

CONCEPTO 20055 DEL 13 DE AGOSTO DE 2019
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 000369 del 19/07/2019

Tema	Impuesto a las ventas
Descriptor	BASE GRAVABLE ESPECIAL
Fuentes formales	Código Civil. Arts. 5 y ss. Estatuto Tributario. Arts. 437 y 462-1. Decreto Ley 356 de 1994. Arts. 2 y 4.

Cordial saludo:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, modificado por el artículo 10 del Decreto 1321 de 2011, es función de esta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas nacionales en materia tributaria, aduanera o de comercio exterior, en lo de competencia de la UAE- DIAN.

Previo a responder la petición, es necesario advertir que, de acuerdo a las competencias funcionales de este despacho, los pronunciamientos emitidos en respuesta a las peticiones allegadas se resuelven con base en criterios legales de interpretación de normas jurídicas, consagrados en el código civil; respuestas que son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas.

Los que a su vez no tienen como fin solucionar problemáticas individuales, validar posturas jurídicas y menos aún asesorar a entidades públicas o privadas en el desarrollo de las actividades a su cargo.

En el caso objeto de estudio, plantea la peticionaria inquietudes relacionadas con el tratamiento del IVA en un contrato de alquiler de vehículos blindados y la viabilidad de aplicar sobre el mismo la base gravable especial del impuesto sobre las ventas, estipulada en el artículo 462-1 de Estatuto Tributario (ET).

En primer lugar, respecto a la posibilidad de aplicar sobre éste el AIU, se trae a colación la norma objeto de estudio que indica:

"ARTICULO 462-1. BASE GRAVABLE ESPECIAL. Para los servicios integrales de aseo y cafetería, de vigilancia, autorizados por la Superintendencia de Vigilancia Privada, de servicios temporales

prestados por empresas autorizadas por el Ministerio del Trabajo y en los prestados por las cooperativas y precooperativas de trabajo asociado en cuanto a mano de obra, se refiere, 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 del Trabajo, de los regímenes de trabajo asociado, compensaciones y seguridad social, como también a los prestados por los sindicatos con personería jurídica vigente en desarrollo de contratos sindicales debidamente depositados ante el Ministerio de Trabajo, 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.*

Para efectos de lo previsto en este artículo, el contribuyente deberá haber cumplido con todas las obligaciones laborales, o de compensaciones si se trata de cooperativas, precooperativas de trabajo asociado o sindicatos en desarrollo del contrato sindical y las atinentes a la seguridad social.

PARÁGRAFO. Esta base gravable especial se aplicará igualmente al Impuesto de Industria y Comercio y Complementarios, para efectos de la aplicación de la retención en la fuente del impuesto sobre la renta y de la retención en la fuente sobre el Impuesto de Industria y Comercio y Complementarios, así como para otros impuestos, tasas y contribuciones de orden territorial”.

De la norma transcrita se evidencia que la base gravable especial denominada AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad) del impuesto sobre las ventas, se aplica en los servicios de vigilancia autorizados por la Superintendencia de Vigilancia Privada.

En consecuencia, en aras de identificar cuáles son los servicios de vigilancia referidos por la norma, es necesario acudir al Decreto Ley 356 de 1994, por el cual se expidió el Estatuto de Vigilancia y Seguridad Privada.

Así las cosas, en segundo lugar, en cuanto a lo que se debe atender por servicios de vigilancia y seguridad privada, el artículo 2 de la norma precitada explica:

"ARTÍCULO 2. SERVICIOS DE VIGILANCIA Y SEGURIDAD PRIVADA. *Para efectos del presente decreto, entiéndese por servicios de vigilancia y seguridad privada, las actividades que en forma remunerada o en beneficio de una organización pública o privada, desarrollan las personas naturales o jurídicas, tendientes a prevenir o detener perturbaciones a la seguridad y tranquilidad individual en lo relacionado con la vida y los bienes propios o de terceros y la fabricación, instalación, comercialización y utilización de equipos para vigilancia y seguridad privada, blindajes y transportes con este mismo fin.”.*

De igual manera, tal y como lo informa el peticionario en su consulta, esta norma indica en el artículo 4 el campo de aplicación, expresando:

"ARTÍCULO 4. CAMPO DE APLICACIÓN. *Se hallan sometidos al presente decreto:*

1. *Los servicios de vigilancia y seguridad privada con armas de fuego o con cualquier otro medio humano, animal, tecnológico o material.*
2. *Los servicios de transporte de valores.*
3. *Los servicios de vigilancia y seguridad de empresas u organizaciones empresariales, públicas o privadas.*
4. *Los servicios comunitarios de vigilancia y seguridad privada.*
5. *Los servicios de capacitación y entrenamiento en vigilancia y seguridad privada.*
6. *Los servicios de asesoría, consultoría e investigación en seguridad.*
7. *La fabricación, instalación, comercialización y utilización de equipos para vigilancia y seguridad privada.*
8. *Utilización de blindajes para vigilancia y seguridad privada".*

Por medio del criterio gramatical y sistematizo de las normas jurídicas (Arts. 5 y ss. del Código Civil), se deduce que los preceptos legales previamente transcritos, hacen referencia tanto al servicio de vigilancia, como a la seguridad privada, enlistando las actividades y servicios que estos comprenden. Nótese como el campo de aplicación, es preciso en distinguir los servicios de las actividades como la fabricación, instalación, comercialización y utilización.

En este sentido, tal como lo ha explicado la Sección Cuarta del Consejo de Estado, desde el año 2009 -en sentencia con radicado No. 25000-23-27-000-2004-911163-01(16340), cuyo actor fue la Fabrica Internacional de Blindajes Limitada y la demandada esta entidad, los servicios de vigilancia deben diferenciarse de las actividades que se orientan a este y las que se orientan al de seguridad privada, concluyendo desde otrora (sic) oportunidad que el blindaje prestado como servicio separado no corresponde al servicio de vigilancia y por tanto está gravado con IVA.

En palabras del máximo Tribunal de lo Contencioso Administrativo:

*"A juicio de la Sala, si bien el artículo 2 del Decreto 356 de 1994 agrupa ciertas actividades bajo una misma definición "servicios de vigilancia y seguridad privada", **lo cierto es que no todas las que describe pueden considerarse como correspondientes al servicio de vigilancia, que es al que se refiere el artículo 476 del Estatuto Tributario.***

En efecto, todos los servicios que se enlistan en la disposición, aunque genéricamente y por el objeto del Decreto se denominan como de "vigilancia y seguridad privada", son diferenciales, pues algunos corresponden a vigilancia y otros a seguridad privada, por ello el artículo 4 *ibídem* señala el campo de aplicación.

Otra distinción son los medios que pueden utilizarse para el desarrollo de los servicios de vigilancia y seguridad privada, como son las armas de fuego, recursos humanos, animales, tecnológicos o materiales, **vehículos e instalaciones físicas**, y cualquier otro medio autorizado por la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada (artículo 5 *ibídem*).

Y, finalmente, las modalidades para la prestación de los servicios de vigilancia y seguridad privada el artículo 476 numeral 7, vigente para la época de los hechos, contemplaba como excluido del IVA los servicios de vigilancia aprobados por la Superintendencia de Vigilancia Privada, los cuales deben entenderse en las modalidades que se citaron y **si la actividad de blindaje se presta dentro de una de esas modalidades sí correspondería al servicio de vigilancia, pero si se presta de manera independiente no puede considerarse que se trate de un servicio de vigilancia.**

Ahora bien, el hecho de que el Decreto 2187 de 2001 por medio del cual se reglamenta el Estatuto de Vigilancia y Seguridad Privada defina en el artículo 36 como actividad de blindaje en los servicios de vigilancia y seguridad privada, entre otros, la fabricación, producción, ensamblaje o elaboración de equipos, elementos, productos o automotores blindados para la vigilancia y seguridad privada y la Instalación y/o acondicionamiento de elementos, equipos o automotores blindados, no significa que el desarrollo de tales actividades siempre estén excluidas del impuesto sobre las ventas, **pues para gozar del beneficio, deben ejecutarse junto con el servicio de vigilancia, va que si se prestan de manera independiente corresponderán a una actividad de seguridad Privada más no de vigilancia.** La Sala en sentencia de 19 de abril de 2007 consideró que el alquiler de radios, monitoreo de alarmas, monitoreo de radios, respuesta móvil alarmas, respuesta técnica, respuesta móvil radios, informes y aperturas, uso de frecuencias y vehículos, eran herramientas que garantizaban y facilitaban el servicio de vigilancia prestado por la demandante, por lo tanto los ingresos percibidos por tales actividades estaban excluidos del IVA. **En este pronunciamiento se confirma que tales actividades deben o restarse junto con el servicio de vigilancia o ser una modalidad del servicio de vigilancia, lo cual no puede predicarse de la actividad de blindaje independientemente considerada.** (Subrayas y negritas fuera de texto)

Por lo tanto, tratándose del alquiler de vehículos blindados, se precisa que la actividad de utilización de blindajes para vigilancia y seguridad privada,

en efecto hace parte de la regulación de que trata el Estatuto de Vigilancia y Seguridad Privada, como una mera actividad de seguridad privada pero no corresponde al servicio de vigilancia.

Debe destacarse sobre este asunto que, este despacho en oficio No. 028956 de 2016, indicó sobre este mismo problema jurídico que: *"el alquiler de vehículos debe ser una modalidad del servicio de vigilancia o prestarse junto con dicho servicio para aplicar el beneficio tributario, cuyo uso es restrictivo y no permite interpretación analógica ni extensiva a supuestos de hecho no contemplados por la Ley"*.

En consecuencia, la situación general planteada en la consulta obedece al alquiler de vehículos blindados como una actividad de seguridad privada independientemente considerada del servicio de vigilancia, puesto que no se presta en conjunto con este, sino que se limita a un arrendamiento de bien mueble.

Por ende, la base gravable del impuesto sobre las ventas que deberá aplicarse es la general estipulada en el artículo 447 del ET., que expresa:

"ARTICULO 447. EN LA VENTA Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS, REGLA GENERAL En la venta y prestación de servicios, la base gravable será el valor total de la operación, sea que ésta se realice de contado o a crédito, incluyendo entre otros los gastos directos de financiación ordinaria, extraordinaria, o moratoria, accesorios, acarreos, instalaciones, seguros, comisiones, garantías y demás erogaciones complementarias, aunque se facturen o convengan por separado y aunque, considerados independientemente, no se encuentren sometidos a imposición.

PARAGRAFO. Sin perjuicio de la causación del impuesto sobre las ventas, cuando los responsables del mismo financien a sus adquirentes o usuarios el pago del impuesto generado por la venta o prestación del servicio, los intereses por la financiación de este impuesto, no forman parte de la base gravable".

En los anteriores términos se resuelve su solicitud 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 en 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 BARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cra. 8 No. 6c-38. Piso 4. Edificio San Agustín.

Bogotá D.C.

Adjunto: Oficio 028956 de 2016 en un (1) folio.