**Servicio de alimentación a personas del sistema penitenciario frente al IVA y al Impuesto Nacional al Consumo. Y servicios de alimentación prestado a hospitales.**

 **OFICIO Nº 008244**

**04-04-2018**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221- 000433

Señor

**ALEXANDER MAYA PAREJA**

Representante Legal

Suministros Almaro Sa

Sevilla Valle Vía S/N SN-250 Vra Totoro Rural

Sevilla – Valle del Cauca

**Ref:**Radicado 004800 del 27/02/2018

De acuerdo 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 de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad.

Solicita el consultante que en virtud de la Sentencia C-209 de 2016, se revoquen tres conceptos de la Dian, según los cuales los contratos de servicio de alimentación institucional celebrados con recursos públicos y destinados a la asistencia social se encuentran gravados con el impuesto al consumo.

Al respecto, se procederá a transcribir la parte fundamental de la sentencia de la Corte Constitucional, en acción de inconstitucionalidad, C-209 de 2016:

*“8.8. En suma, se ha podido establecer por la Corte que el legislador al no haber incluido la alimentación bajo contrato celebrado con recursos públicos y destinados al sistema de asistencia social, dentro de los bienes y servicios excluidos del impuesto al consumo, desconoció varios deberes específicos impuestos por el Constituyente de 1991, que acarreó una desigualdad negativa sin que hubiera mediado una justificación suficiente para tal proceder. Como se recogió y ha ocurrido en varias oportunidades en el tratamiento de beneficios tributarios, la Corte es competente para subsanar a través de una sentencia integradora la omisión legislativa relativa endilgada, por lo que procederá a declarar la exequibilidad condicionada de la expresión acusada.*

*/………/*

***RESUELVE****Declarar****EXEQUIBLE,****por el cargo examinado, la expresión: “los servicios de alimentación bajo contrato”, contenida en el numeral 3 del artículo 71 de la Ley 1607 de 2012, en el entendido de que se exceptúan del impuesto nacional al consumo los celebrados por instituciones del Estado* ***con recursos públicos y destinados a la asistencia social.”***

En primer lugar, se analizará el precedente judicial y su obligatoriedad en Colombia:

***“Artículo 243 de la Constitución Política.****Los fallos que la Corte dicte en ejercicio del control jurisdiccional hacen tránsito a cosa juzgada constitucional. Ninguna autoridad podrá reproducir el contenido material del acto jurídico declarado inexequible por razones de fondo, mientras subsistan en la Carta las disposiciones que sirvieron para hacer la confrontación entre la norma ordinaria y la Constitución.”*

La Corte Constitucional desde su jurisprudencia temprana ha reconocido el valor del precedente judicial de la *ratio decidendi*de sus decisiones, tanto en materia de constitucionalidad como en materia de tutela.

Al respecto, en la Sentencia C-104 de 1993, la Corte se pronuncia sobre las diferencias entre las sentencias de los demás tribunales y las decisiones de constitucionalidad, estableciendo que aquellas encargadas a la Corte Constitucional tenían naturaleza erga omnes y además, no constituían un criterio auxiliar de interpretación sino que “la jurisprudencia constitucional tiene fuerza de cosa juzgada constitucional –art. 243 CP-, de suerte que obliga hacia el futuro para efectos de la expedición o su aplicación ulterior.

Téngase en cuenta que el precedente judicial es respecto el servicio de alimentación con recursos públicos destinado a la asistencia social, únicamente.

En segundo lugar, se procederá a la transcripción de los principales apartes de los conceptos que se solicitan expresamente que se revoquen:

**- OFICIO 039638 DE 2014 JULIO 4**

*“En el escrito de la referencia, manifiesta que como persona natural en el año gravable 2013 obtuvo ingresos por concepto de suministro de alimentación para los internos de la cárcel municipal por $200.000.000, en virtud del contrato celebrado con la alcaldía municipal de Puerto Carreño. Por ello, presentó la declaración del impuesto nacional al consumo, en el cual incluyó el impuesto facturado y recaudado por este concepto.*

*No obstante lo anterior, manifiesta que de conformidad con lo establecido en el*[*artículo 512-8*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29965)*del Estatuto Tributario, los servicios de alimentación institucional bajo contrato catering, se encuentran excluidos del impuesto al consumo. En este contexto pregunta: - Si en efecto el servicio de alimentación prestado a los internos penitenciarios en virtud del contrato con la Alcaldía Municipal, se encuentran excluido (sic) del impuesto nacional al consumo y si es posible solicitar la devolución del impuesto indebidamente pagado y cuál es el procedimiento para tal fin.*

*/…../*

*Como se observa, los servicios de alimentación institucional o a empresas prestados bajo el contrato catering que el Decreto define como el que se presta para los empleados de la empresa, es el que se encuentra excluido del impuesto nacional al consumo. En este contexto y como quiera que las exenciones y exclusiones son expresas y aplicables únicamente a los casos previstos por el legislador, es preciso concluir que el servicio de alimentación institucional excluido del impuesto nacional al consumo es el suministrado para los empleados de la misma, no como en el presente caso, el prestado para los reclusos de una institución carcelaria. Así entonces al estar legítimamente causado el impuesto nacional al consumo no puede ser objeto de devolución.”*

**- OFICIO 045126 DE 2014 JULIO 28**

La consulta trata otro tema cual es

*“Con respecto al servicio de restaurante prestado por un tercero a un clínica u hospital, con destino a los pacientes hospitalarios, pregunta si no está gravado con IVA ni con Impuesto Nacional al Consumo y por consiguiente el Concepto 00001 de junio 19 de 2003 en la parte relacionada con el tema, estaría vigente?.”*

**- OFICIO 003290 DE 2017 FEBRERO 10**

*/……/*

*“Adicionalmente, el artículo 2º del Decreto Reglamentario 803 del 2013 compilado en el artículo 1.3.3.8 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016, establece:*

***ARTÍCULO 2o. SERVICIOS DE ALIMENTACIÓN PRESTADOS BAJO CONTRATO CATERING EXCLUIDOS DEL IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO Y GRAVADOS CON EL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS.****De conformidad con lo previsto en el parágrafo del*[*artículo 426*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=535)*del Estatuto Tributario, y en el parágrafo del*[*artículo 512-8*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29965)*del mismo Estatuto, los servicios de alimentación institucional o alimentación a empresas, prestados bajo contrato catering, entendido este como el suministro comidas o bebidas preparadas para los empleados de la empresa contratante, se encuentran excluidos del impuesto nacional al* ***consumo y gravados con el impuesto sobre las ventas a la tarifa general. (Subrayado fuera del texto.)***

*De las anteriores disposiciones, se infiere que en virtud del numeral 3 del*[*artículo 512-1*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29958)*del Estatuto Tributario, están gravados con el Impuesto Nacional al Consumo, entre otros bienes y servicios, los servicios de alimentación bajo contrato. Sin embargo, este Despacho se pronunció en el* ***Oficio 045126 de julio 28 de 2014****, manifestando que hay “…* ***una característica particular que diferencia el servicio de alimentación bajo contrato y el contrato de catering entre sí, al definir este último como “el suministro de comidas o bebidas preparadas para los empleados de la empresa contratante” dejando este servicio excluido del nuevo Impuesto Nacional al Consumo” en consonancia con el parágrafo del***[***artículo 512-8***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29965)***ibídem.”***

Previamente en el concepto general del IVA Concepto 00001 de 2003, este despacho había precisado que se trataba de tres conceptos diferentes e independientes cada uno con respecto a la alimentación destinada a cierto sector de la población así (PÁGINAS 137 – 139):

***“2.19. SERVICIO DE ALIMENTACIÓN.****EL NUMERAL 19 DEL*[*ARTÍCULO 476*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595)*DEL ESTATUTO TRIBUTARIO ADICIONADO POR EL ARTÍCULO 36 DE LA LEY 788 DE 2002 CONSAGRA COMO EXCLUIDOS DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS “LOS SERVICIOS DE ALIMENTACIÓN, CONTRATADOS CON RECURSOS PÚBLICOS Y DESTINADOS AL SISTEMA PENITENCIARIO, DE ASISTENCIA SOCIAL Y DE EDUCACIÓN PÚBLICA”*

*Para que proceda la exclusión establecida por la ley se requiere:*

*Que sea un servicio de alimentación*

*Que se contrate con recursos públicos,*

*Que la alimentación esté destinada a la población:*

      *Carcelaria y penitenciaria*

      *De asistencia social*

      *De escuelas de educación pública.”*

Conforme con todo de lo ya señalado, teniendo en cuenta que el Concepto 039638 de 2014 es el único que está tratando la alimentación de los presos de las cárceles como sujeto al impuesto consumo y que dicho rubro del presupuesto general está como gastos generales y no pertenece al de los recursos públicos destinados a la asistencia social, por lo cual**, no se puede hacer extensiva la sentencia de la honorable Corte Constitucional que sólo señaló la exclusión del impuesto al consumo a la alimentación bajo contrato celebrado con recursos públicos y destinados al sistema de asistencia social.**

Por lo tanto, no procede revocar los tres conceptos solicitados.

Atentamente,

**PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

**Oficio 045126 de julio 28 de 2014. Servicio de alimentación prestado a hospitales excluido del IVA y del Impuesto nacional al consumo.**

**OFICIO N° 045126**

**28-07-2014**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221- 000649

Señora

**CLARA SÁENZ ORJUELA**

clarasaenzo@hotmail.com

Email

**Ref:** Radicado 100002906 del 21/02/2014

**TEMA:** Impuesto a las Ventas e Impuesto Nacional al Consumo.

**DESCRIPTORES:** Exclusión en la prestación del servicio de alimentación para pacientes hospitalarios.

**FUENTES FORMALES:** Artículos 39 y 78 de la Ley 1607/12, Art. 2° del Decreto 803/13, Artículos [426](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=535), [476](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595), [512-1](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29958) y [512-8](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29965) del E.T., Concepto 00001/03

Cordial saludo, Sra. Clara:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa 0006 de 2009, es función de este Despacho absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad, ámbito dentro del cual se atenderán sus inquietudes.

Con respecto al servicio de restaurante prestado por un tercero a una clínica u hospital, con destino a los pacientes hospitalarios, pregunta si no está gravado con IVA ni con Impuesto Nacional al Consumo y por consiguiente el concepto 00001 de junio 19 de 2003 en la parte relacionada con el tema, estaría vigente?.

El artículo 39 de la Ley 1607 de 2012, establece.

*"ARTÍCULO 39. Adiciónase el*[*artículo 426*](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=535)*al Estatuto Tributario:*

[*Artículo 426*](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=535)*. Servicio excluido. Cuando en un establecimiento de comercio se lleven a cabo actividades de expendio de comidas y bebidas preparadas en restaurantes, cafeterías, autoservicios, heladerías, fruterías, pastelerías y panaderías, para consumo en el lugar, para llevar, o a domicilio, los servicios de alimentación bajo contrato, y el expendio de comidas y bebidas alcohólicas para consumo dentro bares, tabernas y discotecas, se entenderá que la venta se hace como servicio excluido del impuesto sobre las ventas y está sujeta al impuesto nacional al consumo al que hace referencia el*[*artículo 512-1*](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29958)*de este Estatuto.*

*PARÁGRAFO. Los servicios de alimentación institucional o alimentación a empresas, prestado bajo contrato (Catering), estarán gravados a la tarifa general del impuesto sobre las ventas".*

En cuanto al impuesto Nacional al Consumo, el [artículo 512-1](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29958) del Estatuto Tributario, precisa.

*"*[*ARTÍCULO 512-1*](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29958)*. IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO. <Artículo adicionado por el artículo 71 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Créase el impuesto nacional al consumo a partir del 1o de enero de 2013, cuyo hecho generador será la prestación o la venta al consumidor final o la importación por parte del consumidor final, de los siguientes servicios y bienes:*

*…/…/…/…/…/…*

*3. El servicio de expendio de comidas y bebidas preparadas en restaurantes, cafeterías, autoservicios, heladerías, fruterías, pastelerías y panaderías para consumo en el lugar, para ser llevadas por el comprador o entregadas a domicilio, los servicios de alimentación bajo contrato, …/…/…"*

El artículo 78 de la Ley 1607 de 2012, establece.

*"ARTÍCULO 78. Adiciónese el*[*artículo 512-8*](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29965)*al Estatuto Tributario:*

[*Artículo 512-8*](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29965)*. Definición de restaurantes. Para los efectos del numeral tercero del*[*artículo 512-1*](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29958)*de este Estatuto, se entiende por restaurantes, aquellos establecimientos cuyo objeto es el servicio de suministro de comidas y bebidas destinadas al consumo como desayuno, almuerzo o cena, y el de platos fríos y calientes para refrigerio rápido, sin tener en cuenta la hora en que se preste el servicio, independientemente de la denominación que se le dé al establecimiento. También se considera que presta el servicio de restaurante el establecimiento que en forma exclusiva se dedica al expendio de aquellas comidas propias de cafeterías, heladerías, fruterías, pastelerías y panaderías y los establecimientos, que adicionalmente a otras actividades comerciales presten el servicio de expendio de comidas según lo descrito en el presente inciso.*

*PARÁGRAFO. Los servicios de restaurante y cafetería prestados por los establecimientos de educación conforme con lo establecido en el*[*artículo 476*](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595)*de este Estatuto****, así como los servicios de alimentación institucional o alimentación a empresas, prestado bajo contrato (Catering), estarán excluidos del impuesto al consumo. (Subrayado fuera del texto”)***

El artículo 2° del Decreto 803 de 2013, define.

*“ARTÍCULO 2°. SERVICIOS DE ALIMENTACIÓN PRESTADOS BAJO CONTRATO CATERING EXCLUIDOS DEL IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO Y GRAVADOS CON EL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS.*

***De conformidad con lo previsto en el parágrafo del***[***artículo 426***](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=535)***del Estatuto Tributario, y en el parágrafo del***[***artículo 512-8***](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29965)***del mismo Estatuto, los servicios de alimentación institucional o alimentación a empresas, prestados bajo contrato catering, entendido este como el suministro de comidas o bebidas preparadas para los empleados de la empresa contratante, se encuentran excluidos del impuesto nacional al consumo y gravados con el impuesto sobre las ventas a la tarifa general".***

El [artículo 476](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595) del Estatuto Tributario, prevé.

*"*[*ARTÍCULO 476*](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595)*. SERVICIOS EXCLUIDOS DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS. <Artículo modificado por el artículo 48 de la Ley 488 de 1998. El nuevo texto es el siguiente:> Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios:*

*1. Los servicios médicos, odontológicos, hospitalarios, clínicos y de laboratorio, para la salud humana. (Resaltado por fuera del texto)".*

Ahora bien, el Concepto 00001 de junio 19 de 2003, define.

*"****2.1.4. SERVICIO DE RESTAURANTE PRESTADO POR UN TERCERO A LA CLÍNICA, U HOSPITAL.***

*Tratándose del servicio de restaurante prestado por terceros a la clínica u hospital con miras a satisfacer las necesidades tanto del personal que labora en la misma como de los visitantes, es claro que el mismo se encuentra sujeto al impuesto sobre las ventas por no formar parte del servicio de salud; caso en el cual el gravamen causado constituye parte del costo del servicio y no podrá ser tratado por la clínica u hospital como impuesto descontable.*

*En consecuencia, si un tercero, responsable del IVA perteneciente al Régimen Común, presta el servicio de restaurante a los pacientes y al personal de una clínica u hospital, o a los visitantes, deberá llevar registros separados de sus actividades excluidas del IVA, (pacientes) y de las gravadas. Así mismo, deberá dar aplicación a lo previsto en el*[*artículo 490*](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=616)*del Estatuto Tributario en lo atinente a los impuestos que puede descontar solo en forma proporcional a sus operaciones gravadas". (Subrayado fuera del texto).*

De lo anterior, se observa que el parágrafo del [artículo 426](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=535) del Estatuto Tributario instituye que *"Los servicios de alimentación institucional o alimentación a empresas, prestado bajo contrato (Catering), estarán gravados a la tarifa general del impuesto sobre las ventas",*en concordancia con su contenido, para efectos tributarios, el artículo 2° del Decreto 803 de 2013 permite avizorar una característica particular que diferencia el servicio de alimentación bajo contrato y el contrato Catering entre sí, al definir éste último como *"el suministro de comidas o bebidas preparadas para los empleados de la empresa contratante",*dejando este servicio excluido del nuevo Impuesto Nacional al Consumo. (Negrilla fuera de texto).

Ahora bien, en cuanto a la exclusión del IVA por la prestación de servicio contratado para el suministro de alimentación y/o restaurante para pacientes de una clínica u hospital, ésta deviene de manera objetiva por la integralidad del mismo en la prestación del servicio de salud, de que trata el numeral 1° del [artículo 476](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595) del Estatuto Tributario, ya que el servicio de salud comprende la asistencia médica y hospitalaria, y los demás factores que inciden directamente en la prestación del servicio de salud al paciente como lo es su propio alimento.

Fundamento que permite concluir en lo referente a la exclusión del Impuesto Sobre las Ventas-IVA- por el servicio de restaurante u alimentación prestado por un tercero a una clínica u hospital para sus pacientes, que el Concepto 00001 de junio 19 de 2003 está vigente.

En consecuencia, el servicio de restaurante o alimentación prestado por terceros a clínicas u hospitales, además de estar excluido del impuesto sobre las ventas –IVA-, también lo está del Impuesto Nacional al Consumo, conforme se infiere del artículo 39 de la Ley 1607 de 2012 y del parágrafo del [artículo 512-8](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29965) del Estatuto Tributario.

Atentamente,

**YUMER YOEL AGUILAR VARGAS**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_