

Factura de venta. Agentes de carga internacional

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.
Oficio No 0042
19-01-2021

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221-0042

Bogotá, D.C.

Tema: Impuesto sobre las ventas
Factura de venta
Descriptor: Agentes de carga internacional
Fuentes formales: Artículo 476 del Estatuto Tributario
Artículo 1.6.1.4.9. del Decreto 1625 de 2016

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, 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. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, el peticionario plantea tres interrogantes los cuales se atenderán en el orden propuesto y en el marco de nuestra competencia, así:

1. ¿Es posible facturar el flete internacional, en el transporte de mercancías aéreo, marítimo y terrestre, como un ingreso propio, toda vez que, dada la condición de agente de carga internacional, lo común y cotidiano es que la empresa pague todos los gastos del cliente y posteriormente facture los servicios prestados al cliente?

Sobre la naturaleza del contrato de los agentes de carga, se informa que la Sala de Casación Civil de la Corte Suprema de Justicia con sentencia del 11 de julio de 2011, cuyo Magistrado Ponente fue Jaime Alberto Arrubla Paucar, expuso:

*"(...) la Corte tiene dicho que lo "relevante de los agentes de carga es que si contratan a nombre y por cuenta de sus clientes, a diferencia de los comisionistas de transporte, quienes se obligan en su nombre, pero por cuenta ajena (artículo 1312 del Código de Comercio), **su actividad, en últimas, a falta de regulación específica, se gobierna por el mandato comercial representativo, porque cuando despliegan su actividad profesional lo hacen por cuenta de otra persona, quien por su puesto es la que se obliga[1]**".*

Del aparte citado, es claro que el contrato celebrado entre los agentes de carga internacional y sus clientes, si bien resulta ser atípico, toda vez que no se encuentra consagrado de manera general ni específica en la legislación colombiana, deberá asimilarse a un mandato comercial representativo o mandato con representación.

Así las cosas, el artículo 1.6.1.4.9. del Decreto 1625 de 2016 (sustituido por el Decreto 358 de 2020) respecto a la facturación en contratos de mandato, establece:

"Artículo 1.6.1.4.9. Facturación en mandato. *En los contratos de mandato, las facturas de venta y/o documentos equivalentes deberán ser expedidas en todos los casos por el mandatario, si el mandatario adquiere bienes y/o servicios en cumplimiento del mandato, la factura y/o documentos equivalentes deberán ser expedidos a nombre del mandatario.*

Para efectos de soportar los respectivos costos, deducciones y/o impuestos descontables, o devoluciones a que tenga derecho el mandante, el mandatario deberá expedir al mandante una certificación donde consigne la cuantía y concepto de estos, la cual debe estar firmada por contador público o revisor fiscal, según las disposiciones legales vigentes sobre la materia.

En caso de las devoluciones se adjuntará además una copia del contrato de mandato. El mandatario deberá conservar por el término señalado en el Estatuto Tributario y en el presente Decreto, las facturas y documentos comerciales que soporten las operaciones comerciales que realizó por orden del mandante.

En la factura electrónica de venta, elaborada en virtud del contrato de mandato se deberán diferenciar las operaciones del mandante de las del mandatario.

Parágrafo. *Para efectos del cumplimiento de la obligación de expedir factura electrónica de venta, tanto los mandantes como los mandatarios, atenderán las fechas establecidas para su implementación por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN.”*

Teniendo en cuenta lo anterior, este Despacho concluye que no es posible que la agencia de carga internacional facture el flete internacional como un ingreso propio, toda vez que el contrato de agencia de carga internacional tiene la naturaleza de un contrato de mandato con representación. Por lo tanto, los ingresos percibidos por el mandatario - agente de carga-, en razón a la ejecución del encargo encomendado, son diferentes a aquellos pagados por este a terceros por el servicio de transporte.

2. Es posible facturar los fletes como ingresos propios excluidos de IVA a la luz de lo señalado por el artículo 476, numeral 9° del Estatuto Tributario y del Decreto 1625 de 2016, que recopiló el artículo 4 del Decreto 1372 de 1992, "1.3.1.13.3. Impuesto sobre las ventas por servicios de transporte. Para los efectos de lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 476 del Estatuto Tributario también forman parte del servicio de

transporte de carga, los servicios portuarios y aeroportuarios, que con motivo de movilización de la carga se presten en puertos y aeropuertos.”

De acuerdo con lo expuesto anteriormente, cuando el mandato es otorgado para que el Agente de Carga Internacional intermedie en la celebración de un contrato de prestación de servicio de transporte de carga, este último se entenderá excluido de IVA en virtud del numeral 9 del artículo 476 del Estatuto Tributario, siempre que se cumplan los requisitos para ello, ya que el tratamiento de servicio excluido del impuesto únicamente aplica para el servicio de transporte de carga.

Por lo cual, los servicios prestados por el mandatario (Agente de Carga Internacional) por la gestión efectuada no pueden estar cubiertos por dicha exclusión, toda vez que dichos servicios tienen la naturaleza de una intermediación que no se relaciona o forma parte de la prestación propia del servicio de transporte de carga.

Sobre este particular, téngase en cuenta que, en virtud del principio de legalidad, consagrado en el artículo 338 de la Constitución Política, en materia de impuestos, las exenciones, exclusiones y tarifas especiales son de interpretación restrictiva y se concretan a las expresamente señaladas por la Ley.

Ahora bien, acerca de los servicios portuarios y aeroportuarios, que con motivo de movilización de la carga se presten en puertos y aeropuertos, este Despacho ya se pronunciado en el concepto 002207 de 2018 el cual se anexa para mayor conocimiento.

3. A la luz de la facturación electrónica y con la intención de reducir el riesgo de error, ¿Cuál es la manera adecuada para reflejar la facturación del flete internacional en la factura al cliente?

Para efectos de responder este interrogante téngase en cuenta la explicación dada en los puntos anteriores. Además, en los términos del numeral 5 del artículo 1.6.1.4.1. del Decreto 1625 de 2016 la obligación de facturar debe efectuarse "***por todas y cada una de las operaciones***

en el momento de efectuarse la venta de bien o prestación de servicio”.

Adicionalmente, deberá el agente de carga dar cumplimiento a lo establecido en los artículos 615, 616-1 y 617 del Estatuto Tributario, en concordancia con el 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 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 ícono de “Normatividad”- “Doctrina”-, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica UAE-DIAN