**OFICIO Nº 024637**

**25-08-2015**

**DIAN**

Dirección de Gestión Jurídica

Bogotá, D. C.

100202208-0784

**Ref.:** Radicado 000270 del 20/05/2015

**Tema** Impuesto a las ventas

**Descriptores** Base gravable en servicios de aseo

**Fuentes Formales** Estatuto Tributario, artículos [462-1](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=580) y [468-3](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=10894); Ley 1607 de 2012, artículos 46 y 49; Decreto 1794 de 2013, artículo 12.

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008, es función de esta Dirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad, ámbito dentro del cual será atendida su petición.

Solicita en el escrito de la referencia la aclaración del Concepto 072380 de 13 de noviembre de 2013 emitido por la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina de esta Dirección, por considerar que la base gravable del IVA en los servicios integrales de aseo y cafetería, de acuerdo con el Decreto 1794 de 2013 y la Circular 806 de 2 de octubre de 2013 es la especial y no la general como se pretende en el Concepto 072380 de 2013, solicita igualmente que esa base gravable sea tenida en cuenta para efectos de la aplicación del Impuesto de Industria y Comercio.

Fundamenta la solicitud de aclaración en los siguientes argumentos:

La exposición de motivos de la Ley 1607 de 2012 señaló:

**“Eliminación de Tarifas y tarifa reducida del 5%**

En aras de la simplificación tarifaria se propone la eliminación de la tarifa del 1,6%; sin embargo, la premisa es no alterar el impuesto a cargo de los servicios de aseo, vigilancia y empleo temporal. Es por esto que se propone una base especial del impuesto que solo sea equivalente al AIU, dado que la gran parte de los ingresos de estas actividades son efectivamente sus costos. En síntesis, en lugar de pagar la tarifa del 1,6% sobre el total de las ventas, se propone cobrar la tarifa del 16% sobre el AIU, que es aproximadamente del 10% del total de las ventas …”.

De lo manifestado en la exposición de motivos, concluye que la referencia a los servicios de aseo que se hace en ella, lo es en relación con las empresas que prestan servicios de aseo mediante el suministro de personal en instalaciones diferentes a las propias y en desarrollo de la ejecución de un contrato, es decir, cuando se trata de una labor tercerizada, afirma que el fundamento principal de ese cambio se da porque la mayor parte del ingreso está constituido precisamente por el costo de la prestación del servicio, que según sostiene, corresponde a mano de obra.

Previa transcripción del artículo 46 de la Ley 1607 de 2012, por el cual se modifica el [artículo 462-1](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=580) del Estatuto Tributario, comenta que “la norma simplemente siguió el camino de la motivación del proyecto de ley y determinó una **base gravable especial**, entre otras, para las empresas que presten **servicios integrales de aseo y cafetería** **…** buscando con ello una clara diferenciación de estas empresas de las demás empresas que prestaran **otros servicios de aseo** diferentes, como por ejemplo el lavado de un automóvil, o el servicio de lavandería propiamente dicho, por mencionar algunos en los cuales y entre otros, la composición de costos es radicalmente diferente …”. (Resaltado por el peticionario).

Insiste en que una característica fundamental es que la mayor parte de los ingresos que reciben esas empresas está conformado por los costos de operación y es por lo tanto, sobre el margen AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad) que se considera se deben aplicar los tributos del caso.

Considera que el artículo 12 del Decreto 1794 de 2013 diferencia entre los servicios de aseo y los integrales de aseo y cafetería, guardando coherencia con el proyecto de ley transcrito parcialmente, que el literal A hace referencia única y exclusiva a los servicios de aseo prestados por empresas constituidas con ánimo de alteridad y el literal C hace referencia única y exclusiva a los servicios de aseo en general y no a los servicios integrales de aseo y cafetería, por lo que no es dable interpretar que para los servicios integrales de aseo y cafetería, que no fueron mencionados en el literal A ni en el literal B, la base gravable establecida sea la del [artículo 447](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=562) del Estatuto Tributario.

Revisados los argumentos expuestos por el consultante, procede el Despacho a pronunciarse, efectuando el análisis del Concepto 072380 de 13 de noviembre de 2013.

En primer lugar, es necesario precisar que el Oficio 072380 de 13 de noviembre de 2013, del cual solicita aclaración, absuelve una consulta –relacionada con las empresas que prestan servicios de alquiler y aseo de baños portátiles, limpieza de pozo séptico, limpieza industrial, limpieza de tuberías y trampas de grasa, entre otros servicios de aseo, en particular sobre si a estas les aplicaba la tarifa del dieciséis (16%) sobre el AIU, prevista en el artículo 46 de la Ley 1607 de 2012, y no con servicios integrales de aseo y cafetería, y la alusión que hace a la Circular 806 de 2 de octubre de 2013, se entiende realizada al Oficio 0806 de 2 de octubre de 2013.

En este contexto, a partir de lo dispuesto en los artículos 46 y 49 de la Ley 1607 de 2012, por los cuales se modificaron los artículos [462-1](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=580) y [468-3](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=10894) del Estatuto Tributario respectivamente, y en el artículo 12 del Decreto 1794 de 2013, este Despacho manifestó en el Oficio 072380 de 2013, que la tarifa del 5% en la parte correspondiente al AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad) aplica, entre otros, para los servicios de aseo, siempre que se cumplan los requisitos exigidos por la ley.

Afirmó igualmente:

“… De lo anteriormente referido podemos concluir que las tarifas de cinco por ciento (5%) y dieciséis por ciento (16%) sobre la parte correspondiente al AIU, le aplica a los servicios y sujetos que se encuentran dentro del marco normativo expuesto, y a los demás servicios de aseo que no se hallen en los literales a) y b) del artículo 12 del Decreto 1794 de 2013 le corresponde aplicar tarifa general del dieciséis por ciento (16%) sobre la base gravable establecida en el [artículo 447](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=562) del Estatuto Tributario …”.

Finalmente expresó:

“… Por otra parte, es conveniente indicar, que mediante el Concepto número 074526 de 2004, se precisó la tarifa que aplica para el servicio de alquiler y aseo de baños portátiles, este servicio está gravado con el impuesto a las ventas a la tarifa general.

“... en el caso de arrendamiento de baños portátiles **se está frente al arrendamiento de un bien mueble, gravado con el impuesto a las ventas a la tarifa general**, debiendo aplicarse el procedimiento establecido en el artículo 19 del Decreto 570 de 1984, en relación con la base gravable”.

De otra parte, el numeral 1.29 del mismo Capítulo, hace alusión al concepto de “aseo” de la siguiente manera:

“Dentro del concepto de aseo que indica la acción de limpiar, es decir y como bien lo señala el diccionario de la lengua española ‘quitar lo sucio, purificar’, **deben entenderse incluidas todas aquellas operaciones que tienen como finalidad la limpieza de los bienes objeto del servicio**. Así entonces dentro de esta noción se enmarcan aquellos servicios que apuntan a la limpieza y desinfección de prendas y edificaciones hospitalarias y similares”. (Resaltado fuera de texto).

De acuerdo con lo anterior, en la medida en que el arrendamiento de baños portátiles no se enmarca dentro del concepto de aseo, no es posible considerar que la base gravable para efectos del IVA corresponda al 7%, sobre el AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad) conforme lo previsto en el numeral 2 del [artículo 468-3](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=10894) del E.T., en concordancia con el artículo 10 del Decreto 522 de 2003, debiendo en consecuencia y como lo prevé el citado concepto facturar el IVA a título de arrendamiento a la tarifa general del Impuesto sobre las Ventas del 16%, teniendo en cuenta que no se haya excluido expresamente por la Ley, ni sometido a una tarifa especial”.

Por último, concluimos señalando que las empresas que prestan servicios de limpieza de pozo séptico, limpieza industrial, limpieza de tuberías y trampas de grasa, entre otros servicios y no se hallen incluidas en los literales a) y b), les corresponde aplicar el literal c) del artículo 12 del Decreto reglamentario 1794 de 2012, es decir, la tarifa general del impuesto sobre las ventas del dieciséis por ciento (16%) sobre la base gravable establecida en el [artículo 447](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=562) del Estatuto Tributario …”.

El [artículo 468-3](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=10894) del Estatuto Tributario, en lo que atañe a los servicios de aseo, materia de la consulta a la que se dio respuesta mediante el Oficio 072380 de 13 de noviembre de 2013, establece:

[**Artículo 468-3**](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=10894)**. *Servicios gravados con la tarifa del cinco por ciento (5%).*** A partir del 1º de enero de 2013, los siguientes servicios quedan gravados con la tarifa del cinco por ciento (5%):

… 4. Los servicios de vigilancia, supervisión, conserjería, aseo y temporales de empleo, prestados por personas jurídicas constituidas con ánimo de alteridad, bajo cualquier naturaleza jurídica de las previstas en el numeral 1 del [artículo 19](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=44) del Estatuto Tributario, vigiladas por la Superintendencia de Economía Solidaria, cuyo objeto social exclusivo corresponda a la prestación de los servicios de vigilancia autorizados por la Superintendencia de Vigilancia Privada, supervisión, conserjería, aseo, y temporales de empleo, autorizadas por el Ministerio de Trabajo, siempre y cuando los servicios mencionados sean prestados mediante personas con discapacidad física, o mental en grados que permitan adecuado desempeño de las labores asignadas, y la entidad cumpla con todas las obligaciones laborales y de seguridad social en relación con sus trabajadores que debe vincular mediante contrato de trabajo. La discapacidad física o mental, deberá ser certificada por Junta Regional y Nacional de Invalidez del Ministerio de Trabajo.

Para efectos tributarios, los particulares, al momento de constituir la persona jurídica, proyectan en el nuevo sujeto de derechos y obligaciones que crean, un ánimo autorreferenciado o egotista o un ánimo de alteridad referido a los otros y lo otro. En consecuencia, se entiende que:

- Las personas jurídicas con ánimo egotista se crean para lograr un beneficio de retorno propio y subjetivo y, por lo tanto, la generación de ingresos y lucro que de su operación resulte son utilidades. Estas se acumulan y/o distribuyen entre los particulares que la crearon y/o son sus dueños y no son titulares del tratamiento del beneficio que establece este artículo”.

- Las personas jurídicas con ánimo de alteridad se crean para lograr un beneficio de retorno orgánico y estatutario, y por tanto, la generación de ingresos y lucro que de su operación resulte es un excedente. Este no se acumula por más de un año y se debe reinvertir en su integridad en su objeto social para consolidar la permanencia y proyección del propósito de alteridad.

Los prestadores de los servicios a que se refiere el presente numeral tendrán derecho a impuestos descontables hasta la tarifa aquí prevista. El Gobierno Nacional reglamentará la materia.

La base del cálculo del impuesto para los servicios señalados en este numeral será la parte correspondiente al AIU”.

El artículo 12 del Decreto 1794 de 2013 a su vez dispuso:

**“ARTÍCULO 12. *TARIFAS DE IVA EN SERVICIOS DE ASEO E INTEGRALES DE ASEO Y CAFETERÍA.***Tratándose de los servicios de aseo e integrales de aseo y cafetería, los mismos se encuentran gravados con el impuesto sobre las ventas a las siguientes tarifas:

a) **Tarifa del cinco por ciento (5%) sobre la parte correspondiente al AIU.** Están sujetos a la presente tarifa y base gravable, los servicios de aseo prestados por personas jurídicas constituidas con ánimo de alteridad, bajo cualquier naturaleza jurídica de las previstas en el numeral 1 del [artículo 19](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=44) del Estatuto Tributario, siempre que se cumplan las siguientes condiciones:

– Que el objeto social exclusivo del prestador del servicio corresponda a la prestación del servicio de aseo.

– Que los servicios de aseo sean prestados exclusivamente mediante personas con discapacidad física o mental, en grados que permitan el adecuado desempeño de las labores asignadas.

– Que la discapacidad física o mental se encuentre debidamente certificada por la Junta Regional y Nacional de Invalidez del Ministerio de Trabajo.

– Que los trabajadores se encuentren vinculados mediante contrato de trabajo, y la entidad cumpla con todas las obligaciones legales laborales y de seguridad social;

b) **Tarifa del dieciséis por ciento (16%) sobre la parte correspondiente al AIU.** Están sujetos a la presente tarifa y base gravable, los servicios integrales de aseo y cafetería prestados por los sindicatos con personería jurídica vigente, en desarrollo de contratos sindicales debidamente depositados ante el Ministerio de Trabajo, siempre y cuando cumpla con todas las obligaciones laborales y de seguridad social.

De igual forma están sujetos a la presente tarifa y base gravable especial, los servicios integrales de aseo y cafetería, siempre que los mismos sean prestados por las cooperativas y precooperativas de trabajo asociado vigiladas por la Superintendencia de Economía Solidaria o quien haga sus veces, a las cuales se les haya expedido resolución de registro por parte del Ministerio de Trabajo, de los regímenes de trabajo asociado, compensaciones y seguridad social;

c) **Tarifa general del dieciséis por ciento (16%) sobre la base gravable establecida en el** [**artículo 447**](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=562) **del Estatuto Tributario.** Están sujetos a la tarifa general del dieciséis por ciento (16%) y a la base gravable establecida en el [artículo 447](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=562) del Estatuto Tributario, los servicios de aseo que no se encuentran dentro de los presupuestos señalados en los literales a) y b) del presente artículo”.

Como se puede observar, la interpretación efectuada por este Despacho en el Oficio 072380 de 13 de noviembre de 2013, se ciñe de manera estricta a lo preceptuado por el [artículo 468-3](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=10894) del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 49 de la Ley 1607 de 2012 y el artículo 12 del Decreto 1794 de 2013, en lo que se refiere al tema consultado, es decir, a los servicios de aseo y no a los servicios integrales de aseo y cafetería, que no constituían materia de la consulta y que como la misma expresión lo evidencia, requieren de la integración de dos servicios, cada uno, aseo y cafetería, forman parte de un servicio integral y solo en la medida en que se pueda predicar tal integralidad y se cumplan los demás requisitos exigidos en la ley para el efecto, les será aplicable el tratamiento tributario previsto de manera expresa en el [artículo 462-1](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=580) del Estatuto Tributario.

El artículo 14 del Decreto 1794 de 2013 se ocupó de definir el alcance de la expresión “servicios integrales de aseo y cafetería” de la siguiente manera:

**“ARTÍCULO 14. *DEFINICIÓN DE SERVICIOS INTEGRALES DE ASEO Y CAFETERÍA.***Para efectos del [artículo 462-1](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=580) del Estatuto Tributario, se entiende por servicios integrales de aseo y cafetería, todas aquellas actividades que se requieran para la limpieza y conservación de las instalaciones del contratante, así como las relacionadas con la preparación y distribución de alimentos y bebidas para consumo al interior de las instalaciones del contratante, sin que se genere contraprestación alguna por parte del consumidor de dichos alimentos y bebidas”.

Por las razones anteriores este Despacho encuentra que el Oficio 072380 de 13 de noviembre de 2013, interpreta correctamente los preceptos normativos en los que se fundamenta, razón por la cual, lo confirma en su integridad.

Ahora bien, en torno al tema del tratamiento tributario aplicable a los servicios integrales de aseo y cafetería, como es de su conocimiento, la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina se pronunció mediante Oficio 0806 de octubre 2 de 2013 señalando, previa transcripción de los artículos [462-1](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=580) del Estatuto Tributario y 12 del Decreto 1794 de 2013 lo siguiente:

“Teniendo en cuenta las normas citadas, para los servicios integrales de aseo y cafetería la tarifa será del 16% en la parte correspondiente al AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad), que no podrá ser inferior al diez por ciento (10%) del valor del contrato, por disposición expresa del [artículo 462-1](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=580) del E.T. razón por la cual en el artículo 12 del Decreto 1794 de 2013 no era procedente su inclusión y en aplicación de la regla de interpretación contemplada en el artículo 27 del Código Civil, cabe observar que cuando el sentido de la ley sea claro, no se desatenderá su tenor literal a pretexto de consultar su espíritu; por tanto, corresponde dar aplicación en sentido estricto al texto de las normas”.

Finalmente, de manera atenta le informamos que las inquietudes relacionadas con el impuesto de industria y comercio, por razones de competencia deben ser dirigidas a la Dirección General de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Atentamente,

**La Directora de Gestión Jurídica,**

*Dalila Astrid Hernández Corzo.*

**Publicado en D.O. 49.658 del 7 de octubre de 2015.**