

100208192- 911

Bogotá, D.C., 22 de octubre de 2024

Cordial saludo,

1. 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 DIAN¹. 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 2019².

2. Mediante el radicado de la referencia, el consultante solicita un pronunciamiento respecto de la siguiente pregunta: ¿Procede la exclusión de IVA consagrada en el numeral 14 del artículo 476 del Estatuto Tributario en las compras e importaciones de alimentos y refrigerios, o su nacionalización desde una zona franca, cuando estos son destinados exclusivamente al Programa de Alimentación Escolar (PAE) y contratados directa o indirectamente con recursos públicos?

3. El numeral 14 del artículo 476 del Estatuto Tributario, respecto de la exclusión del servicio de alimentación, establece lo siguiente:

ARTÍCULO 476. SERVICIOS EXCLUIDOS DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS -IVA-
_ <Artículo modificado por el artículo 11 de la Ley 2010 de 2019. Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios y los bienes relacionados explícitamente a continuación:

(...)

14. Los servicios de alimentación, contratados con recursos públicos, destinados al sistema penitenciario, de asistencia social, de escuelas de educación pública, a las Fuerzas Militares, Policía Nacional, Centro de Desarrollo Infantil, centros geriátricos públicos, hospitales públicos, comedores comunitarios. (énfasis propio).

¹ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021

² De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

4. Sobre el particular se informa que la doctrina de esta Entidad en relación con el servicio de alimentación contratado con recursos públicos y destinado a escuelas de educación pública ha sido reiterada en señalar lo siguiente:

5. En el Oficio No. 036303 del 22 de diciembre de 2015³ que dio alcance al Oficio No. 022584 del 3 de agosto de 2015⁴, se concluyó que:

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 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.

6. A su vez, la anterior doctrina fue confirmada mediante el Oficio No. 014996 int. 0511 del 12 de junio de 2017⁵, el cual precisó:

Así las cosas, en un esquema de prestación del servicio de alimentación escolar realizado con recursos públicos, en donde hay lugar a efectuar actividades necesarias que se prestan de manera separada por diferentes operadores (compra de alimentos, almacenamiento, ensamble y distribución), al estar comprendidas dentro del concepto de alimentación escolar y ser concurrentes con el objeto y naturaleza del contrato principal de alimentación, están excluidas del impuesto a las ventas en los términos del numeral 19 del artículo 476 del Estatuto Tributario.

7. Por otra parte, en el Oficio No. 001463 del 22 de enero de 2018, la Dirección de Gestión Jurídica, respecto de la aplicación del régimen del numeral 19, hoy numeral 14 del artículo 476

3 Al respecto este Oficio también señaló: "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 éste 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 del Estatuto Tributario, puesto que el objeto está dado es en razón al servicio de alimentos.

(...)

Así las cosas, se da alcance a la tesis jurídica expresada en el Oficio No. 022584 del 3 de agosto de 2015."

⁴ Este concepto concluyó: "...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.**"

⁵ En este Oficio la Entidad se pronunció respecto de si en un esquema de prestación del servicio de alimentación escolar realizado con recursos públicos, cada una de las actividades necesarias que se prestan de manera separada por diferentes contratistas (compra de alimentos, almacenamiento, ensamble y distribución), por estar comprendidas dentro del concepto de alimentación escolar, están excluidas del impuesto a las ventas en los términos del numeral 19 del artículo 476 del Estatuto Tributario.

Esta doctrina también concluyó: "(...) En consideración a lo anterior, es evidente que en la medida en que el proceso o esquema diseñado y señalado en el PAE para adelantar la contratación para la prestación del servicio de alimentación para las escuelas de educación pública con recursos públicos, corresponda al objeto principal que ampara el artículo 476. Numeral 19 del Estatuto Tributario, ya sea que se preste de manera integral incluidos los demás servicios inherentes o conexos requeridos con el mismo propósito, directa o independientemente será objeto de la exclusión del IVA."

del Estatuto Tributario, consideró que los oficios arriba expuestos, constituyen la doctrina vigente aplicable al tema.

8. En el mismo sentido, respecto del Programa de Alimentación Escolar -PAE, a la pregunta “¿la entidad compradora puede solicitar a los proveedores que vendan sus bienes o presten sus servicios gravados sin IVA?” Este despacho también sustentó la respuesta en los Oficios Nos. 003603 de 2015 y el 014996 int. 0511 de 2017, antes citados y concluyó:

En este contexto, corresponde al solicitante verificar- en su caso particular- si el servicio que presta y las adquisiciones que realiza se ajustan a lo definido en el numeral 14 del artículo 476 *ibídem*, así como a los lineamientos dados en el Oficio 014996 de 2017, que ratificó el Oficio 036303 de 2015. (...).

De tal manera que, si ello es así, procedería la exclusión prevista actualmente en el numeral 14 del artículo 476 del Estatuto Tributario, caso en el cual es claro que la empresa contratante con el Estado deberá conservar los soportes respectivos, tales como los contratos celebrados para la prestación del servicio de alimentación para las escuelas de educación pública con recursos públicos y las facturas expedidas en relación con los mismos, así como las facturas correspondientes a las adquisiciones que realice en función de tales contratos. (...).

9. Ahora bien, en relación con el caso puntual objeto de consulta, es preciso adicionar que como parte de los lineamientos constitucionales para garantizar una alimentación equilibrada de los niños, niñas y adolescentes consignados en el artículo 44 de la Constitución Nacional en correspondencia con lo establecido en pactos y convenciones internacionales⁶ el programa de Alimentación Escolar (PAE)⁷ es una estrategia gubernamental que comprende un conjunto de acciones orientadas entre otros a “ofrecer un complemento alimentario a los niños, niñas y adolescentes en edad escolar, registrados en la matrícula oficial, que aporte los requerimientos de energía, macronutrientes y micronutrientes en los porcentajes que se definan para cada modalidad, durante la jornada escolar.” (cfr. https://www.mineducacion.gov.co/1621/articles-235135_archivo_pdf_enfoque_PAE.pdf).

10. En ese sentido, tal y como lo interpreta este despacho en el Oficio No. 014996 del 2017 el servicio de alimentación contratado para las escuelas de educación pública, bajo los lineamientos del PAE “*está dado desde el punto de vista de un proceso o esquema para su ejecución de su objeto principal, que conlleva o tiene como componente aspectos integrales que van desde la adquisición de los alimentos como materia prima para su preparación, manipulación, empaque, mantenimiento o conservación, traslado de un lugar a otro hasta ponerlo a disposición del niño o persona que los va a consumir.*”

11. Así las cosas, el consultante deberá evaluar en cada caso particular, si los servicios que presta y las adquisiciones que realiza hacen parte de las actividades conexas a la prestación del servicio de alimentación contratados con recursos públicos, destinados a las escuelas de

6 Convención sobre los Derechos del Niño, artículo 11 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, artículo 25 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos (1948) y el artículo 15 del Protocolo Adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos en materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales (1988).

⁷ el programa de Alimentación Escolar (PAE) es “una estrategia estatal que promueve el acceso con permanencia de los niños, niñas, adolescentes y jóvenes en el sistema educativo oficial, a través del suministro de un complemento alimentario durante la jornada escolar, para mantener los niveles de atención, impactar de forma positiva los procesos de aprendizaje, el desarrollo cognitivo, disminuir el ausentismo y la deserción y fomentar estilos de vida saludables”, financiado con recursos públicos o privados. (cfr. artículo 2.3.10.2.1. del Decreto 1075 de 2015).

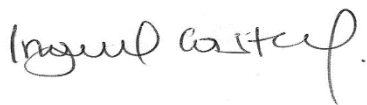
educación pública de conformidad con lo establecidos en el numeral 14 del artículo 476 del Estatuto Tributario, así como en los Oficios Nos. 036303 de 2015, 014996 de 2027 y 900971 de 2022.

12. En lo que se refiere al Oficio No. 017928 del 11 de julio de 2019, este Despacho a la pregunta “2. ¿Las ventas por alimentos que se realicen a contratistas de las Secretarías Distritales de Bogotá D. C. se encuentran excluidas de acuerdo al numeral 14 del artículo 476 del Estatuto Tributario?” aseveró en el mismo: “(...) No. Como se dijo anteriormente la exclusión opera sobre el servicio de alimentación y no sobre la venta de alimentos. Sin perjuicio de lo cual, el numeral 14 del artículo 476 del estatuto tributario no menciona, para la exclusión de IVA, a los contratistas de las secretarías distritales como destinatarios de servicios de alimentación contratados con recursos públicos. Teniendo en cuenta que las excepciones deben ser interpretadas con carácter restrictivo, el servicio de alimentación prestado a tales contratistas no estaría excluido.” (énfasis propio).

13. Así las cosas, debe precisarse que, para efectos de la exclusión del IVA de que trata el numeral 14 del artículo 476 del Estatuto Tributario, el servicio de alimentación escolar está dado desde el punto de vista de un proceso o esquema para la ejecución de su objeto principal. Por lo cual, dicho servicio puede comprender labores o actividades conexas al servicio excluido que deberán ser concurrentes con el objeto del contrato principal de alimentación escolar. En este sentido, a estas actividades (prestación de servicios y adquisición de bienes, cuando corresponda), se les podrá dar el tratamiento de exclusión establecido en la norma, siempre y cuando se cumpla con los requisitos legales así como los lineamientos de la doctrina vigente, aplicable al asunto de consulta, citada arriba.

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

Atentamente,



INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)
Dirección de Gestión Jurídica
Carrera 8 No 6 C -38 Piso 4 Edificio San Agustín
Bogotá, D.C.
www.dian.gov.co

Proyectó: Zulema Silva Meche

Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda – Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)