

Subdirección de Normativa y Doctrina

100208192-516

**Radicado Virtual No.
000S2022903358**

Bogotá, D.C. 27/04/2022

Tema: Impuesto sobre las ventas
Descriptores: Servicios excluidos
Fuentes formales: Numeral 9 del artículo 476 del Estatuto Tributario
Artículo 1.3.1.13.3. del Decreto 1625 de 2016

Cordial saludo.

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, 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, los peticionarios consultan textualmente:

1. *“¿El artículo 1.3.1.13.3. del Decreto 1625 de 2016, como norma reglamentaria del artículo 476 del Estatuto Tributario se encuentra vigente?”*
2. *En aplicación del artículo 476 del Estatuto Tributario y el artículo 1.3.1.13.3. del Decreto 1625 de 2016, ¿los servicios portuarios están excluidos de IVA?*
3. *De acuerdo con el artículo 476 del Estatuto Tributario, 1.3.1.13.3. del Decreto 1625 de 2016, la Resolución 7726 de 2016 y el Concepto DIAN 26718 del 23 de octubre de 2019, ¿los servicios de almacenamiento en puerto que presten los operadores portuarios en puerto, son servicios portuarios excluidos de IVA?*

Subdirección de Normativa y Doctrina

4. *En aplicación del artículo 476 del Estatuto Tributario, 1.3.1.13.3. del Decreto 1625 de 2016, la Ley 1 de 1991, la Resolución 7726 de 2016 y el Concepto DIAN 26718 del 23 de octubre de 2019, ¿los servicios de almacenamiento a cielo abierto o en bodegas prestados por un operador portuario están excluidos de IVA?*
5. *Si en respuesta a la pregunta anterior la DIAN considera que debe aplicarse IVA sobre los servicios de almacenamiento en puerto que presten los operadores portuarios, ¿cuáles serían las razones y fundamentos jurídicos que permitirían apartarse del razonamiento señalado en el artículo 476 del Estatuto Tributario, 1.3.1.13.3. del Decreto 1625 de 2016, la Ley 1 de 1991, la Resolución 7726 de 2016 y el Concepto DIAN 26718 del 23 de octubre de 2019?*
6. *¿Es viable seguir cobrando el impuesto sobre las ventas – IVA por el servicio de almacenamiento por el tiempo que demoren las mercancías o productos hasta el momento de ser exportados por los clientes del puerto?*
7. *¿Es viable seguir cobrando el impuesto sobre las ventas – IVA por el servicio de almacenamiento por el tiempo que demoren las mercancías o productos desde que ingresen al puerto por la importación hasta el momento de su salida, al destino fijado por el cliente en el territorio nacional?”*

Sobre el particular, las consideraciones generales de este Despacho son las siguientes, no sin antes reiterar que no le corresponde pronunciarse sobre situaciones de carácter particular ni prestar asesoría específica, por lo que **corresponderá a los peticionarios definir, en su caso particular, las obligaciones tributarias sustanciales y formales a las que haya lugar.**

De manera particular, el artículo 476 del Estatuto Tributario (modificado por la Ley 2010 de 2019) relaciona los bienes y servicios excluidos del impuesto sobre las ventas – IVA, así:

“Artículo 476. Servicios excluidos del impuesto a las ventas (IVA). Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios y bienes relacionados:

(...)

9. *El servicio de transporte público, terrestre, fluvial y marítimo de personas en el territorio nacional, y el de **transporte público o privado nacional e internacional de carga marítimo, fluvial, terrestre y aéreo.** Igualmente, se excluye el transporte de gas e hidrocarburos”.* (Negrilla fuera de texto).

Adicionalmente, la norma del Decreto 1625 de 2016 aplicable al asunto en estudio es el artículo 1.3.1.13.3., el cual dispone:

“Artículo 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**”.

(Subrayado y negrilla fuera de texto) (*hoy numeral 9º del artículo 476 *ibídem*).

Subdirección de Normativa y Doctrina

En tal sentido, el Concepto Unificado 0001 del 19 de junio de 2003, Título IV, Capítulo I, Núm. 2.3.2., precisa sobre el tema objeto de la consulta:

“2.3.2. Servicio de almacenamiento a propósito del servicio de transporte de carga.

*Los servicios portuarios y aeroportuarios, **que con motivo de la movilización de la carga se presten en los puertos o aeropuertos forman parte del servicio de transporte de carga excluido del impuesto sobre las ventas.***

El servicio de almacenamiento en puertos y aeropuertos no se encuentra excluido del impuesto porque solamente los que se efectúan con motivo de la movilización de la mercancía gozan de este beneficio. *El hecho de que constituya un servicio portuario o aeroportuario según el caso, condición que no se desconoce, no determina que su prestación se encuentre cobijada por la exclusión a que se refiere el artículo 4º del Decreto Reglamentario 1372 de 1992*, cuando señala que forman parte del servicio de transporte de carga, los servicios portuarios y aeroportuarios que con motivo de la movilización de la carga se presten en puertos y aeropuertos.*

*El **servicio de almacenamiento de mercancías** corresponde a un típico contrato de depósito y por lo tanto así se refiera a mercancías en proceso de importación, **no se asimila a contrato de transporte por cuanto cada uno goza de características esenciales que los diferencien en cuanto a su objeto.** Por ende, el servicio de almacenamiento de mercancías en proceso de importación, **se encuentra gravado con el impuesto sobre las ventas, excepto el que corresponda al bodegaje o almacenamiento a cargo de la empresa transportadora con motivo de su movilización, en desarrollo del contrato de transporte.***

Por lo tanto, otros servicios que no impliquen directamente tal movilización, aunque se presten en puertos y aeropuertos, y así tengan relación con empresas o actividades de transporte, están sujetos al impuesto sobre las ventas, como el agenciamiento comercial y portuario de buques, o el de almacenamiento de carga o contenedores. (Subrayado y negrilla fuera de texto).

Así las cosas, para efectos de lo consultado, los peticionarios deberán evaluar, en cada caso particular, si los servicios de almacenamiento en puerto que presten los operadores portuarios son con motivo de movilización de la carga y, por tanto, son servicios portuarios excluidos de IVA, pues en caso contrario estarán sujetos al impuesto sobre las ventas.

Lo anterior por efecto del principio de legalidad consagrado en el artículo 338 de la Constitución Política, según el cual los tratamientos exceptivos son de interpretación restrictiva y se concretan a lo expresamente señalado por la Ley. Así lo ha reiterado la Corte Constitucional, señalando que *“los beneficios tributarios son, en general, taxativos, limitados, personales e intransferibles”* (cfr. Corte Constitucional, M. P. Paola Andrea Meneses Mosquera, Sentencia C-057 del 11 de marzo de 2021) y son *“de interpretación restrictiva, y deben entenderse solo con el alcance explícitamente señalado en la ley”*. (cfr. Corte Constitucional, M. P. Alejandro Linares Cantillo, Sentencia C-292 del 8 de agosto del 2020).

Finalmente, se aclara a los peticionarios que el Oficio 026718 del 23 de octubre de 2019 resolvió una consulta frente a una operación específica relacionada con el servicio de tarja marítima, que es una operación distinta al almacenamiento y a otros servicios portuarios y aeroportuarios. Adicionalmente,

Subdirección de Normativa y Doctrina

debe señalarse que este Despacho no es competente para pronunciarse sobre la aplicación de la Ley 1 de 1991 o de la Resolución 7726 de 2016, de conformidad con las funciones y competencias atribuidos al mismo en virtud del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020.

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,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Tel: 6079999 Ext: 904101
Bogotá D.C.

Proyectó: Jannette Gómez Velásquez / Julián David López A.
Aprobó: Comité de Normativa y Doctrina del 19/04/2022