

OFICIO 438 (Int. 96) DE 2023

(enero 30)

<Fuente: Archivo interno entidad emisora>

<Publicado en la página web de la DIAN: 6 de febrero de 2023>

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Área del Derecho

Tributario

Banco de Datos

Impuesto Sobre las Ventas - IVA

Descriptores

Servicios Excluidos

Fuentes Formales

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. [0476](#)

Extracto

De conformidad con el artículo [55](#) del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Mediante el radicado de la referencia, el peticionario solicita la reconsideración de los Oficios 900334 del 20 de enero de 2021 y [905457](#) del 11 de junio de 2021, los

cuales versan sobre el contrato celebrado entre los agentes de carga internacional y sus clientes.

Sin embargo, se encuentra que los argumentos presentados por el peticionario -en esta ocasión- ya habían sido igualmente expuestos con anterioridad por otro consultante, siendo precisamente analizados en su momento por parte de esta Dirección en el Oficio [905457](#) de 2021, mediante el cual se confirmó el Oficio 900334 del mismo año.

Tales argumentos se circunscribían a: (i) la naturaleza del contrato celebrado entre un agente de carga internacional y su cliente, (ii) los reparos sobre la interpretación de la Administración Tributaria en relación con el tratamiento en materia del IVA de los servicios prestados por el agente de carga internacional, y (iii) la calificación de los ingresos percibidos por el referido agente y su facturación.

A continuación, con el propósito de evidenciar la similitud de los argumentos expuestos por ambos peticionarios, se presenta el siguiente cuadro comparativo:

Temas	Argumentos de la petición radicada con N° 000341-100022272 del 13 de febrero de 2020 - Solicitud de reconsideración del Oficio 900334 de 2021.	Argumentos de la petición aquí analizada radicada con N° 000880 del 21/06/2022
Naturaleza jurídica de la relación contractual entre el agente de carga internacional y su cliente	- “Es claro que según la jurisprudencia colombiana, el agente de carga actúa bajo un contrato de mandato comercial con sus clientes para que este los represente con fines de la operación logística comercial sin embargo, dicho contrato no desmaterializa una prestación del servicio de transporte, pues	- “En el marco del contrato de servicios de agenciamiento de carga, la esencia del servicio requerido por el cliente y suministrado por el agente internacional de carga es la movilización integral de la carga de un punto de origen a uno de destino (...)” (subrayado fuera de texto) - “Es posible que, con ocasión de la ejecución de un contrato de prestación

	<p>el agente de carga interviene de manera activa en la prestación del servicio de transporte internacional y no es un simple intermediario</p>	<p>de servicios de agenciamiento de carga internacional, el agente de carga internacional ejecute mandatos implícitos que, no por esa circunstancia, impliquen que el contrato principal devenga en uno de mandato” (subrayado fuera de texto)</p>
	<p>” (subrayado fuera de texto) - “El agente de carga presta servicios de transporte, tiene las obligaciones y derechos derivados del contrato de transporte, aunque subcontrate parcialmente la prestación de servicios, por la falta de buques propios o aerolíneas propias” - “cuando estos hacen ejecutar el transporte, adquiere los riesgos y ventajas del negocio por las funciones propias ya anteriormente explicadas, así realiza una prestación de servicio de transporte de carga internacional actuando como transportador principal” (subrayado fuera de texto)</p>	<p>- “La naturaleza de la actividad desarrollada por los agentes de carga no se reduce a una simple intermediación o mandato, en virtud del cual, el agente de carga establece contacto entre sus clientes y cada de los terceros subcontratados que intervienen en la cadena de transporte de forma individual. Por el contrario, las actividades de intermediación o mandato resultan ser gestiones complementarias y accesorias que se derivan de la ejecución de su actividad principal: La coordinación de todas las actividades necesarias para que la movilización de la carga sea transportada de un lugar de origen a uno de destino en los términos específicos acordados con su cliente (...)” (subrayado fuera de texto)</p>
<p>Impuesto sobre las ventas - IVA aplicable a las actividades realizadas por un agente de carga internacional a favor de sus clientes</p>	<p>- “El servicio de transporte de carga internacional es prestado en conjunto con el transportador, el agente de carga u operador logístico interviene activamente en la prestación del servicio, por lo cual al ser actividades específicas para la prestación efectiva del servicio de transporte internacional hacen parte del mismo servicio, de una manera indivisible v con ello gozan de la exclusión de IVA, según el numeral 9 del artículo 476 del estatuto tributario, en concordancia con</p>	<p>- “Sin la gestión especializada de coordinación del agente de carga internacional, no sería posible la movilización de la carga en los términos requeridos por el cliente del servicio, v así mismo que el servicio de agenciamiento de carga internacional sea necesario, indispensable y este directamente relacionado a la movilización de la carga” (subrayado fuera de texto) - “El servicio de agenciamiento de carga siesta cubierto por la exclusión del artículo 4o del Decreto 1372 de 1992, en cuanto los servicios del agente de carga internacional se presten en puertos y aeropuertos con</p>

	<p>el decreto 1625 de 2016 art 1.3.1.13.3.” (subrayado fuera de texto)</p>	<p>motivo de la movilización de la carga (es decir, con motivo del movimiento de la carga de un lugar de destino a un lugar de origen, conforme a la esencia del servicio que contrata el cliente del agente de carga)” (subrayado fuera de texto)</p>
<p>Tratamiento tributario de los ingresos percibidos por la agencia y su respectiva facturación</p>	<p>-“(…) la actuación del agente de carga se realiza como principal y que este presta una integración de servicios suministrados por un tercero para proveer el bien o servicio especificado al cliente, así, el agente de carga controla el servicio de transporte de carga internacional antes de ser transferido al cliente y con ello según los parámetros de la NIIF 15 y la calidad de principal del agente de carga internacional debe reconocer el servicio de transporte de carga internacional como ingreso propio, servicio excluido para efecto del impuesto a las ventas según el numeral 9 del artículo 476 del estatuto tributario” (subrayado fuera de texto)</p> <p>- “Es claro entonces que, si el agente de carga esta desarrollando sus servicios como principal debe reconocer la totalidad del servicio de transporte internacional prestado como ingreso propio, gozando de exclusión del impuesto a las ventas, así, en la factura de venta dará cumplimiento a lo establecido en los artículos 615, 616-1 y 617 del Estatuto Tributario, en concordancia con el</p>	<p>- “En consecuencia, no es forzoso que en todos los casos un agente de carga internacional aplique el régimen tributario del mandato a las facturas expedidas a sus clientes en los términos del artículo 1.6.1.4.9 del Decreto 1625 de 2016 y el artículo 74 de la Resolución 42 de 2020 de la DIAN, si resulta que la relación que media entre estos es distinta a la del mandato (por ejemplo, cuando se trata de la prestación de servicios de agenciamiento de carga internacional en desarrollo de un contrato atípico de agenciamiento de carga)”</p> <p>- “En caso de que, por la dinámica del negocio, el agente de carga internacional establezca una relación principal de mandato con su cliente, sí debe darse cumplimiento por parte de estos al régimen de facturación en mandato.”</p> <p>- <u>“La caracterización de los ingresos facturados por los agentes de carga como “propios” o “de terceros” dependerá de la naturaleza misma de los ingresos facturados”</u> (subrayado fuera de texto)</p>

	artículo 1.6.1.4.9. del Decreto 1625 de 2016 y los artículos 11 y 74 de la Resolución 000042 de 2020 respecto al cumplimiento de los requisitos para la expedición de la factura electrónica de venta”	
--	--	--

En cuanto a la naturaleza jurídica de la relación contractual entre el agente de carga internacional y su cliente, ambos peticionarios concuerdan en que dicha relación puede estar enmarcada dentro del concepto del contrato de mandato. No obstante, también consideran y afirman que los agentes de carga internacional prestan servicios de transporte de carga.

Respecto al tratamiento tributario en materia del impuesto sobre las ventas - IVA aplicable a las actividades realizadas por un agente de carga internacional frente a su cliente, los peticionarios consideran que éstos prestan servicios relacionados con el servicio de transporte de carga internacional, por lo cual, dichas actividades se encuentran excluidas del tributo en mención, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 9 del artículo [476](#) del Estatuto Tributario y en concordancia con el artículo [1.3.1.13.3.](#) del Decreto 1625 de 2016.

En relación con el tratamiento tributario de los ingresos percibidos por la agencia de carga y su respectiva facturación, los solicitantes concuerdan en que, cuando las actividades desarrolladas por parte del agente se relacionan con el servicio de transporte de carga, los ingresos percibidos por éste serán propios, los cuales deberán reflejarse en la respectiva factura electrónica de venta. Por el contrario, si las actividades ejecutadas corresponden a otro tipo de servicios, deberá en cada caso, verificarse la naturaleza de tales ingresos.

Tal y como se exhibe en la tabla que compila los diferentes argumentos presentados en las dos solicitudes, los juicios se dirigen a interpretar que las

actividades que realizan los agentes de carga internacional se encuentran excluidas del IVA en el marco del servicio de transporte de carga.

Al ser reiterativos los argumentos expuestos por el peticionario en la solicitud de la referencia, es menester dar aplicación al artículo [19](#) de la Ley 1437 de 2011, acorde con el cual “Respecto de peticiones reiterativas ya resueltas, la autoridad podrá remitirse a las respuestas anteriores” (subrayado fuera de texto). En consecuencia, se **CONFIRMA** la doctrina de los Oficios 900334 del 20 de enero de 2021 y [905457](#) del 11 de junio de 2021.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el icono de “Normatividad” -“técnica”-, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.