**OFICIO Nº 036303**

**22-12-2015**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D. C.

100208221-01603

Señora

**MARÍA CRISTINA RUBIO BORBÓN**

Carrera 21 N° 166-42

Bogotá, D. C.

**Referencia:**Radicado número 041301 del 16 de octubre de 2015

**Tema** Impuesto a las ventas

**Descriptores** Servicio de Alimentación

**Fuentes formales** [Artículo 476](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595) del Estatuto Tributario; Oficio número 091055 del 6 de noviembre de 2007.

Atento saludo, señora María Cristina:

De conformidad con el artículo 19 del Decreto número 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, así como normas de personal, presupuestal y de contratación administrativa que formulen las diferentes dependencias a su interior, ámbito dentro del cual será atendida su solicitud.

En el radicado de la referencia solicita se le dé alcance al Oficio número 022584 del 3 de agosto de 2015 mediante el cual la Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina de esta Entidad manifestó:

*“(…) mediante el Concepto número 00001 del 19 de junio de 2003, este Despacho se refirió a la exclusión del servicio de alimentación señalando concretamente los requisitos y exigencias para este beneficio así:*

*‘(…) el legislador le dio la connotación de****servicio excluido del IVA a la alimentación que se preste a la población del sistema penitenciario y carcelario, asistencia social y escuelas de educación pública****; por tanto debe entenderse la palabra en su sentido natural y obvio, es decir, incluye todo lo que sea alimento, entendiendo para este caso por tal de acuerdo con el Diccionario de la Real Academia de la Lengua, la comida y bebida que el hombre toma para subsistir, sin importar que se prepare directamente o se encargue su preparación, por ejemplo refrigerios, almuerzos y comidas.*

*Por lo tanto****al habérsele dado por mandato legal el alcance de servicio a la alimentación que se preste directamente por el contratista, al sistema penitenciario, de asistencia social y de educación pública con dineros públicos, este se encuentra excluido del impuesto****.*

*Para este Despacho la prestación principal del servicio de alimentación mencionada consiste en dar alimentos, finalidad que se puede cumplir mediante contratos administrativos directos, de prestación de servicios de alimentación o a través del suministro de alimentos, siempre que se cumplan concurrentemente las demás condiciones que establece la ley para la procedencia de la exclusión.*

*Ahora bien, el servicio de alimentación en las circunstancias señaladas, se encuentra excluido del Impuesto sobre las Ventas, aunque los bienes o servicios que se adquieran para efecto de prestar este servicio causen el impuesto sobre las ventas a menos que el bien o servicio se encuentre expresamente excluido del tributo; en tal caso el impuesto pagado será llevado como mayor valor del costo.*

*En el caso de las exclusiones en el impuesto sobre las ventas, estas se encuentran taxativamente señaladas en la ley y no pueden ser aplicadas por extensión o analogía a otras situaciones que no cumplan las precisiones establecidas para obtener el beneficio. Es el caso de las raciones para los integrantes de las fuerzas armadas en campaña, las cuales aunque sean adquiridas con recursos públicos y se trate de un servicio de alimentación, no van dirigidas a la población carcelaria, de asistencia social o escuelas públicas; en consecuencia este servicio se encuentra gravado con el impuesto sobre las ventas a la tarifa general’.*

*A partir de lo anterior (…) se debe concluir que el beneficiario del servicio de alimentación es quien se alimenta o adquiere los servicios de alimentación, y este hecho es al que se refiere el tratamiento exceptivo cuando indica como excluidos los servicios de alimentación.*

*... En cuanto a la definición de alimentación es pertinente remitirnos a lo expuesto en el Concepto número 038327 de abril 22 de 1999, que señaló: ‘El concepto de alimentación hace relación a todas las sustancias o productos de cualquier naturaleza que sean susceptibles de ser habitual e idóneamente utilizados para la normal nutrición humana’.*

*(…) sobre el tema de las exclusiones de sujetos pasivos o actividades en relación con este impuesto, obra destacar que el numeral 19 del*[*artículo 476*](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595)*de Estatuto Tributario; se refiere a los servicios de alimentación contratados con recursos públicos y destinados a ciertos fines como son el sistema penitenciario, de asistencia social y educación pública.*

*... Cabe reiterar que****si un contratista está prestando un servicio de preparación, para prestar el servicio de alimentación por parte de la respectiva institución, no está prestando directamente el servicio de alimentación****; por ello, la exclusión del impuesto no opera para dichos servicios, toda vez que no se encuentran expresamente mencionados en la norma”.*(Negrilla fuera de texto).

Opina que *“tratándose de una misma Entidad del Estado que contrata los servicios de alimentación con varios contratistas, no se ajusta a derecho el Oficio de la referencia porque si la entidad pública con los recursos del Estado decide contratar de forma independiente que uno suministre los alimentos, otro los prepare y sirva igual se sigue prestando el servicio de alimentación, el servicio de manipulación, preparación, cocción o presentación de los alimentos, no se puede considerar como ajeno al servicio de alimentación” (sic)*.

Señala asimismo que *“la tesis propuesta en el Oficio (…) se ajusta a derecho en el entendido que el contratista del Estado subcontrate los servicios necesarios para proveer el servicio de alimentación, pero si es la misma Entidad Pública la que para la prestación del servicio de alimentación divide la contratación (…) no puede resultar gravados con IVA estos contratos de los cuales se tiene certeza están destinados a prestar el servicio de alimentación a la población referida” (sic)*.

Indica que *“[d]e otra parte en cuanto a que la misma Entidad del Estado suministre los insumos para la prestación del servicio de alimentación, no constituye causa legal para que el servicio que contrata la misma entidad deje de ser servicio de alimentación, porque igual dichos insumos deben ser procesados para que puedan ser consumidos por las personas, sin que por este hecho se pueda hablar de otro servicio diferente al de alimentación”*.

Visto lo anterior y con el propósito de analizar la solicitud de aclaración planteada, este Despacho considera menester examinar el numeral 19 del [artículo 476](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595) del Estatuto Tributario que dispone:

***“***[***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:*

*(…) ... 19. <Numeral adicionado por el artículo 36 de la Ley 788 de 2002. El nuevo texto es el siguiente:> Los servicios de alimentación, contratados con recursos públicos y destinados al sistema penitenciario, de asistencia social y de escuelas de educación pública”.*

A su vez, la Administración Tributaria mediante Oficio número 091055 del 6 de noviembre de 2007 precisó:

*“(…) el privilegio se concede en virtud de: a) que se den alimentos, b) que los sujetos a quienes va destinado el servicio de alimentación, sean de los taxativamente enunciados en la norma: población carcelaria y penitenciaria, de escuelas de educación pública, o de asistencia social –entendida para grupos como los enunciados–, y c) que la fuente de los recursos con que se contratan los alimentos para cumplir con la finalidad del servicio, sea pública”.*

Ahora bien, en consideración de este despacho, dentro del contexto del fin que persigue la norma con el servicio de alimentación en estudio, debe evaluarse de manera sistémica que este de por sí lleva de manera implícita la realización de una serie de actividades conexas, como lo son la cocción de los alimentos, su preparación y puesta para consumo del alimento, entre otras, sin que las mismas deban ser consideradas necesariamente como la prestación de servicios individuales o disímiles.

Así mismo, independientemente a la denominación que se le dé al contrato respectivo, prima la sustancia sobre la forma, esto es, debe primar la verdad real que lleve a establecer que se está en presencia de la prestación de un servicio de alimentación en los términos previstos del numeral 19 del [artículo 476](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595) del Estatuto Tributario, puesto que el objeto está dado es en razón al servicio de alimentos.

Luego, en la ejecución de un contrato de alimentación con recursos públicos, destinado al sistema penitenciario, de asistencia social y de escuelas de educación pública, cuando se involucran o llevan implícitamente labores, actividades y/o tareas conexas a la prestación del servicio consultado y se encuentran ligadas por su naturaleza con el servicio de alimentación referido, dichas labores así contratadas e incorporadas en el servicio de alimentación les aplicará el numeral 19 del [artículo 476](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=595) del Estatuto Tributario, en tanto de su ejecución principal el servicio de alimentación se encargue directa o indirectamente el mismo contratista y se procure el cumplimiento del fin propuesto en la norma que no es otra cosa que suministrar alimentos con destino al grupo social referido, en cuya acción de suministrarlos incluye desde luego aspectos y elementos materializados en el mismo.

Lo anterior, sin perjuicio a las acciones de verificación, control y fiscalización que adelante la Administración Tributaria para determinar la realidad económica que genere o no la exclusión del IVA.

Así las cosas, se da alcance a la tesis jurídica expresada en el Oficio número 022584 del 3 de agosto de 2015.

Atentamente,

**El Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (e),**

*Pedro Pablo Contreras Camargo.*

**Publicado en D.O. 49.773 del 1º de febrero de 2016.**