directamente por el paciente.*

*Cosa distinta ocurre cuando el cirujano plástico cobra al paciente en un solo paquete tanto la cirugía plástica no reparadora como la hospitalización, insumos y derechos de sala, conforme lo señalado en los artículos 447 y 448 del Estatuto Tributario, en donde se señaló que la base gravable del servicio prestado de cirugía estética no reconstructiva corresponde al valor total de la prestación cobrada al paciente ."*

En conclusión, si los servicios de anestesiólogo y ayudantía quirúrgica están incluidos dentro de un sólo paquete, donde el cirujano plástico cobra la cirugía no reparadora, los servicios mencionados en primer lugar hacen parte de la base gravable del IVA, por estar comprendidos dentro de la remuneración por la cirugía no funcional, y, por lo tanto, están gravados con IVA.

Por lo contrario, si los servicios son prestados directamente al paciente por los anestesiólogos o instrumentadores o se incluyen dentro de los servicios con la sala de cirugía prestados por

una clínica, se consideran servicios excluidos del IVA, comprendidos dentro de los servicios médico y clínicos para la salud humana.

Como se puede observar, no existe contradicción en los dos oficios, sino que parten de dos supuestos de hecho diferentes.

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.

Atentamente,



**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)  
Dirección de Gestión Jurídica  
UAE- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales  
Carrera 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín  
Tel: 607 99 99  
Bogotá, D.C.

Proyectó: Alba Lucía Rojas Orozco