Enviado ok

DIAN

El emprendimiento es de todos Minhacienda

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

DIAN No. Radicado 000S2019010052
Fecha 2019-04-29 03:13:37 PM
Remitente Sede NIVEL CENTRAL
Depen SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
Destinatario EDUARDO ANDRES VARGAS APRAEZ
Folios 3 Anexos 0

Bogotá, D.C. 29 ABR. 2019

100208221-*.001026

S.J.D

Ref: Radicado 100018095 del 20/03/2019

Tema	Impuesto a las ventas
Descriptores	Servicio de Alimentacion Servicios Excluidos Bienes Excluidos Bienes Exentos
Fuentes formales	Estatuto Tributario arts 424, 476 Num 19, 477. Sentencia C-209 del 27 de abril de 2016

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, es función de esta Subdirección 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.

La defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero remitió a esta dependencia el escrito de la referencia, mediante el cual expresa y anexa el Acta de Acuerdos de Trabajo entre el Gobierno Nacional y las FARC-EP, suscrita el 17 de enero de 2017, en la cual se observa que " *se conformó una comisión y se le encargó la tarea de abordar los puntos críticos en el tema de las ZVTN, los PTN y los campamentos para acelerar la llegada de las FARC-EP a las zonas y puntos* "

Se constituyó la obligación de provisión de alimentos en las Zonas Veredales Transitorias de Normalización ZVNT, actualmente Espacios Transitorios de Capacitación y Reincorporación ETCR, a cargo del gobierno nacional para, en resumen, el suministro de alimentos- frescos y secos- que garanticen una dieta sana y balanceada, así como para la preparación de los alimentos de tres comidas y dos refrigerios diarios por persona con personal contrato en la Zona.

Para el cumplimiento de estos compromisos por parte del Gobierno Nacional, la ARN entidad ejecutora requiere saber si el suministro de estos alimentos en las ETCR y zonas aledañas se encuentra excluido del impuesto sobre las ventas de conformidad con el artículo 476 del Estatuto Tributario.

Para atender su consulta se observan dos inquietudes: una en relación con la compra de alimentos y otra en cuanto a su preparación.

En cuanto a la prestación de servicios, el estatuto tributario consagra expresamente cuales se encuentran excluidos del impuesto sobre las ventas, así lo dispone el artículo 476:

> *"ARTICULO 476. SERVICIOS EXCLUIDOS DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS.*
>
> *< Artículo modificado por el artículo 10 de la Ley 1943 de 2018: > Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios y bienes relacionados:*
>
> *"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. "*

Como se observa, en cuanto a servicios de alimentación la legislación tributaria excluye los contratados con recursos públicos y destinados al sistema penitenciario y carcelario, de asistencia social de escuelas de educación pública, comedores comunitarios entre otros.

Ya se ha pronunciado esta dependencia sobre tal prerrogativa enmarcándola de manera taxativa a los precisos términos del legislador.

Para el caso consultado se puede observar que, entre estos compromisos adquiridos por el Gobierno nacional, se encuentra el suministro de alimentos a las Zonas Transitorias de Movilización y Espacios de Reincorporación para las FARC-EP. Situación que debe analizarse para determinar si se enmarca dentro de alguno de los conceptos contenidos en el numeral 19 del artículo 476 citado.

Así, uno de los servicios está referido a aquellos destinados a la asistencia social. En aras de lograr una aproximación a este concepto, resulta relevante recordar en esta oportunidad el valioso análisis que realizó la Corte Constitucional en la Sentencia C-209 del 27 de abril de 2016. Como resultado, declaró la exequibilidad condicionada del numeral 3 del artículo 71 de la Ley 1607 de 2012 -disposición que introdujo los artículos 512-1 y siguientes al Estatuto Tributario- que no excluyó como hecho generador del impuesto al consumo los contratos de alimentación celebrados por instituciones del Estado con recursos públicos y destinados a la asistencia social.

Si bien esta se refiere al Impuesto Nacional al consumo, el análisis del deber de la función social del Estado que allí realizó, ayuda en el entendimiento del presente asunto. Pues es claro el alto tribunal que en el marco de dicho deber debe propender por la protección de la comunidad, especialmente en condiciones de desequilibrio y vulnerabilidad. Dice en algunos

apartes relevantes:

"(...)

Entonces, la declaración social implica que el Estado debe velar por el bienestar de la comunidad en orden a contrarrestar las desigualdades sociales y ofrecer las oportunidades necesarias para desarrollar sus aptitudes y superar los apremios materiales. La finalidad consiste en asegurar a los asociados unas condiciones materiales mínimas de existencia digna, por lo que ha de intervenir con decisión en la sociedad.

4.1.2. En la sentencia C-776 de 2003 la Corte señaló que la definición del Estado social de derecho se ve soportada en cuatro principios esenciales que delimitan la función estatal de cara a los ciudadanos, como son: la igualdad (preámbulo y arts. 1° y 13 superiores), la solidaridad (arts. 1° y 95 superiores), la dignidad humana (art. 1° superior) y el trabajo (preámbulo y arts. 1°, 25 y 53 superiores)

(...)

El artículo 1 de la Carta define al Estado colombiano como un Estado social de derecho [63] , de lo cual se desprende el deber de especial protección a los grupos más débiles y vulnerables de la población (C.P., artículo 13), así como la consagración de un importante catálogo de derechos económicos, sociales y culturales (C.P., artículos 45, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 65, 66, 67, 70 y 71). Adicionalmente, la Carta le confiere una incuestionable prioridad al gasto social (C.P., artículo 350) y le adjudica tareas sociales a las autoridades públicas (C.P., artículo 366) entre otras.

Representa así la garantía más tangible del Estado social para el individuo o grupos de personas que estén expuestos a un deterioro de las condiciones de vida como integrantes de una sociedad. Luego las medidas adoptadas por las autoridades deben consultar la realidad fáctica, con el objeto de materializar la promoción de condiciones de vida dignas y equitativas para el conjunto de la población

(...)

ii) La solidaridad como principio y deber constitucional envuelve el deber positivo de socorrer a quien se encuentra en una situación de necesidad con medidas humanitarias.

No corresponde a una declaración retórica sino a una obligación social que vincula el actuar del Estado, la sociedad y la familia [67] . Es un desarrollo de los conceptos de justicia y democracia participativa, de suerte que el nexo justicia-solidaridad es evidente porque en un régimen de carencia de recursos suficientes como Colombia una parte de la sociedad civil está llamada a participar en la solución de las necesidades de los más pobres [68] . También es manifiesta la relación dignidad-solidaridad por cuanto gracias a ésta se puede arribar a aquella partiendo de una realidad de desequilibrios sociales y territoriales.

(...)

iii) La dignidad humana es un valor, principio y derecho fundamental autónomo del Estado social. Equivale al merecimiento de un trato especial que tiene toda persona por el hecho de ser tal y así se convierte en la facultad que tiene de exigir de los demás un trato acorde con su condición humana.

[70] . Según Kant la persona existe como un fin en sí misma, no solo como un medio para usos cualesquiera de esta o aquella voluntad [71] . La persona es el sujeto, la razón de ser y fin último del poder político, por lo que no basta con que exista sino que a su materialidad ontológica se le debe agregar una cualidad indisoluble que implica calidad de vida [72] . Hoy es apreciada bajo lineamientos diferenciables: i) ciertas condiciones materiales concretas de existencias (vivir bien); ii) intangibilidad de los bienes no patrimoniales (vivir sin humillaciones); y iii) autonomía según sus características (vivir como quiera).

Como se abordará, la Corte también ha referido a la relevancia del Estado social de derecho para la interpretación de los principios que rigen el sistema tributario [78] .

(...)

Entonces, la progresividad de ciertas prestaciones protegidas por un derecho exige del Estado que incorpore en sus políticas planes y recursos encaminados a avanzar en el logro de las metas que se haya fijado para que sus habilitantes puedan gozar efectivamente de sus derechos [87] . Del principio de progresividad de los derechos sociales, que consiste en la obligación del Estado de seguir hacia adelante en la consecución del goce pleno de tales garantías [88] , se deriva la prohibición prima facie de retrocesos constitucionales frente al nivel de protección alcanzado, por lo que las medidas deliberadamente regresivas en esta materia requerirán la consideración más cuidadosa y deberán justificarse plenamente.

El Estado se encuentra obligado a incrementar progresivamente la satisfacción de los derechos sociales y tiene prohibido en principio retroceder en los avances obtenidos [90] . Lo anterior implica que las autoridades están obligadas --por los medios que estimen conducentes- a corregir las visibles desigualdades sociales, a facilitar la inclusión y participación de sectores débiles, marginados y vulnerables de la población en la vida económica y social de la Nación, y a estimular un mejoramiento progresivo de las condiciones materiales de existencia de los sectores más deprimidos de la sociedad [91] . Esta prohibición prima facie de regresividad se ha aplicado en el control de constitucionalidad de diversas leyes [92] concernientes a vivienda [93] , educación [94] , seguridad social, entre otras.

(...)

4.3.1. El derecho fundamental a la alimentación. Se encuentra establecido en el artículo 11 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y

Culturales [106] , al disponer que toda persona tiene derecho a un nivel de vida adecuado para sí y su familia, incluida la alimentación, y a una mejora continua de las condiciones de existencia. Instituye para el Estado el tomar las medidas apropiadas para asegurar la efectividad de este derecho y reconoce el derecho fundamental a estar protegida contra el hambre determinando en el Estado la adopción de las medidas incluidos los programas concretos.

El Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, en la Observación General 12 de 1999, estableció algunas premisas básicas sobre el derecho a una alimentación adecuada que aplica a todas las personas [108] :
i) Está inseparablemente vinculado a la dignidad humana y resulta indispensable para el disfrute de los demás derechos humanos (punto 4).
ii) Es inseparable de la justicia social al requerir la adopción de políticas sociales, económicas y ambientales adecuadas para la erradicación de la pobreza (punto 4).
iii) El contenido básico comprende i) la disponibilidad [109] de alimentos en cantidad y calidad suficientes para satisfacer las necesidades alimentarias [110] de los individuos, sin sustancias nocivas [111] y aceptables para una cultura determinada, y ii) la accesibilidad [112] de esos alimentos en formas que sean sostenibles y que no dificulten el goce de otros derechos fundamentales (punto 8).

(...)

Lo esbozado ha permitido a la Corte sostener que cuando una persona o grupo no puede proveerse por sus propios medios la alimentación que requiere, por causas ajenas a su voluntad, como sería el caso de encontrarse en una situación vulnerable por ausencia de medios económicos, el Estado tiene la obligación de realizar (lo cual se torna en un deber de cumplimiento inmediato) este derecho directamente, mediante diversos programas que atiendan las necesidades nutricionales al mayor número de beneficiarios mientras se adoptan las medidas estructurales (por ejemplo, acceso al mercado laboral) que rompan los niveles de dependencia que pueden generarse con estas poblaciones [115] . En consecuencia, la alimentación adecuada debe ser accesible a todos, aún más, si se trata de grupos vulnerables por su situación de pobreza o extrema pobreza, como los niños y niñas, a quienes el Estado debe prestarles atención prioritaria en los programas que promuevan su acceso a la alimentación.

(...)

5.4. En consecuencia, dentro de la amplia potestad de configuración del legislador éste puede establecer las exclusiones y beneficios tributarios que estime convenientes en el diseño de la política fiscal del Estado, sin que la sola existencia de dichos tratamientos diferenciales pueda ser interpretada como inconstitucional. Empero, atendiendo los principios de igualdad, equidad horizontal, progresividad y justicia tributaria será necesario otorgar el mismo beneficio tributario a los sujetos o hechos que se encuentren en una situación sustantiva análoga, a menos que existan motivos para proceder de otro modo.

(...)"

En este contexto, cuando el Gobierno Nacional, en el marco del proceso de paz, acomete el suministro de alimentación para las personas reubicadas en las Zonas de reinserción en los términos acordados, es claro que se produce, entre otros propósitos, en el marco de la asistencia social que busca promover el cambio y la definitiva resolución de los conflictos sociales. De igual manera, pretende propiciar ambientes que conduzcan a un mejoramiento de las condiciones de vida de quienes lo requieren

Por ello, con base en la disposición que busca considerar como excluidos del impuesto los servicios de alimentación contratados con recursos públicos y destinados, entre otros, a la asistencia social como función primordial del Estado, debe concluirse que el servicio de alimentación contratado por el gobierno nacional dirigido a los habitantes temporales de las Zonas de Normalización y Reincorporación FARC-EP, se produce en el marco de la asistencia social y, por tanto, se encuentra excluido del impuesto sobre las ventas conforme con el contenido del numeral 19 del artículo 476 del Estatuto Tributario.

- Finalmente, en cuanto a la adquisición de bienes:

El artículo 424 del citado estatuto contiene la relación de los bienes que se encuentran excluidos del impuesto sobre las ventas. Entre ellos se encuentran víveres de la canasta familiar tales como productos frescos y secos como la papa, tomate, cebollas, café, etc. Lo expuesto significa que la compra de estos bienes, aun por fuera de un contrato de alimentación, no se encuentra gravada. Así mismo, el artículo 477 ibídem contiene los bienes que se encuentran exentos de dicho impuesto entre los cuales se encuentran la carne de animales, pescado, huevos, leche. Dada su extensión sugerimos la lectura de los mismos.

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: http://www.dian.gov.co siguiendo los iconos: "Normatividad" – "Técnica" y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

Lorenzo Castillo B.

LORENZO CASTILLO BARVO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica UAE-DIAN.
Carrera 8ª Nº 6C -38 piso 4º. Edificio San Agustín.
PBX 607 99 99 ext. 904101.
Bogotá D.C.

proyectó: Ligia E. Pardo M.
Revisó y Aprobó: Comité Normativa y Doctrina