

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

**RAD: 907319**

100208221-1503

Bogotá, D.C. **23/11/2020**

;  
;  
;  
;

Tema	Impuesto del Impuesto sobre la Ventas
Descriptores	Hecho Generadores del IVA Base Gravable del IVA Exclusión servicio de transporte de carga
Fuentes formales	Artículos 420, 424, 447, 476 y 869 del Estatuto Tributario Decretos No. 173 de 2001 y 1079 de 2015

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, la peticionaria plantea una serie de preguntas, las cuales se atenderán en el orden propuesto y en el marco de nuestra competencia.

- 1. Se sirva determinar si HORMIGÓN ANDINO S.A., ¿puede realizar el cobro del concreto que comercializa en dos facturas, una que contenga el valor del producto y otra el servicio del transporte o el transporte? ¿Y cómo se determinaría el porcentaje del valor del transporte?**

De acuerdo con el artículo 420 del Estatuto Tributario, dentro de los hechos generadores del IVA se encuentran:

**Art. 420. Hechos sobre los que recae el impuesto.** El impuesto a las ventas se aplicará sobre:

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

a) La venta de bienes corporales muebles e inmuebles, con excepción de los expresamente excluidos.

(...)

c) La prestación de servicios en el territorio nacional, o desde el exterior, con excepción de los expresamente excluidos (...). (Subrayado fuera del texto original)

Por su parte, el artículo 447 del Estatuto Tributario establece como base gravable del IVA lo siguiente:

**"Art. 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".** (Subrayado fuera texto original)

De lo previsto en la citada norma, es pertinente resaltar que salvo que la ley señale una base gravable diferente, por regla general, en la venta y prestación de servicios esta se encuentra determinada por la totalidad de los factores que conforman el negocio u operación, aun cuando dentro del mismo intervengan conceptos que de ser considerados en forma individual, no causen el impuesto sobre las ventas. Por lo tanto, todos los gastos directos de financiación ordinaria, extraordinaria, o moratoria, accesorios, acarreos, instalaciones, seguros, comisiones, garantías y demás erogaciones complementarias, así se facturen o convengan por separado y aunque en forma independiente no se encuentren sometidos a imposición, no pueden sustraerse de la base gravable. (Oficio No. 059726 del 21 de septiembre de 2012).

Al respecto, en el Concepto Unificado del Impuesto sobre las Ventas No. 00001 de 2003, esta Entidad manifestó lo siguiente sobre los gastos accesorios, específicamente de acarreos:

**"DESCRPTORES: BASE GRAVABLE EN LA PRESTACION DE SERVICIOS.  
FACTORES QUE INTEGRAN LA BASE GRAVABLE.  
2.1. GASTOS ACCESORIOS.**

**"Entre los gastos accesorios que conforman la base gravable se encuentran los acarreos.**

**"El numeral 2º del artículo 476 excluye del pago del IVA al transporte de carga, de conformidad con lo señalado por el artículo 447 del Estatuto Tributario, para determinar la base gravable del impuesto sobre las ventas en la prestación de servicios, por regla general se tiene en cuenta el valor total de la operación, incluyendo los acarreos y las demás erogaciones, así no estén sometidos al gravamen del IVA, como es el caso del servicio de transporte de carga nacional o internacional.**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

"Si una empresa vende mercancías y a su vez se encarga de transportarlas para la entrega al comprador o destinatario; el valor del transporte, así se encuentre exceptuado del IVA cuando se preste en forma individual, se debe tener en cuenta para determinar la base gravable de la respectiva venta.

*"En el evento que la empresa venda mercancías y el transporte sea costeado por el comprador y contratado con otra empresa por separado, no hay lugar a liquidar el impuesto sobre las ventas respecto del valor del transporte y la base para determinar el IVA de las mercancías vendidas no incluirá este valor.*

*"Cuando el transporte es contratado y pagado por el mismo vendedor de la mercancía, en este caso para determinar el valor de la base gravable para el IVA se debe tener en cuenta el costo del transporte, por cuanto estaría realizando una operación integral (...)"*.  
(Subrayado fuera del texto original).

En consecuencia, cuando el servicio de transporte prestado forme parte de la operación de venta, integrará la base gravable para liquidar el IVA en dicha operación, así se convenga o se facture por separado.

2. **¿De acuerdo con la respuesta anterior, se sirva informar los aspectos normativos y de doctrina legal, que fundamentan dicha respuesta? Incluyendo: a) el Servicio de Transporte está exento y/o excluido del impuesto del IVA; y, b) el transporte está exento y/o excluido del impuesto del IVA.**

Por favor remitirse a la respuesta inmediatamente anterior.

Adicionalmente, se informa que el numeral 9° del artículo 476 del Estatuto Tributario prevé como excluido del IVA el servicio de transporte de carga, así:

**"Art. 476. Servicios excluidos del impuesto sobre las ventas.** *Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios y los bienes relacionados explícitamente a continuación:*

*(...) 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 (...)"*.

Sobre el asunto, en el Concepto Unificado del Impuesto sobre las Ventas No. 00001 de 2003 este Despacho manifestó lo siguiente:

### **"2.3.1. SERVICIO DE TRANSPORTE DE CARGA.**

*El servicio de transporte de carga es aquel que tiene por objeto la movilización de cosas de un lugar a otro para entregarlas a un destinatario dentro o fuera del territorio nacional, por vía fluvial, marítima, terrestre o aérea, siendo regulado por el Estado en lo referente a sus condiciones de operabilidad.*

*(...)*

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

*En este orden de ideas la prestación de servicios que involucran, por su naturaleza, el transporte mismo de la carga, aun aquellos que según el Decreto 1372, deben realizarse para la movilización de la carga, o aquellas actividades y operaciones que efectuadas en los puertos o aeropuertos respectivos, conduzcan o tengan como finalidad movilizar la carga, según el numeral 2º. del artículo 476 citado, se encuentran excluidos del impuesto sobre las ventas.” (Resaltado y subrayas fuera del texto original)*

Con base en lo expuesto, es claro que el servicio de transporte de carga está excluido del IVA. No obstante, para la procedencia de ese tratamiento tributario el mismo debe cumplir con las condiciones y características legales y reglamentarias dispuestas por el Gobierno Nacional.

- 3. ¿Se sirva determinar si el transporte de concreto realizado en “Mixer”, es un transporte especial y si debe incluir la factura del servicio el IVA ó está exento y/o excluido del Impuesto del IVA.?**

Sobre este asunto en particular se remite el oficio No. 005708 de 2018.

- 4. Se sirva determinar si HORMIGÓN ANDINO S.A., puede realizar el cobro del concreto que comercializa en dos facturas, una que contenga el valor del producto y otra, que contenga los conceptos de: el servicio de bombeo, colocación de concreto, transporte de concreto con bomba estacionaria o autobomba y transporte de concretos y morteros en tuberías.**

Como ya se expuso anteriormente, el artículo 447 del Estatuto Tributario, establece que por regla general la base gravable del IVA este compuesta por el valor total de la operación. En ese sentido, téngase en cuenta que, si los servicios objeto de la inquietud forman parte de la operación de venta de concreto, los mismos deben incluirse en el valor total de dicha operación de venta para efectos de liquidar el correspondiente IVA.

Acerca de la obligación de facturar se precisa que el numeral 5 del artículo 1.6.1.4.1. del Decreto 1625 de 2016 dispone que la expedición y entrega de la factura de venta o documento equivalente se debe dar por todas y cada una de las operaciones en el momento de efectuarse la venta del bien y/o la prestación del servicio, en los términos de los artículos 615, 616-1 y 617 del Estatuto Tributario en concordancia con los artículos 11, 12 y 13 de la Resolución 000042 de 2020.

- 5. De acuerdo con la respuesta anterior, se sirva informar los aspectos normativos y de doctrina legal, que fundamentan dicha respuesta. Incluyendo si el servicio de bombeo, el servicio de colocación, colocación de concreto, transporte de concreto con bomba estacionaria ó autobomba y el transporte de concretos y morteros en tuberías están exento y/o excluido del Impuesto del IVA.**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

**6. ¿Se sirva determinar si el transporte de morteros y concretos en tuberías, así como el transporte de concreto dentro de obras de ingeniería civil está exento y/o excluido del impuesto de IVA?**

Al respecto se sugiere la revisión de las respuestas anteriores, así como de las disposiciones previstas en el artículo 476 y 481 del Estatuto Tributario.

Para finalizar, debe tenerse presente que de conformidad con el artículo 553 del Estatuto Tributario *“los convenios entre particulares sobre impuestos no son oponibles al fisco”*. Así mismo, el artículo 869 ibidem dispone la figura del abuso en materia tributaria, normas que permiten a la Administración Tributaria recaracterizar o reconfigurar toda operación o serie de operaciones que constituyan abuso en materia tributaria y, consecuentemente, desconocer sus efectos.

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](http://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  
Cra. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín  
Bogotá D.C.

Proyectó: Catalina García H.  
Revisó: Judy M. Céspedes Q.

Adjunto: oficio No. 005708 de 2018.