

**Tratamiento Tributario y Contable de los Reembolsos e Ingresos Para Terceros y su
Relevancia del Contrato de Mandato en su Reconocimiento Fiscal**

Yuly Marcela Fonseca

Pablo Emilio Moreno

Asesora: PhD Jasbleidy Astrid Prada Segura

Corporación Universitaria Minuto De Dios

Rectoría Virtual y a Distancia

Sede Calle 80 Minuto de Dios- Bogotá D.C. - Sede Principal

Facultad de Ciencias Empresariales

Especialización en Gestión Tributaria

mayo de 2026

Dedicatoria

A nuestras familias, quienes, con su amor incondicional, paciencia y apoyo hicieron posible cada uno de los pasos que nos ha traído por este camino académico. Cada sacrificio compartido, cada día y noche de trabajo y cada palabra se refleja en estas páginas, fuentes permanentes de motivación, con la esperanza de que este logro les inspire a perseguir siempre sus sueños con dedicación y compromiso.

Agradecimientos

A la Corporación Universitaria Minuto de Dios y a la Facultad de Ciencias Empresariales, por brindar un espacio de formación de calidad orientado al desarrollo profesional y humano.

A nuestra asesora, PhD Jasleidy Astrid Prada Segura, por su guía experta, su exigencia académica y su disposición permanente para orientar este proceso investigativo con todo su compromiso y experiencia.

A los docentes de la Especialización en Gestión Tributaria, en especial a quienes con su conocimiento y pasión sembraron en nosotros las bases para iniciar con este tema que dio origen a esta investigación.

A nuestros amigos, colegas y profesionales de diversas organizaciones del sector logístico y aduanero, por su valioso aporte de conocimientos y experiencias, que permitieron fortalecer el análisis y la comprensión de la realidad empresarial objeto de estudio.

Finalmente, a nuestros familiares y amigos cercanos, por su comprensión en los momentos de ausencia y por celebrar con nosotros cada avance. Este logro también les pertenece.

Contenido

Dedicatoria	2
Agradecimientos	3
Lista de gráficos y tablas	5
Título en español	6
Título en inglés	6
Resumen	6
Palabras claves:.....	6
Abstract	7
Introducción	8
1. Marco Referencial	11
1.1 Antecedentes	12
1.2 Marco teórico	15
Metodología	23
Propuesta de fortalecimiento documental mediante la formalización del contrato de mandato	40
CONTRATO COMERCIAL DE MANDATO CON REPRESENTACIÓN	41
Propuesta de Implementación de un Check List de Validación para la Creación y Parametrización de Clientes	49
Forma de implementación	51
Beneficios	51
Conclusiones	53
Bibliografía	54

Lista de gráficos y tablas

ILUSTRACIÓN 1 RELACIÓN ENTRE NIIF 15, CONTRATO DE MANDATO Y TRATAMIENTO TRIBUTARIO	18
ILUSTRACIÓN 2 FLUJO DE RECURSOS ADMINISTRADOS PARA TERCEROS	23
ILUSTRACIÓN 3 FACTURA DE OPERADOR LOGÍSTICO CON DISCRIMINACIÓN DE INGRESOS GRAVADOS E INGRESOS RECIBIDOS PARA TERCEROS.	28
ILUSTRACIÓN 4 FACTURA DE OPERADOR LOGÍSTICO CON DISCRIMINACIÓN DE INGRESOS GRAVADOS E INGRESOS RECIBIDOS PARA TERCEROS.	28
ILUSTRACIÓN 5 FACTURA DE SERVICIOS ASOCIADOS A LA OPERACIÓN LOGÍSTICA FACTURADOS POR TERCEROS.	29
ILUSTRACIÓN 6 ANÁLISIS DE CAUSA-EFECTO	38
ILUSTRACIÓN 7. FLUJOGRAMA DE IMPLEMENTACIÓN DEL CHECK LIST DE VALIDACIÓN.	52

Título en español

Tratamiento Tributario y Contable de los Reembolsos e Ingresos Para Terceros y su Relevancia del Contrato de Mandato en su Reconocimiento Fiscal

Título en inglés

Tax and Accounting Treatment of Reimbursements and Third-Party Income: Relevance of the Agency Contract in Their Tax Recognition

Resumen

La siguiente investigación analiza el tratamiento tributario y contable de los reembolsos e ingresos recibidos para terceros en el sector logístico y de agenciamiento aduanero en Colombia, y busca examinar la importancia y relevancia del contrato de mandato como soporte jurídico para su reconocimiento fiscal. El problema central identificado es que numerosas empresas del sector no diferencian adecuadamente entre ingresos propios y recursos administrados a nombre de terceros, lo que genera inconsistencias en la determinación de bases gravables, aplicación de retenciones en la fuente, declaración del IVA y presentación de los estados financieros

Palabras claves: ingresos para terceros, contrato de mandato, retención en la fuente, agenciamiento aduanero, operadores logísticos.

Abstract

This research analyzes the tax and accounting treatment of reimbursements and third-party income in the logistics and customs brokerage sector in Colombia and examines the relevance of the agency contract as a legal instrument for their fiscal recognition. The central problem identified is that many companies in the sector do not adequately distinguish between their own revenues and resources managed on behalf of third parties, generating inconsistencies in the determination of taxable bases, withholding tax application, VAT reporting, and the presentation of financial statements.

Key Words: income for third parties, agency agreement, withholding tax, customs brokerage, logistics operators.

Introducción

La presente investigación adquiere especial relevancia en sectores como la logística y el agenciamiento aduanero en Colombia, donde es habitual la recaudación y administración de recursos económicos por cuenta de terceros. En este contexto, el adecuado tratamiento tributario y el reconocimiento contable de los reembolsos o ingresos recibidos para terceros se constituyen en aspectos críticos para garantizar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y la correcta presentación de la información financiera.

La relevancia de este tema se evidencia en la importancia que tiene el sector logístico para la economía colombiana. De acuerdo con la Encuesta Nacional Logística 2024 (Planeación, 2025), los costos logísticos representan en promedio el 15,6 % de las ventas de las empresas del país, mientras que durante el año 2024 se movilizaron más de 133 millones de toneladas de carga por carretera. Estas cifras reflejan el alto volumen de operaciones comerciales y de recursos administrados dentro de la cadena logística, lo que incrementa la necesidad de establecer procedimientos claros para el reconocimiento contable y tributario de los ingresos propios y de los recursos recibidos por cuenta de terceros (Departamento Nacional de Planeación, 2024).

La ausencia de claridad en la diferenciación entre ingresos propios y recursos administrados para terceros puede generar inconsistencias en la determinación de bases gravables, tales como las relacionadas con la retención en la fuente y el Impuesto sobre las Ventas (IVA). Esta situación puede derivar en riesgos significativos para las organizaciones, incluyendo sanciones, ajustes tributarios, cobro de intereses, sobreestimación de ingresos y costos, así como posibles contingencias legales asociadas a una inadecuada gestión de estos recursos.

En este sentido, cobra especial importancia la existencia de soportes jurídicos idóneos, como el contrato de mandato, el cual permite evidenciar que una parte de los recursos que ingresan

a la empresa no constituyen un ingreso propio, sino que corresponden a dineros administrados para el desarrollo de una operación logística. Dichos recursos suelen destinarse al pago de servicios asociados, tales como liberación de guías aéreas, conocimientos de embarque (BL), servicios portuarios, bodegajes, transporte, registros y demás vistos buenos requeridos. De esta manera, se fortalece la transparencia en las operaciones y se proporciona un respaldo tanto para las empresas como para las autoridades de control.

Desde el ámbito normativo, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) ha establecido, a través de su doctrina, que los ingresos recibidos para terceros no deben formar parte de la base gravable del contribuyente, siempre que se cumplan condiciones relacionadas con la debida trazabilidad y el adecuado soporte de las operaciones. En concordancia, el Estatuto Tributario colombiano regula aspectos fundamentales como la realización del ingreso, la determinación de la base gravable y la aplicación de retenciones en la fuente, proporcionando criterios que permiten distinguir entre ingresos propios y recursos administrados por cuenta de terceros.

Por su parte, las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), particularmente la NIIF 15 —Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes—, establecen que una entidad debe reconocer ingresos únicamente cuando actúa como principal en la transacción. En el caso de los operadores logísticos y agencias de aduanas, estos actúan generalmente como intermediarios o administradores de recursos; por lo tanto, deben reconocer como ingreso únicamente el valor correspondiente a sus honorarios, comisiones o servicios prestados, y no el total de los recursos gestionados. El manejo es fundamental para evitar la mala clasificación de ingresos y poder garantizar la razonabilidad de los estados financieros.

Es evidente que hay una problemática relacionada con el manejo tributario y contable de los recursos a nombre de terceros, sobre todo cuando hacen parte de la facturación electrónica la cual sirve como soporte para dichas operaciones. En general, las empresas no tienen muy claro la forma adecuada de clasificar sus ingresos propios y los recursos a nombre de terceros, lo que genera diferencias en la información financiera y en el cálculo de las obligaciones fiscales.

La importancia de esta problemática también se encuentra relacionada con el crecimiento de la facturación electrónica como principal mecanismo de soporte de las operaciones económicas en Colombia. Según cifras publicadas por la (Nacionales, 2025), durante la jornada comercial Black Days de 2025 se expidieron más de 176 millones de facturas electrónicas por un valor superior a 72,8 billones de pesos. Lo anterior evidencia la magnitud de las transacciones registradas mediante este sistema y la necesidad de que los documentos electrónicos permitan identificar claramente los valores correspondientes a ingresos propios y aquellos recibidos para terceros, con el fin de evitar inconsistencias tributarias y contables (DIAN, 2025).

Teniendo esto en cuenta, la investigación tiene como objetivo determinar el tratamiento tributario y contable de los reembolsos que se generan a través de la facturación electrónica en empresas del sector logístico y agencias de aduanas en Colombia, de igual manera destacar la importancia del contrato de mandato como soporte para el reconocimiento de los gastos pagados a nombre del cliente. También se busca proponer alternativas que ayuden a identificar los ingresos para terceros, hacer evidente la necesidad de manejar soportes legales adecuados y comparar la normativa aplicable con los estándares internacionales para establecer conceptos claros sobre la determinación de la base sujeta a retención.

En virtud de lo anterior, surge la siguiente pregunta de investigación: ¿Cuál es el tratamiento tributario y contable aplicable a los reembolsos e ingresos recibidos para terceros

mediante facturación electrónica en las empresas del sector logístico y agencias de aduanas en Colombia, y cuál es la importancia del contrato de mandato como soporte para su adecuado reconocimiento fiscal?

Como producto final, se espera dar un panorama actual de cómo funciona en la práctica, el cual facilite la clasificación entre ingresos propios e ingresos recibidos para terceros, permitiendo a las organizaciones establecer prácticas correctas en sus procesos de facturación. Entre estas, se propone la inclusión de mecanismos de desglose detallado en las facturas, mediante los cuales se identifiquen claramente los valores correspondientes a cada concepto y los terceros involucrados en la operación.

El documento se estructura en seis capítulos. El primero corresponde a la presente introducción, en la cual se contextualiza la problemática y la relevancia del estudio. El segundo desarrolla el marco teórico, abordando conceptos fundamentales como ingresos, reembolsos, mandato, facturación y reconocimiento contable. El tercer capítulo presenta el análisis del tratamiento tributario y contable aplicable. El cuarto expone un caso práctico que ilustra la aplicación de los conceptos desarrollados. El quinto contiene la propuesta de implementación orientada a mejorar la claridad en la facturación. Finalmente, el sexto capítulo recoge las conclusiones del estudio, junto con las referencias bibliográficas que sustentan su desarrollo.

1. Marco Referencial

La información utilizada para la construcción del presente marco referencial fue obtenida mediante una revisión documental en bases de datos académicas como Scielo, Redalyc, Dialnet, ResearchGate, Google Académico y repositorios universitarios. La búsqueda se realizó utilizando categorías tales como: reconocimiento de ingresos bajo NIIF 15, contrato de mandato,

ingresos para terceros, reembolsos, facturación electrónica, agencias de aduanas, operadores logísticos y tratamiento tributario de recursos administrados por cuenta de terceros.

1.1 Antecedentes

La comprensión del tratamiento tributario y contable de los ingresos recibidos para terceros en el sector logístico y aduanero colombiano no puede abordarse sin acudir a la trayectoria investigativa que ha venido construyendo este campo del conocimiento. A continuación, se presentan los estudios más relevantes que han explorado, desde distintos enfoques y contextos, las problemáticas vinculadas al reconocimiento de ingresos bajo las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), la naturaleza jurídica del contrato de mandato, el comportamiento del sistema tributario colombiano y la evolución de la facturación electrónica como instrumento de documentación fiscal.

En el ámbito internacional, uno de los trabajos más significativos para esta investigación es el de Iñiguez Lozano y Díaz Córdova (2023), quienes analizaron el tratamiento contable de los ingresos bajo la NIIF 15 en cooperativas de transporte de Ecuador y Latinoamérica. Su estudio, de diseño mixto con métodos analítico-sintético y estudio de caso, concluyó que el desconocimiento de las políticas contables y la ausencia de un reconocimiento diferenciado entre ingresos propios e ingresos de terceros generan distorsiones en la información financiera. Esta conclusión resulta directamente aplicable a la problemática que enfrentan los operadores logísticos y agencias de aduanas colombianos, en cuyo caso la indebida clasificación de los reembolsos puede afectar la determinación de bases gravables.

En la misma dirección, Quishpe Salazar y Quispe Fernández (2021) desarrollaron una revisión teórica de los cinco pasos del modelo de reconocimiento de ingresos contemplados en la

NIIF 15, publicada en Cofin Habana. Su análisis documental precisó que la distinción entre entidades que actúan como principal que deben reconocer el ingreso en términos brutos y aquellas que operan como agentes y que únicamente reconocen la comisión neta constituye un elemento modular en la aplicación correcta de la norma. Esta distinción resulta fundamental para el sector estudiado, dado que los operadores logísticos suelen actuar como intermediarios en la gestión de recursos destinados al pago de servicios a nombre de sus clientes.

Domínguez y Martínez (2019), examinaron la NIIF 15 desde una perspectiva aplicada, con especial énfasis en el impacto de la distinción principal del agente sobre el reconocimiento de ingresos en sectores de intermediación. Los autores demostraron que el error más frecuente en la práctica consiste en reconocer el importe bruto de las operaciones cuando la entidad actúa exclusivamente como agente, lo que conduce a una sobreestimación de los ingresos y después a una alteración de los indicadores financieros y de las bases sujetas a imposición.

Córdova, Naranjo y Erazo (2016), en un estudio de caso aplicado a empresas ecuatorianas del sector comercial, compararon los costos unitarios de la facturación tradicional frente a la electrónica. Su investigación, incorporó un análisis de los requisitos sobre identificación de terceros y proveedores en los documentos electrónicos, aspecto que guarda estrecha relación con la necesidad de desglosar en la factura los valores correspondientes a reembolsos administrados por cuenta del cliente. Los hallazgos evidenciaron que la transición hacia la facturación electrónica, genera eficiencias operativas, pero exige una configuración de los procesos contables para garantizar la correcta identificación de recursos.

Jiménez y Podestá (2009), analizaron los mecanismos de coordinación tributaria entre países latinoamericanos, los problemas de doble imposición y los retos del comercio exterior para los sistemas fiscales de la región. Tratan de contextualizar los desafíos que enfrentan las

operaciones de intermediación en el comercio exterior, donde ocurre el agenciamiento aduanero y la gestión de recursos para terceros en las operaciones de importación y exportación.

En el contexto colombiano, Zapata Monsalve y García López (2021) identificaron los efectos patrimoniales derivados de la implementación de la NIIF 15 en compañías listadas en la Bolsa de Valores de Colombia. Su investigación cuantitativa, mostro que el 70 % de las empresas colombianas presentaron impactos positivos en sus indicadores financieros tras la adopción de la norma. Este resultado evidencia que el reconocimiento diferenciado entre ingresos propios y recursos para clientes tiene consecuencias evidentes que afectan las finanzas de las organizaciones.

Romero Cifuentes (2016) realizó un análisis del contrato de mandato en sus tres dimensiones: jurídica, tributaria y contable, en el cual examinó las obligaciones del mandatario como agente retenedor, las implicaciones del contrato frente al IVA y la retención en la fuente, y los criterios para el correcto reconocimiento de los ingresos. Esta investigación es en mayor medida el referente para el presente estudio, al ofrecer un contexto general que permite abordar el tratamiento de los reembolsos desde una perspectiva integral.

Osorio Gutiérrez (2016), habla sobre la intermediación aduanera en Colombia, haciendo un análisis de las agencias de aduanas y su papel como auxiliar de la función pública aduanera y definió la naturaleza jurídica del mandato como fundamento de la actuación de estas entidades ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). Su estudio comparativo con los sistemas aduaneros europeo y de la Comunidad Andina de Naciones (CAN) aportó elementos valiosos para comprender cómo el mandato ayuda a determinar la naturaleza de los ingresos percibidos por las agencias, y como cubren gastos a nombre del cliente estos no deben incorporarse a la base gravable del intermediario.

Cely Rubio (2018) analizó las implicaciones de la adopción de la NIIF 15 para las empresas colombianas, con énfasis en los cambios en el reconocimiento de ingresos procedentes de contratos con clientes. Su artículo, publicado en Cuadernos de Contabilidad de la Pontificia Universidad Javeriana, estableció el vínculo entre el reconocimiento contable de los ingresos bajo la norma internacional y la determinación de la base gravable del impuesto de renta en Colombia, aspecto de especial relevancia para el análisis del tratamiento fiscal de los ingresos para terceros en el sector logístico y aduanero.

A pesar de los aportes identificados en la literatura, se evidencia un vacío investigativo respecto al análisis conjunto del tratamiento tributario y contable de los ingresos recibidos para terceros y los reembolsos gestionados mediante facturación electrónica en empresas del sector logístico y agencias de aduanas en Colombia. Asimismo, son limitados los estudios que integran el análisis de la NIIF 15, el contrato de mandato y las implicaciones fiscales derivadas de estas operaciones, lo que justifica el desarrollo de la presente investigación.

1.2 Marco teórico

El presente capítulo desarrolla los fundamentos conceptuales y normativos que sustentan el análisis del tratamiento tributario y contable de los reembolsos manejados a través de la facturación en empresas del sector logístico y agencias de aduanas en Colombia. Se abordan cinco ejes, entre los cuales: el concepto de ingreso y su reconocimiento contable bajo las NIIF; la naturaleza jurídica del contrato de mandato; el tratamiento tributario de los ingresos recibidos para terceros conforme a la normativa colombiana; la facturación electrónica como instrumento de documentación; y la distinción entre agente según la NIIF 15.

1.2.1. Concepto de ingreso y reconocimiento contable bajo NIIF

En la teoría contable, los ingresos representan los incrementos en los beneficios económicos producidos a lo largo del período contable, ya sea en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o como decrementos de los pasivos, que dan lugar a aumentos del patrimonio distintos de los relacionados con las aportaciones de los propietarios (Board, 2014). Esta definición, deja una base sobre la cual hay una condición fundamental: el ingreso debe corresponder a un enriquecimiento real de la entidad y no solo a movimientos de recursos en sus cuentas en virtud de una relación de intermediación.

La distinción entre ingresos propios y recursos administrados para terceros no es cuestión de forma sino de sustancia económica. Cuando una entidad recibe recursos que no incrementan su patrimonio porque está obligada a transferirlos a un tercero, dichos recursos no cumplen la definición de ingreso, por ello, no deben reconocerse como tales en los estados financieros Quishpe Salazar & Quispe Fernández (2021). La omisión de este principio genera una sobreestimación de los ingresos que afecta la razonabilidad de la información financiera y la determinación de las obligaciones fiscales de la entidad.

La Norma Internacional de Información Financiera 15: Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes, empezó a regir en enero de 2018 con un modelo estándar para el reconocimiento de ingresos, aplicable a todas las entidades que preparan sus estados financieros bajo estándares internacionales (Board, 2014). Su adopción en Colombia, regulada mediante el Decreto 2420 de 2015 y sus modificaciones posteriores, trajo cambios en la forma en que las empresas del sector logístico y aduanero deben reconocer los ingresos derivados de sus operaciones.

El modelo de la NIIF 15 tiene cinco pasos: identificar el contrato con el cliente; identificar las obligaciones contenidas en el contrato; determinar el precio de la transacción; asignar el precio de la transacción a cada obligación y reconocer el ingreso a medida que la entidad satisfaga cada obligación de desempeño (Domínguez, 2019). La aplicación rigurosa de este modelo exige que el operador logístico o la agencia de aduanas determine con precisión cuáles son las prestaciones a su cargo y cuáles corresponden a servicios gestionados por cuenta del cliente, pues solo las primeras generarán un ingreso reconocible en sus estados financieros.

Cely Rubio (2018) destacó que la adopción de la NIIF 15 en Colombia no solo transformó la contabilidad de los ingresos, sino que también la base sobre la cual se determinan algunas obligaciones fiscales, dada la diferencia entre los criterios contables de reconocimiento y los criterios de causación establecidos en el Estatuto Tributario. Esta diferencia normativa requiere que las empresas mantengan registros que permitan conciliar el tratamiento contable internacional con las exigencias del régimen fiscal colombiano.

1.2.2. Distinción entre principal y agente según la NIIF 15

En el contexto de los operadores logísticos y agencias de aduanas, esta distinción adquiere una relevancia particular. Como señalaron Domínguez y Martínez (2019), estas entidades suelen actuar como agentes cuando coordinan la prestación de servicios a nombre de sus clientes. Los recursos recibidos para cubrir estos gastos no constituyen ingresos propios, sino que representan anticipos o reembolsos que deben registrarse como pasivos hasta el momento de su aplicación, reconociendo únicamente como ingreso el valor de los honorarios o comisiones pactados.

Iñiguez Lozano & Díaz Córdova (2023) coincidieron, conque la confusión entre la actuación como principal y como agente es la fuente más recurrente de errores en el

reconocimiento de ingresos bajo estándares internacionales. Sus hallazgos son aplicables al sector logístico colombiano, donde las operaciones y los diferentes servicios involucrados pueden dificultar la correcta clasificación de los flujos de recursos.

La siguiente figura resume la relación existente entre los principales elementos normativos que sustentan el adecuado tratamiento contable y tributario de los recursos administrados para terceros.

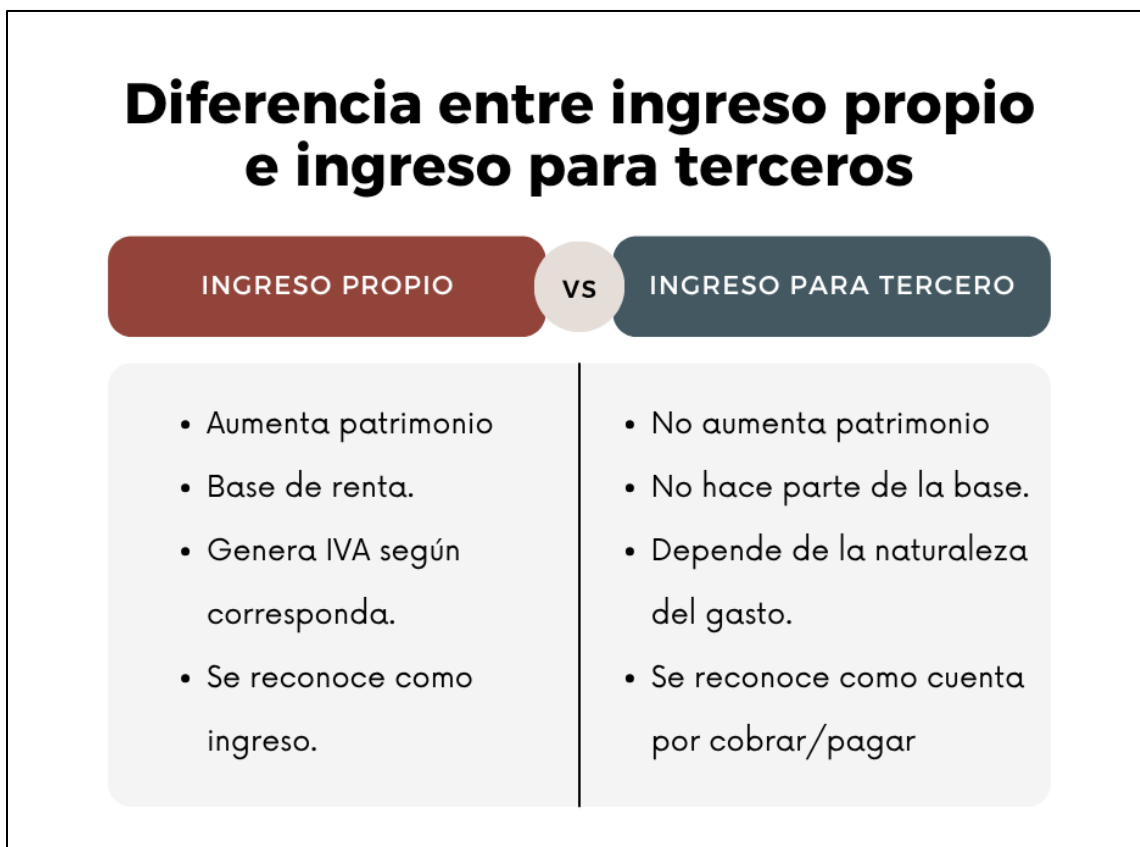


Ilustración 1 Relación entre NIIF 15, contrato de mandato y tratamiento tributario

1.2.3. Naturaleza jurídica del contrato de mandato

El contrato de mandato, regulado en los artículos 2142 y siguientes del Código Civil colombiano y en los artículos 1262 y siguientes del Código de Comercio, es un negocio jurídico

en virtud del cual el mandante a el mandatario la gestión de uno o más negocios por cuenta y riesgo de la primera. La característica esencial de este contrato, que lo distingue de otros vínculos jurídicos de intermediación, es que el mandatario actúa en nombre e interés del mandante, de modo que los efectos jurídicos y económicos de los actos realizados se radican en cabeza de este último Romero Cifuentes (2016).

En el ámbito del agenciamiento aduanero, el mandato adopta la forma específica del mandato aduanero, figura examinada en profundidad por Osorio Gutiérrez (2016). Este autor precisó que las agencias de aduanas actúan ante la DIAN como mandatarias del importador o exportador, realizando todas las actividades necesarias para la nacionalización o exportación de las mercancías, siempre a nombre del mandante. Entonces los recursos que el mandatario recibe para cubrir estos gastos no ingresan a su patrimonio como riqueza propia, sino que conservan su naturaleza de bienes del mandante y deben ser transferidos a los beneficiarios finales.

1.2.4. Tratamiento tributario de los ingresos recibidos para terceros

Desde la perspectiva tributaria, el contrato de mandato tiene consecuencias directas en la determinación de la base gravable del mandatario, en la aplicación de retenciones en la fuente y en el tratamiento del Impuesto sobre las Ventas (IVA). El artículo 29 del Estatuto Tributario establece que se entienden realizados los ingresos cuando se reciben efectivamente en dinero o en especie, o cuando el contribuyente los reconozca como tales en sus registros contables. Aun así, la DIAN ha precisado, a través de conceptos doctrinales, que los recursos recibidos en virtud de un contrato de mandato no constituyen ingresos del mandatario, en tanto corresponden a dineros administrados por cuenta del mandante Romero Cifuentes (2016).

Esta posición tiene implicaciones importantes como que el mandatario no debe incluir los reembolsos recibidos en su base de retención en la fuente, ni en su base gravable del IVA, excepto en lo que corresponde a sus honorarios o comisión. No tener claridad en la aplicación de estos conceptos puede traer riesgos que forman parte de esta investigación.

El Estatuto Tributario, en sus artículos 368 y los artículos 420, establece las reglas generales aplicables a las operaciones de intermediación. Pero, como señaló Pinzón Camargo (2021), el constante cambio de la normativa colombiano genera incertidumbre sobre la correcta aplicación de estos conceptos, lo que hace indispensable contar con soportes jurídicos adecuados como el contrato de mandato debidamente suscrito para sustentar el tratamiento de los recursos administrados para terceros.

La existencia de un contrato de mandato debidamente formalizado no solo cumple una función jurídica, sino que también constituye el soporte necesario ante la normativa para que el mandatario pueda sustentar la naturaleza no gravable de los recursos administrados. En el sector logístico y aduanero, los pagos realizados por concepto de flete, bodegaje, transporte, liberación de guías aéreas, conocimientos de embarque, servicios portuarios, tributos aduaneros, deben estar respaldados por el contrato de mandato que se muestre a nombre del cliente Osorio Gutiérrez (2016).

El Estatuto Tributario colombiano, en los artículos del 27 al 32, habla del principio de realización del ingreso para contribuyentes que llevan contabilidad. Conforme a este principio, los ingresos se entienden realizados en el período en que se devenguen contablemente. Esta conexión entre el reconocimiento contable y la causación tributaria hace que la correcta clasificación de los

ingresos en los estados financieros tenga consecuencias directas en la determinación de la carga tributaria del contribuyente Garcia Hoyos & Pinzón Vargas (2017)

Para las empresas del sector logístico y aduanero que actúan como mandatarias, este principio implica que únicamente deben incluir en su declaración de renta los ingresos correspondientes a sus honorarios y comisiones, excluyendo los recursos recibidos para terceros que no incrementen su patrimonio. La DIAN ha ratificado esta interpretación mediante conceptos doctrinales, limitando dichos recursos a la existencia de soportes adecuados que acrediten la naturaleza del mandato.

1.2.5. Retención en la fuente y recursos administrados para terceros

La retención en la fuente, como mecanismo de recaudo anticipado del impuesto de renta, se aplica sobre los pagos o abonos en cuenta que tengan la naturaleza de ingreso gravable para el beneficiario. Cuando una empresa logística o agencia de aduanas recibe recursos destinados al pago de servicios por cuenta de su cliente no tienen la naturaleza de ingreso propio y no deberían ser base de retención a favor del agente logístico. Sin embargo, la correcta aplicación de este criterio exige que el mandato esté debidamente documentado y que la empresa mantenga registros separados de los recursos propios y los administrados Romero Cifuentes (2016) La facturación electrónica en Colombia ha evolucionado a través de varios procesos de implementación tecnológica que inició con el Decreto 1929 de 2007, pasó por el régimen voluntario establecido mediante la Resolución 000019 de 2016 de la DIAN, y culminó con la obligatoriedad generalizada establecida a partir de 2019. Flórez Acosta, Bedoya Ospina y Loaiza (2024) constataron que Colombia se encuentra entre los países latinoamericanos que han consolidado exitosamente este sistema, contribuyendo a la transparencia y eficiencia fiscal. Pero su implementación no ha sido

fácil y mucho más para las empresas del sector logístico y aduanero en cuanto a la documentación adecuada de los recursos administrados para terceros.

1.2.6. Facturación electrónica como soporte documental

La factura electrónica tiene función como título valor y cumple un rol importante en los reembolsos en las operaciones de intermediación logística. Para que los recursos administrados para terceros sean excluidos de la base gravable del mandatario, es necesario que la factura electrónica refleje la naturaleza de cada concepto facturado, distinguiendo entre los honorarios propios del operador y los valores correspondientes a servicios prestados a nombre del cliente Santander Díaz & Cano Gamboa (2021).

1.2.7. Principios constitucionales de la tributación aplicables a la investigación

Por otro lado, el artículo 363 de la Constitución Política de Colombia establece que el sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad. Garcia Hoyos & Pinzón Vargas (2017) analizaron la aplicación práctica de estos principios y concluyeron que las diferencias entre el diseño normativo y su implementación real y es evidente que afectan especialmente a las empresas que operan con recursos de terceros, pues la indebida clasificación de sus ingresos puede conducir a una tributación que no corresponde a su capacidad contributiva real.

1.2.8. Integración conceptual del problema de investigación

En resumen, el marco teórico de esta investigación se articula sobre cuatro temas principales: la NIIF 15 y su modelo de reconocimiento de ingresos; el contrato de mandato como figura jurídica que determina la naturaleza de los recursos administrados para terceros; el Estatuto

Tributario colombiano y la doctrina de la DIAN como la normativa oficial que regulan el tratamiento fiscal de aquellos recursos; y la facturación electrónica como soporte que debe reflejar con transparencia la naturaleza de cada concepto cobrado. La integración de estos elementos proporciona los fundamentos para abordar la problemática identificada en el sector logístico y aduanero colombiano.

Con el fin de visualizar la interacción entre los diferentes actores y recursos involucrados en la operación logística, se presenta el siguiente flujo general de administración de recursos para terceros.



Ilustración 2 Flujo de recursos administrados para terceros

Metodología

La presente investigación se realiza con base a un diseño mixto, debido a que no solo está dirigida a leer la norma o revisar manuales contables, sino que requiere evidenciar lo que

se suscita en la práctica y en el día a día de las empresas. Es por ello que combina la revisión documental junto con instrumentos de campo, lo que hace que este trabajo sea aplicado, ya que busca evidenciar respuestas concretas a un problema real del sector logístico y aduanero colombiano en: cómo diferenciar y gestionar correctamente los ingresos propios frente a los ingresos recibidos para terceros. Tal como lo puntualiza Sampieri (2018), la investigación aplicada cobra sentido cuando se convierte en una herramienta útil para quienes toman decisiones en escenarios reales.

El enfoque metodológico es triangular, ya que refleja una mezcla que nos permite examinar el fenómeno desde varios ángulos y no solo se evidencia desde una sola versión de la historia.

A partir de lo cualitativo, se evidencia interés en las percepciones, experiencias y prácticas que ejecutan los contadores. Aquí se incluyen las entrevistas semiestructuradas, el análisis de diverso contenido normativo y la observación directa de cómo maneja la facturación, es decir, la visión desde su rol diario, sumado a la presión en la que se somete con el fin de dar cumplimiento a la norma al mismo tiempo que, se mantiene la operación fluida.

A partir de lo cuantitativo, se recurre a encuestas estructuradas la cuales ayudarán a medir la frecuencia de diversas prácticas, así como a correlacionar variables en la obtención de datos que puedan analizarse con base a una estadística básica. Por lo tanto, los números al final, brindan el respaldo suficiente en aras de evitar que todo quede solo en percepciones.

Esta combinación busca reflejar un panorama más completo el cual: contrasta lo que precisa la norma, junto con lo que perciben y piensan los actores involucrados, con respecto a lo que evidencian los números.

El alcance de la investigación se encuentra estructurado en base a los enfoques descriptivo y explicativo, sumado a la presencia de un matiz exploratorio el cual no se puede dejar pasar.

Es descriptivo porque: caracteriza la forma en que se reconocen los ingresos propios y los de terceros en las empresas del sector Logístico y Aduanero.

Es explicativo porque: examina más allá de la descripción, es decir que se enfoca en entender las causas de las inconsistencias presentadas tanto en materia Tributaria como Contable, así como los riesgos que trae consigo el manejo inadecuado de los reembolsos.

Es exploratorio porque: aunque la normatividad existe, la literatura académica sobre este tema es escasa y es por esto que se requiere profundizar en la práctica empresarial, escuchar a los contadores y analizar cómo se enfrentan a este dilema en la vida real.

Con el fin de lograr acercamiento al problema, se usaron varias técnicas, las cuales demostraron elementos diferenciadores entre sí:

Análisis del contenido: Revisar conceptos emitidos por la DIAN, pronunciamientos del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, así como la normatividad vigente, organizándolos en matrices comparativas que permitan evidenciar contradicciones y vacíos.

Entrevistas semiestructuradas: Conversar con contadores de grandes superficies empresariales, combinando el espacio con preguntas abiertas y cerradas, en aras de captar tanto datos como percepciones. Este ejercicio genera alto valor al escuchar las historias detrás de los números.

Con relación al método, se trabajará aplicando los siguientes: Inductivo (ir de lo particular a lo general, como se analizan casos específicos para lograr conclusiones más amplias), Deductivo (adaptar principios generales de carácter normativo a situaciones concretas

de las empresas entrevistadas) y Comparativo, con el fin de contrastar prácticas entre empresas de diferentes tamaños (grandes y pequeñas), las cuales darán pistas acerca de cómo el tamaño y la complejidad influyen en el manejo de los ingresos.

Instrumentos de Recolección

Análisis de contenido: Organización de la normatividad vigente con su respectiva doctrina.

Entrevistas semiestructuradas: Elaboración de un cuestionario con base a preguntas abiertas y cerradas, utilizando la herramienta Google Forms, el cual incluye un consentimiento informado conforme a lo establecido en la Ley 1581 de 2012 acerca de protección de datos personales.

La estructura detallada de los instrumentos de recolección se presenta en los anexos de la investigación, para que el lector pueda revisar cómo se diseñaron y aplicaron.

Población y Muestra

La población objeto de estudio está integrada por contadores y responsables de facturación en empresas del sector Logístico, Transporte y Agencias de Aduana en Colombia. En este sentido, no se habla de un grupo abstracto, sino de profesionales que enfrentan en su día a día una problemática, los cuales están sometidos a la presión por cumplir con la normatividad vigente al mismo tiempo que, garantizan la transparencia en los estados financieros.

La muestra seleccionada incluye principalmente a contadores involucrados directamente en la operación de empresas representativas del sector logístico y de comercio exterior. Entre ellos se encuentra el Revisor Fiscal de un importante operador logístico con amplia trayectoria en el mercado colombiano, cuya organización cuenta con una extensa

infraestructura y cobertura nacional para la prestación de servicios logísticos integrales. Asimismo, participaron el Contador Principal de una agencia de carga internacional y la Contadora de una empresa destacada por su actividad importadora y exportadora. La selección de estos profesionales permitió obtener una visión práctica y especializada sobre los procesos analizados en la investigación.

Cabe resaltar que, la elección de estos perfiles no es casual, debido a que cada uno aporta una visión distinta partiendo desde la auditoría externa hasta la gestión interna de la facturación, lo que enriquece el análisis y permite contrastar diferentes perspectivas sobre el tratamiento de los reembolsos.

El muestreo se realiza bajo el esquema denominado: Probabilístico estratificado considerando el tamaño de las empresas y su nivel de participación en operaciones de facturación con terceros. De esta manera, se asegura que los hallazgos encontrados reflejen realidades diversas dentro del sector, evitando así que las conclusiones se limiten a un único tipo de organización.

Resultados y análisis

CONCEPTO	VALOR USD	VALOR EN PESOS
INGRESOS GRAVADOS		
Manejo	USD 320.00	1,173,459.20
INGRESOS NO GRAVADOS		
Flete Aéreo	USD 3,563.64	13,068,081.70
Gastos en Origen	USD 450.00	1,650,177.00
Origen: TOTAL INGRESOS NO GRAVADOS	USD 4,013.64	14,718,258.70
Destino: Bogotá		
Buque: TOTAL INGRESOS GRAVADOS	USD 320.00	1,173,459.20
Fecha: 19/05/2026 0:00:00		
HBL: 2111111111		
Volumen: 3.82 Peso: 341.20		
Vol. Taxable: 0 m3		
SON: SON CUATRO MIL TRESCIENTOS NOVENTA Y CUATRO CON 44 /100(DOLARES ESTADOUNIDENSES)	IVA	USD 60.80 222,957.25
	TOTAL	USD 4,394.44 16,114,675.15

Ilustración 3 Factura de operador logístico con discriminación de ingresos gravados e ingresos recibidos para terceros.

Descripción de Servicio	A/C	IVA	Cantidad	UDM	Precio Unitario	Moneda	Valor	Valor en COP
Airport Fee		0%	1.00	EACH	78,766.00			78,766.00
Liberación Master		0%	1.00	EACH	104,292.00			104,292.00
Manejo (Registro Aduana)		0%	1.00	EACH	81,683.00			81,683.00
Security Fee		0%	1.00	EACH	77,672.00			77,672.00
Transporte Mercancías Peligrosas a Deposito		0%	1.00	EACH	447,775.00			447,775.00
Traslado a Depósito ó Traslados a Bodega uno		0%	1.00	EACH	428,349.00			428,349.00
Total Amount								1,218,537.00
IVA								0.00
Total							COP	1,218,537.00

Ilustración 4 Factura de operador logístico con discriminación de ingresos gravados e ingresos recibidos para terceros.

No Línea	Código Artículo	Und Medida	Cantidad	Descripción	Valor Unitario	Descuento		Recargo		% Imp	Vr impuesto	Sub Total
						%	Importe	%	Importe			
1	5000442	NIU	1,00	MANEJO GUIA MAWB/AWB (BOG)	50,00					0,00	0,00	50,00
2	5000439	NIU	1,00	MANEJO CARGA TRANSPORTE DEPOSITO	40,00					0,00	0,00	40,00
3	5000057	NIU	1,00	AIRPORT FEE - CODIGO AF	30,00					0,00	0,00	30,00
Instrucciones de pago: Por favor haga una transferencia bancaria y/o consignación a nombre de										SUB TOTAL		120,00
Observaciones / Tipo de servicio:										DESCUENTO		0,00
										RECARGO		0,00
										MONTO BASE		120,00
										IVA		0,00
										RETEFUENTE		0,00
										RETEIVA		0,00
										RETEICA		0,00
										TOTAL A PAGAR		120,00

Ilustración 5 Factura de servicios asociados a la operación logística facturados por terceros.

La revisión de documentos utilizados en operaciones reales del sector logístico permitió identificar una de las principales dificultades asociadas al tratamiento tributario y contable de los recursos administrados para terceros. Como se observa en las figuras anteriores, dentro de una misma operación pueden coexistir conceptos que corresponden a ingresos propios del operador logístico, tales como honorarios por manejo o gestión aduanera, junto con valores asociados a servicios prestados por terceros, entre ellos transporte, liberación de documentos, bodegajes y demás gastos operativos.

Esta situación evidencia la complejidad que enfrentan las empresas al momento de determinar cuáles valores constituyen ingresos propios y cuáles corresponden a recursos administrados por cuenta del cliente. La falta de una adecuada identificación y segregación de estos conceptos puede generar errores en el reconocimiento contable, afectar la determinación de la base gravable para impuestos y retenciones, e incrementar el riesgo de contingencias tributarias.

Por lo anterior, la revisión documental permitió confirmar la problemática planteada en esta investigación y sirvió como punto de partida para el análisis de riesgos y la identificación de las

principales causas que afectan el adecuado tratamiento tributario y contable de los reembolsos e ingresos recibidos para terceros.

Se anexa link de la encuesta

https://docs.google.com/forms/d/e/1FAIpQLSetP4Cqq_8KSKVCtCMPfKIICGsREFSYZx1bpS8C8x7mAcoMtg/viewform?usp=publish-editor

Tabla 1. Matriz de Riesgos

Riesgo identificado	Causa	Consecuencia	Probabilidad	Nivel de riesgo	Medida de control
Clasificación incorrecta de ingresos para terceros como ingresos propios	Desconocimiento normativo o errores operativos	Sobreestimación de ingresos, mayor carga tributaria y errores en estados financieros	ALTA	ALTO	Implementar procedimientos de clasificación y capacitación permanente

Ausencia de contrato de mandato debidamente formalizado	Falta de documentación o desconocimiento de su importancia	Dificultad para demostrar la naturaleza de los recursos administrados para terceros ante la DIAN	MEDIA	ALTO	Formalizar contratos de mandato para todas las operaciones que involucren recursos de terceros
Facturación electrónica sin discriminación de conceptos	Deficiencias en el proceso de facturación	Errores en la determinación de bases gravables e identificación de recursos de terceros	ALTA	ALTO	Incorporar desglose detallado de conceptos en las facturas electrónicas
Aplicación incorrecta de retenciones en la fuente	Clasificación errónea de los recursos recibidos	Diferencias tributarias, sanciones e intereses moratorios	MEDIA	ALTO	Validación previa de las bases sujetas a retención
Falta de soportes documentales de los reembolsos	Deficiencias en el archivo y control documental	Rechazo de costos y gastos en procesos de fiscalización	MEDIA	ALTO	Implementar políticas de conservación y control documental
Deficiencias en la comunicación entre áreas operativas y contables	Falta de procedimientos internos	Registro incorrecto de operaciones y diferencias contables	MEDIA	MEDIO	Establecer controles de revisión y conciliación periódica

Interpretación inadecuada de la NIIF 15 respecto a la figura de principal y agente	Falta de capacitación especializada	Reconocimiento o inadecuado de ingresos	MEDIA	ALTO	Capacitación en NIIF 15 y revisión periódica de criterios contables
---	---	---	--------------	-------------	--

La matriz de riesgos elaborada a partir de las entrevistas realizadas a profesionales de contabilidad en específico contadores titulados y con especializaciones y maestrías, del sector logístico, agencias de aduanas y empresas vinculadas al comercio exterior permitió identificar diversos factores de riesgo asociados al tratamiento tributario y contable de los recursos administrados por cuenta de terceros. Los resultados obtenidos evidencian que, aunque existe conocimiento general sobre la normatividad aplicable, persisten debilidades operativas, documentales y de control interno que pueden afectar el adecuado reconocimiento de estas operaciones y generar contingencias fiscales para las organizaciones.

Uno de los principales riesgos identificados corresponde a la incorrecta clasificación de los recursos recibidos para terceros frente a los ingresos propios de la organización. Los entrevistados coincidieron en señalar que, en la práctica, la diferenciación entre ambos conceptos no siempre resulta sencilla debido a la complejidad de las operaciones logísticas y aduaneras. En muchos casos, una misma factura puede contener ingresos propios del operador logístico junto con valores correspondientes a gastos asumidos en nombre del cliente, tales como fletes, bodegajes, servicios portuarios, liberaciones de documentos de transporte, inspecciones o pagos realizados ante entidades gubernamentales.

Esta situación genera un riesgo importante debido a que la incorrecta clasificación de los recursos puede conducir a la sobreestimación de los ingresos de la empresa. Desde la perspectiva contable, este error afecta la razonabilidad de los estados financieros al reconocer como ingresos valores que realmente no representan un incremento patrimonial para la entidad. De igual forma, desde el punto de vista tributario, la sobreestimación de los ingresos puede impactar la determinación de la renta líquida gravable, la base para la aplicación de retenciones en la fuente y la determinación de obligaciones relacionadas con el impuesto sobre las ventas (IVA).

Los hallazgos encontrados en las entrevistas son consistentes con los planteamientos de la NIIF 15, la cual establece que una entidad únicamente debe reconocer como ingreso aquellos valores sobre los cuales actúa como principal. Cuando la empresa participa como intermediaria o agente, solamente debe reconocer como ingreso el valor de la comisión u honorario generado por la prestación del servicio, mientras que los recursos administrados para terceros deben registrarse como pasivos o cuentas por cobrar y pagar según corresponda. En consecuencia, la falta de claridad sobre la condición de principal o agente constituye uno de los riesgos más relevantes identificados en la investigación.

Otro aspecto relevante evidenciado en la matriz de riesgos corresponde a las deficiencias relacionadas con el contrato de mandato. Las entrevistas permitieron establecer que, aunque las empresas reconocen la importancia de este documento como soporte jurídico de las operaciones, no siempre existe una adecuada formalización o actualización de los contratos suscritos con los clientes. En algunos casos se encontraron mandatos generales que no describen claramente el alcance de las facultades otorgadas al operador logístico, mientras que en otros

se identificó la ausencia de cláusulas específicas relacionadas con la administración de recursos y el pago de gastos en nombre del cliente.

Esta situación representa un riesgo significativo debido a que el contrato de mandato constituye el principal soporte probatorio para demostrar que determinados recursos no pertenecen al patrimonio de la empresa sino al de su cliente. La doctrina emitida por la DIAN ha reiterado que los recursos administrados por cuenta de terceros no forman parte de la base gravable del mandatario siempre que exista soporte suficiente para acreditar dicha condición. Por lo tanto, la inexistencia o insuficiencia documental del contrato podría dificultar la defensa de la posición tributaria de la empresa ante eventuales procesos de fiscalización.

La matriz también permitió identificar riesgos asociados a la aplicación de retenciones en la fuente. Algunos entrevistados manifestaron haber encontrado diferencias en la determinación de las bases sujetas a retención, especialmente cuando existen facturas que incluyen simultáneamente ingresos propios y reembolsos. Esta situación puede generar errores tanto para quien practica la retención como para quien la recibe, ocasionando diferencias en certificaciones tributarias, conciliaciones fiscales y reportes de información exógena.

Las consecuencias derivadas de estos errores pueden ser importantes para las organizaciones. Una retención practicada sobre valores que corresponden a recursos administrados para terceros puede generar distorsiones en la carga tributaria de la empresa y afectar la correcta imputación de impuestos descontables o anticipos de renta. Asimismo, la omisión de retenciones sobre valores que efectivamente constituyen ingresos propios puede originar sanciones e intereses derivados del incumplimiento de obligaciones tributarias.

Otro de los riesgos relevantes identificados en la investigación se relaciona con las limitaciones existentes en los procesos de facturación electrónica. Aunque las empresas

entrevistadas reconocen los beneficios de la facturación electrónica en términos de control y trazabilidad, también manifestaron dificultades para reflejar adecuadamente en los documentos electrónicos la separación entre ingresos propios y recursos administrados para terceros.

Esta problemática adquiere especial relevancia debido a que la factura electrónica constituye actualmente el principal soporte documental de las operaciones económicas en Colombia. Si la factura no permite identificar claramente la naturaleza de cada concepto facturado, pueden surgir interpretaciones erróneas tanto por parte de los clientes como de las autoridades tributarias. En consecuencia, la falta de desglose adecuado en los documentos electrónicos incrementa el riesgo de cuestionamientos relacionados con la determinación de las bases gravables y la naturaleza de los recursos involucrados en la operación.

La investigación también permitió identificar riesgos derivados de la ausencia de procedimientos estandarizados para el tratamiento de reembolsos e ingresos para terceros. Algunos entrevistados señalaron que muchas decisiones dependen del criterio individual de los responsables de la operación o de la experiencia acumulada por determinados funcionarios. Esta situación genera diferencias en la aplicación de los procedimientos y aumenta la probabilidad de errores operativos.

Cuando el conocimiento se encuentra concentrado en personas específicas y no en procedimientos formalmente documentados, la organización queda expuesta a riesgos de continuidad operativa, especialmente frente a cambios de personal o procesos de crecimiento empresarial. Por esta razón, la ausencia de manuales, instructivos y políticas internas representa un factor de riesgo transversal que puede potenciar las demás contingencias identificadas.

De igual manera, la matriz evidenció la existencia de riesgos asociados a la capacitación y actualización normativa del personal. La constante evolución de la legislación tributaria

colombiana, sumada a las modificaciones en materia de facturación electrónica y reconocimiento contable bajo estándares internacionales, exige procesos permanentes de actualización. Sin embargo, las entrevistas permitieron observar que no todas las organizaciones cuentan con programas estructurados de formación para sus equipos contables y tributarios.

Esta situación resulta especialmente relevante en un entorno normativo caracterizado por cambios frecuentes y múltiples interpretaciones doctrinales. La falta de capacitación puede traducirse en errores de clasificación, aplicación inadecuada de retenciones, deficiencias documentales y dificultades para implementar adecuadamente los requerimientos tecnológicos exigidos por la DIAN.

A partir del análisis de la matriz de riesgos se concluye que la principal amenaza para las organizaciones no radica en la inexistencia de regulación aplicable, sino en las dificultades prácticas para implementar correctamente dicha regulación dentro de los procesos operativos. Tanto la normativa tributaria como los estándares internacionales de información financiera ofrecen lineamientos suficientes para diferenciar los ingresos propios de los recursos administrados para terceros; sin embargo, la efectividad de estas disposiciones depende de la existencia de controles internos, soportes documentales adecuados y procedimientos claramente definidos.

En consecuencia, se considera necesario fortalecer los mecanismos de control mediante la implementación de políticas internas de clasificación de ingresos, procedimientos de validación documental, revisión periódica de contratos de mandato, parametrización adecuada de la facturación electrónica y programas permanentes de capacitación para el personal involucrado. Estas medidas permitirían reducir significativamente los riesgos identificados y

contribuirían al cumplimiento de las obligaciones tributarias y contables de las organizaciones del sector logístico y aduanero.

Finalmente, los resultados obtenidos permiten concluir que el contrato de mandato, la adecuada identificación de los recursos administrados para terceros y la correcta discriminación de los conceptos facturados constituyen los pilares fundamentales para garantizar un adecuado tratamiento tributario y contable de los reembolsos. El fortalecimiento de estos elementos no solo reduce contingencias fiscales y sancionatorias, sino que también mejora la calidad de la información financiera y fortalece la transparencia de las operaciones desarrolladas por los operadores logísticos y agencias de aduanas en Colombia.

DIAGRAMA DE CAUSA Y EFECTO DE LAS DEBILIDADES IDENTIFICADAS EN LA GESTIÓN DE REEMBOLSOS E INGRESOS RECIBIDOS PARA TERCEROS.

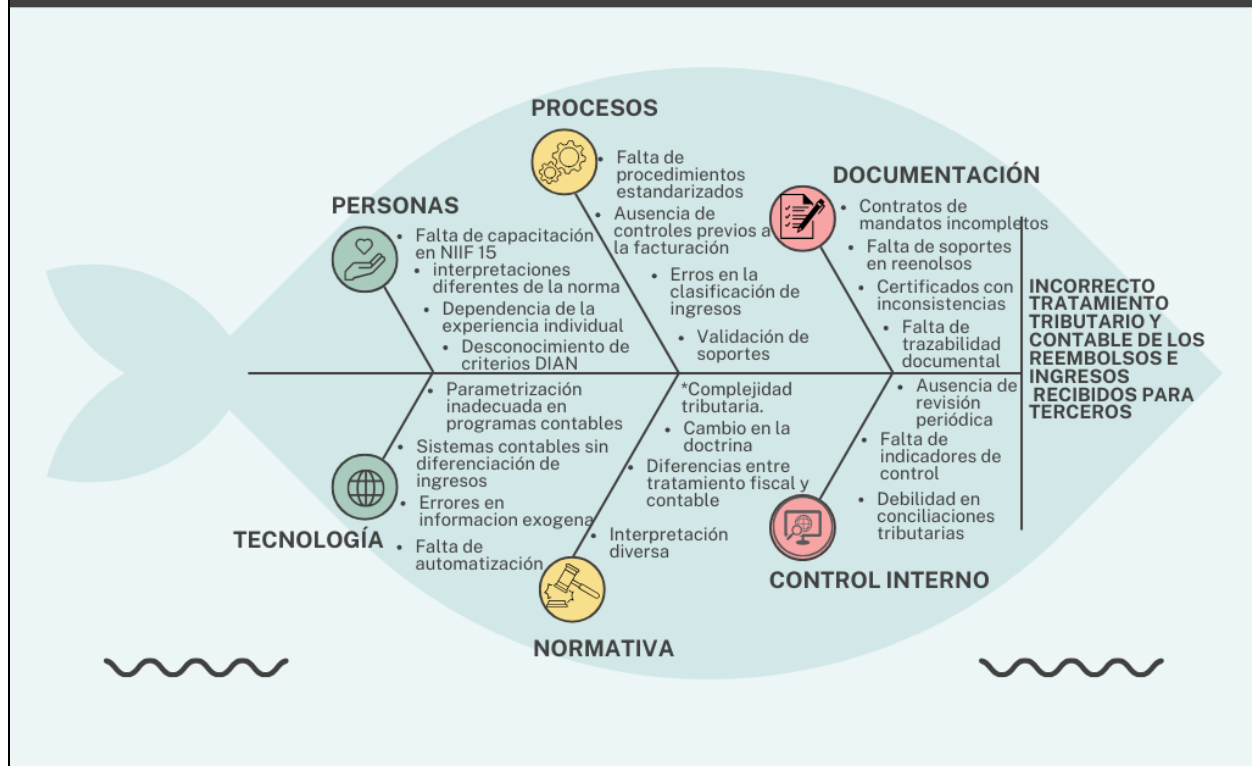


Ilustración 6 Análisis de causa-efecto

El análisis de causa-efecto permitió identificar los principales factores que influyen en el tratamiento tributario y contable de los reembolsos e ingresos recibidos para terceros en operadores logísticos y agencias de aduanas. A partir de las entrevistas realizadas, se evidenció que las causas se relacionan principalmente con aspectos asociados a las personas, los procesos, la documentación, la tecnología, la normativa y el control interno.

Los hallazgos muestran que la falta de procedimientos estandarizados, las debilidades en la documentación soporte, especialmente en los contratos de mandato, y las dificultades en la correcta clasificación de los recursos administrados para terceros constituyen los factores de mayor incidencia. Asimismo, la complejidad normativa y las limitaciones en los sistemas de

información pueden generar errores en el reconocimiento contable y tributario de las operaciones.

En consecuencia, se concluye que el fortalecimiento de los controles internos, la capacitación del personal, la adecuada gestión documental y la optimización de los procesos tecnológicos son elementos fundamentales para minimizar los riesgos identificados y garantizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y contables.

En este sentido, diversos estudios han señalado que la correcta implementación de controles internos en el reconocimiento de ingresos exige una comprensión profunda de los estándares internacionales de contabilidad. Rueda-Vera et al. (2021) evidenciaron que los profesionales contables presentan brechas significativas en la aplicación práctica de las NIIF, lo que dificulta la distinción entre ingresos propios e ingresos administrados para terceros. En el contexto del sector logístico, Torres Morales et al. (2023) destacan que las funciones de intermediación propias de los operadores logísticos —transporte, almacenamiento, agenciamiento de carga y consultoría— generan estructuras de ingresos complejas que requieren controles diferenciados para su adecuado registro. Esta situación se agrava cuando la inestabilidad normativa tributaria genera incertidumbre en las organizaciones, como lo advierte Murillo Ramírez et al. (2025), quienes señalan que la baja cultura tributaria y la percepción de complejidad del sistema incentivan prácticas de incumplimiento, entre ellas la no diferenciación entre ingresos propios e ingresos de terceros.

Desde una perspectiva tributaria, Arrieta Villegas (2022) señala que la indebida clasificación de ingresos constituye uno de los factores que genera contingencias fiscales en las empresas colombianas, mientras que Bedoya Martínez y Rua (2016) aportan claridad conceptual sobre la diferencia entre evasión y elusión fiscal, distinción relevante para

comprender las consecuencias jurídicas de una incorrecta parametrización contable. En materia de facturación electrónica como herramienta de control, Espinosa Acuña y Villegas Flórez (2019) describen los requisitos técnicos que exige el modelo colombiano de factura electrónica para identificar la participación de terceros en las operaciones, aspecto esencial para la correcta documentación de los reembolsos administrados por cuenta de clientes.

Finalmente, en el plano del control financiero prospectivo, Perea Montealegre et al. (2016) proponen que la elaboración de estados financieros bajo NIIF debe contemplar explícitamente la separación entre ingresos propios y recursos administrados para terceros como condición para garantizar la razonabilidad de la información financiera presentada, lo que reafirma la necesidad de fortalecer los mecanismos de control interno en las organizaciones del sector logístico y aduanero colombiano.

Propuesta de fortalecimiento documental mediante la formalización del contrato de mandato

Como resultado del análisis realizado, se identificó que una de las principales causas de las inconsistencias tributarias y contables en el tratamiento de los ingresos recibidos para terceros corresponde a la ausencia o deficiente formalización del contrato de mandato. Esta situación dificulta demostrar ante la administración tributaria que determinados recursos administrados por las empresas del sector logístico y aduanero no constituyen ingresos propios, sino valores gestionados por cuenta de sus clientes.

Con el propósito de mitigar este riesgo, se propone la implementación de modelos estandarizados de contrato de mandato que permitan documentar adecuadamente la relación

jurídica entre las partes, establecer de forma clara las facultades del mandatario y garantizar la trazabilidad de los recursos administrados para terceros.

A continuación, se presentan dos modelos de contrato de mandato diseñados para ser utilizados en operaciones propias del sector logístico y de agenciamiento aduanero, los cuales pueden servir como soporte documental para el adecuado reconocimiento tributario y contable de los reembolsos e ingresos recibidos para terceros.

CONTRATO COMERCIAL DE MANDATO CON REPRESENTACIÓN

Entre los suscritos a saber por una parte: NOMBRE DE LA EMPRESA, sociedad legalmente constituida bajo las leyes de la República de Colombia, identificada con el NIT.XXX.XXX.XXX-X, representada legalmente por NOMBRE DEL REPRESENTANTE LEGAL, mayor de edad identificado como aparece al pie de su firma quien dentro del presente contrato se identificarán como “EL MANDANTE”; y por otra parte la sociedad BUREAU INTEGRAL SERVICES SAS, empresa legamente constituida bajo las normas colombianas, identificada con el NIT. 901.115.554-1 y representada legalmente por Katherin Álvarez Bermúdez, mayor de edad identificada como aparece al pie de su firma, quien dentro del presente contrato se denominará “EL MANDATARIO”, han decidido celebrar el presente contrato de mandato con representación el cual se regirá por las siguientes cláusulas:

PRIMERA. OBJETO: Determinar inequívocamente las actividades que EL MANDATARIO ejecutará como Operador logístico para el apoyo en el desarrollo de una o varias fases de la cadena de suministro, organización, gestión y control de las operaciones de comercio exterior, utilizando para ello infraestructura física, tecnológica y sistemas de

información propios o subcontratados por cuenta y riesgo de EL MANDANTE en virtud de los cargos proveídos por este último para el manejo de sus cargas y mercancías.

PARÁGRAFO: Dentro de presente contrato EL MANDATARIO no contrata para sí, sino para EL MANDANTE, por lo cual los efectos en materia de derechos y obligaciones con clientes y terceros radican única y exclusivamente en cabeza de EL MANDANTE.

SEGUNDA. RESPONSABILIDAD: Atendiendo al carácter del encargo, EL MANDATARIO se obliga solo en los términos aquí dispuestos, cualquier otra actuación realizada por EL MANDATARIO atiende al solo y mero consejo por lo cual no produce ninguna obligación o responsabilidad por la que actúa.

TERCERA. PLAZO: El presente contrato tendrá una duración a término indefinido contado a partir de la fecha de suscripción. Cualquiera de las partes podrá darlo por terminado en cualquier momento informando por escrito a la otra parte con 30 días de anticipación.

CUARTA. PRECIO: Por cada encargo o proceso donde EL MANDATARIO actúe por cuenta y riesgo de EL MANDANTE, recibirá una comisión cuyo valor será determinado en oferta de servicios anexa al presente contrato. Este valor será actualizado anualmente por acuerdo entre las partes.

QUINTA. FORMA DE LIQUIDACIÓN: Por cada encargo u operación EL MANDATARIO realizará una factura de venta en la cual se incluirá la comisión más los gastos a terceros en los que haya incurrido el MANDATARIO para el cumplimiento del encargo, incluyendo, pero sin limitar: pago de impuestos, gravamen del 4 x 1.000, transportes, manejo de aerolínea, bodegajes, pagos de devoluciones, manejos de carga, manejo de mercancías, pre-inspecciones, re-alistamientos, zunchado, entre otros.

SEXTA. FORMA DE PAGO: el pago de la comisión se realizará contra la presentación de la respectiva factura de servicios.

SÉPTIMA. OBLIGACIONES DEL MANDANTE: Dentro del presente contrato EL MANDANTE tendrá las siguientes obligaciones:

- a. Pagar las facturas presentadas por el MANDATARIO.
- b. Declarar los ingresos y solicitar los costos, deducciones, retenciones en la fuente e impuestos descontables que le certifique EL MANDATARIO.
- c. Practicar retención en la fuente sobre los honorarios de EL MANDATARIO.
- d. Reembolsar los gastos en que incurrió EL MANDATARIO previa presentación de la factura.
- e. Conocer a los asociados de negocio que intervienen en el proceso de agenciamiento para lo cual faculta al MANDATARIO a su contratación para el cumplimiento del encargo asignado.
- f. Entregar un anticipo para que EL MANDATARIO desarrolle el encargo sin contratiempos.
- g. Proteger las cargas de exportación e importación efectuando todos aquellos actos y servicios que estén conectados a esta actividad. Para ello se obliga a seguir los siguientes parámetros:
 - (1) Establecer y administrar controles seguros en sus procesos de manejo y transporte de la carga hasta el lugar de embarque o de entrega.
 - (2) Proveer la información requerida por el Gobierno que permita medir y atenuar el nivel de riesgos en la seguridad de la carga.

(3) Tratar de manera estrictamente confidencial toda la información y documentos obtenidos en relación con las actividades comerciales desarrolladas con el Mandatario.

(4) Impedir incurrir en cualquier tipo de actividad ilícita con el objetivo de proteger a todos los involucrados en la cadena de suministro.

(5) Cumplir a cabalidad con sus obligaciones y prohibiciones legales, contractuales y reglamentarias de conformidad con la legislación aduanera y fiscal.

(6) Garantizar el cumplimiento de requisitos mínimos de seguridad en la cadena de suministro nacional e internacional.

(7) Implementar planes de contingencia en caso de fallas en las medidas de control como: daños en la vía, paros, enfermedad del conductor, actos mal intencionados de terceros que afecten el suministro pactado, entre otros peligros identificados en su gestión de riesgos con el fin de garantizar el desarrollo óptimo de las operaciones contratadas.

(8) Reportar inmediatamente sean detectadas, las operaciones sospechosas o riesgosas, que puedan estar vinculadas a cualquier tipo de actividad ilícita.

(9) Dar estricto cumplimiento a los estándares mínimos en materia de seguridad y salud en el trabajo, de acuerdo con el Decreto 1072 de 2015 y la Resolución 312 de 2019.

PARÁGRAFO PRIMERO: El MANDANTE será responsable incluso penalmente hasta por culpa leve, por las aptitudes de los clientes y proveedores, seriedad, responsabilidad, capacidad económica y moral para obligarse y ser obligado e incluso supervisará el manejo de las mercancías y por ende será responsable ante EL MANDATARIO de su contenido.

PARÁGRAFO SEGUNDO: De lo anterior, es claro que las normas fiscales mantienen la misma lógica de las civiles y comerciales, por cuanto, aunque “medie” la intervención de EL

MANDATARIO, la totalidad de los efectos del negocio se radican en cabeza de EL MANDANTE (Concepto DIAN 002100 de 2008).

OCTAVA. OBLIGACIONES DEL MANDATARIO: Dentro del presente contrato EL MANDATARIO tendrá las siguientes obligaciones:

- a. Realizar el encargo asignado con suma diligencia obrando en los términos del artículo 23 de la Ley 222 de 1995 como buen hombre de negocios en virtud de su conocimiento del mercado.
- b. Recibir facturas a su nombre por bienes o servicios adquiridos para EL MANDANTE (artículo 1.6.1.4.3 del Decreto 1625 de 2016).
- c. Practicar retenciones en la fuente en pagos a terceros, teniendo para ello en cuenta la calidad de EL MANDANTE (artículo 1.2.4.11 del decreto 1625 de 2016).
- d. Certificar a EL MANDANTE los ingresos, costos, deducciones e impuestos descontables que obtenga en virtud del encargo.
- e. Efectuar pagos a terceros en nombre de EL MANDANTE, realizando la dispersión de pagos a través del anticipo que le asigne el MANDANTE.
- f. Dar buen uso del anticipo entregado por EL MANDANTE.
- g. Buscar proveedores de productos y servicios para llevar a cabo el objeto del presente contrato, incluyendo, pero sin limitar, proveedores de agentes de carga, agentes de aduanas, transportistas, almacenamiento y demás proveedores autorizados que se requieran dentro de la cadena logística.

PARÁGRAFO PRIMERO: El MANDATARIO podrá separarse del encargo, cuando la gestión de su sistema de administración del riesgo le permitan calificar la operación como

sospecha, inusual o con alertas de seguridad, facultándose de pleno derecho en dar por terminado con justa causa el presente contrato y realizar el respectivo reporte ante las entidades de control y vigilancia DIAN, UIAF y Policía Nacional.

NOVENA. AUTONOMIA DE LAS PARTES: Los colaboradores, empleados o terceros responsables de la prestación del servicio, dependen directamente de EL MANDATARIO, por ende, entre las partes aquí firmantes, no existe una relación distinta a la que establece el CONTRATO DE MANDATO, por ende, se exonera cualquier relación de tipo laboral por no darse las condiciones que tipifica la legislación laboral entre las partes. Por lo anterior se excluye toda clase de responsabilidad solidaria, subsidiaria, divisible o alternativa entre las partes, entendiendo que las partes, son autónomas e independientes en el manejo administrativo y financiero de su gestión.

DÉCIMA. TERMINACIÓN DEL CONTRATO DE MANDATO. Son justas causas para dar por terminado el presente contrato:

- a. El vencimiento del plazo aquí estipulado.
- b. El incumplimiento de las obligaciones de cualquiera de las partes.
- c. La omisión de información de los clientes comercializadores de los productos y/o servicios de exportación.
- d. La falta de provisión de fondos de MANDATE hacia EL MANDATARIO.
- e. Quiebra, insolvencia, disolución de cualquiera de las partes.
- f. Que EL MANDANTE o cualquiera de sus clientes comercializadores de los productos y/o servicios de exportación se encuentren reportados en las listas restrictivas de seguridad.

g. Que el representante legal, directivos o accionistas de EL MANDANTE o cualquiera de sus clientes comercializadores de los productos y/o servicios de exportación sean condenados por delitos respecto del LAFT, contrabando, tráfico de armas, tráfico de sustancias ilícitas o cualquier delito conexo.

h. Que EL MANDANTE o cualquiera de sus clientes comercializadores de productos y/o servicios de exportación no superen el estudio de seguridad realizado por EL MANDATARIO.

PARÁGRAFO: la terminación por cualquiera de las causales aquí estipuladas no dará lugar a indemnización de perjuicios.

DÉCIMA PRIMERA. CONFIDENCIALIDAD: Toda la información relacionada con el contrato, sus Anexos, y demás acuerdos complementarios que se suscriban, y cualquier información proporcionada por una parte a la otra en ejecución del contrato, será catalogada como información Confidencial. Las PARTES, así como las personas naturales que intervengan, se obligan a conservar y mantener de manera estrictamente confidencial y no revelar a terceros, toda la Información suministrada en la ejecución de este contrato, incluyendo de manera enunciativa y no taxativa, protocolos de seguridad, procedimientos internos, normas y políticas de conocimiento, ética y conducta y demás informaciones en general a que puedan tener acceso cualquiera de las Partes aquí involucradas o sus dependientes.

DÉCIMA SEGUNDA. CESIÓN: El presente contrato no podrá ser cedido por ninguna de las partes sin contar con la autorización escrita por parte de la otra.

DÉCIMA TERCERA. SOLUCIÓN DE CONFLICTOS: en caso de presentarse diferencia entre las partes por causa de la ejecución del presente contrato, las partes propenderán por alcanzar un arreglo directo cuya duración no podrá ser superior a los 15 días siguientes a la

presentación de la diferencia, si dentro de este término no se logra su solución, las partes quedan libres de dirigir su reclamación ante la jurisdicción ordinaria.

DÉCIMA CUARTA. DOMICILIO DE LAS PARTES: el domicilio del presente contrato será la ciudad de Bogotá D.C., los contactos para atender cualquier requerimiento de presente contrato es:

EL MANDANTE: NOMBRE DEL CLIENTE – REPRESENTANTE LEGAL – DIRECCIÓN DE NOTIFICACIÓN DEL CLIENTE – CIUDAD – PAIS.

EL MANDATARIO: BUREAU INTEGRAL SERVICES SAS – PRESLEY KATHERIN ALVAREZ BERMUDEZ – CL 18 No. 77 - 67 OF: 523– COLOMBIA – BOGOTÁ D.C.

El presente contrato se suscribe en la ciudad de Bogotá a los XX días del mes de XXXXXX del año 2020, en dos ejemplares del mismo tenor con destino a cada una de las partes.

EL MANDANTE:

EL MANDATARIO:

NOMBRE DEL REPRESENTANTE LEGAL

C.C. Rep legal

Representante Legal

NOMBRE DEL REPRESENTANTE LEGAL

C.C. Rep legal

Representante Legal

NOMBRE DE LA EMPRESA

NOMBRE DE LA EMPRESA

Propuesta de Implementación de un Check List de Validación para la Creación y Parametrización de Clientes

Se propone la creación de una lista de chequeo obligatoria que deberá ser validada antes de la creación o parametrización de cualquier cliente en el software contable y de facturación de la compañía. El objetivo es identificar desde el inicio si la relación comercial implica administración de recursos de terceros y garantizar que la configuración tributaria y contable sea correcta.

Tabla 2. Check List de Validación para la Creación y Parametrización de Clientes

INFORMACIÓN MÍNIMA A VALIDAR

Empresa:

NIT:

Fecha:

Requisitos	SI	NO
Existe contrato de mandato firmado		
El contrato contempla administración de recursos de terceros		
Se definieron los conceptos que corresponden a ingresos propios		
Se identificaron los conceptos que corresponden a reembolsos		
Se definieron los servicios prestados por terceros		
Se establecieron las bases para retenciones e impuestos		
Se parametrizaron cuentas contables diferenciadas		
Se configuró la facturación electrónica con discriminación de conceptos		
Se creó carpeta digital para soportes documentales		
Diligenciada:		

Forma de implementación

1. El área comercial vincula al cliente.
2. El área jurídica valida la existencia del contrato de mandato.
3. El área contable diligencia el check list.
4. Solo cuando el check list esté aprobado se autoriza la creación del cliente en el ERP o software contable.
5. El documento queda archivado como soporte de control interno.

Beneficios

1. Previene errores antes de que ocurran.
2. Estandariza la clasificación de ingresos propios y de terceros.
3. Reduce contingencias tributarias ante la DIAN.
4. Facilita auditorías internas y externas.
5. Mejora la calidad de la información financiera.
6. Garantiza una correcta parametrización desde el inicio de la relación comercial.

La implementación de una lista de chequeo previa a la parametrización de clientes en el software contable constituye una herramienta de control preventivo que permite identificar oportunamente las operaciones que involucran recursos administrados para terceros. Su aplicación contribuye a garantizar la adecuada formalización del contrato de mandato, la correcta clasificación de los ingresos, la parametrización adecuada de los sistemas de información y el cumplimiento de las disposiciones tributarias y contables vigentes. De esta manera, las organizaciones del sector logístico y aduanero podrán reducir significativamente

los riesgos de contingencias fiscales, fortalecer sus controles internos y mejorar la confiabilidad de la información financiera presentada a los diferentes usuarios de la información.

Para una mejor comprensión del procedimiento propuesto, se presenta el siguiente flujograma de implementación.

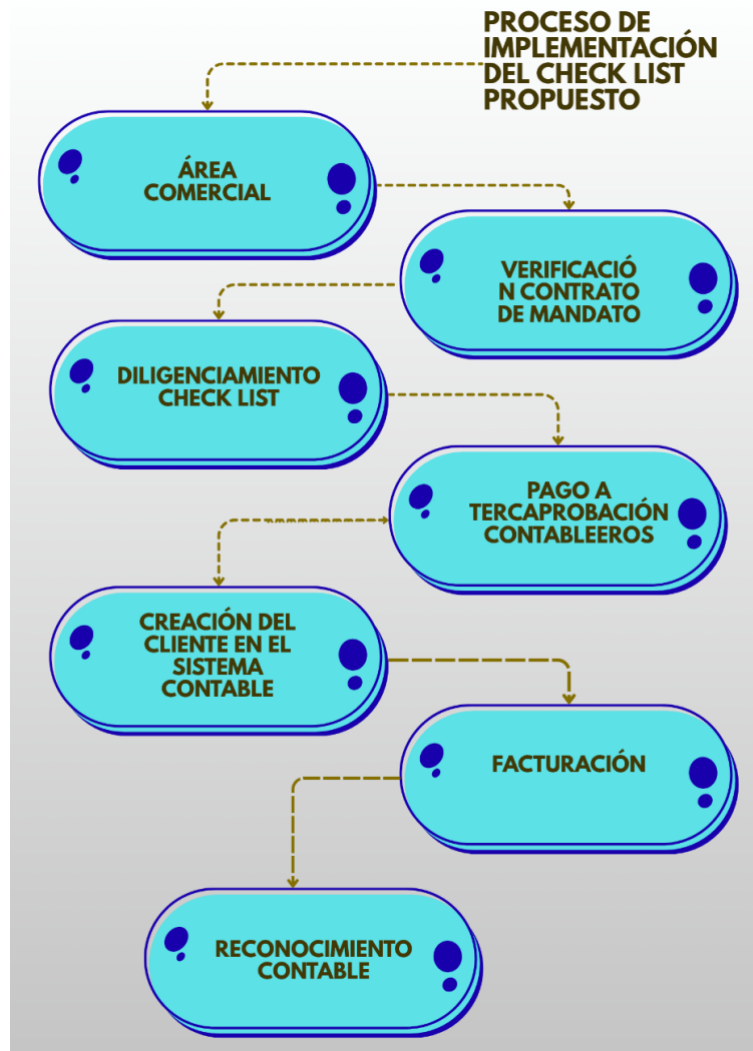


Ilustración 7. Flujograma de implementación del Check List de validación.

Conclusiones

La investigación permitió evidenciar que una de las principales dificultades que enfrentan las empresas del sector logístico, aduanero y de comercio exterior radica en la correcta diferenciación entre los ingresos propios y los recursos administrados por cuenta de terceros. Esta situación genera riesgos contables y tributarios que pueden afectar la razonabilidad de los estados financieros y el adecuado cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Se identificó que, aunque existe un marco normativo suficiente conformado por la legislación tributaria colombiana, la doctrina de la DIAN y los lineamientos establecidos por la NIIF 15, persisten inconsistencias en su aplicación práctica debido a errores de interpretación, deficiencias documentales y ausencia de procedimientos internos estandarizados.

Los resultados obtenidos a través de las entrevistas y del análisis documental permitieron establecer que el contrato de mandato constituye el principal soporte jurídico y tributario para demostrar que determinados recursos no hacen parte del patrimonio de la empresa, sino que son administrados por cuenta de terceros. Por esta razón, su adecuada formalización representa un elemento fundamental para disminuir contingencias fiscales.

La matriz de riesgos evidenció que los factores de mayor impacto corresponden a la incorrecta clasificación de los ingresos, la ausencia de contratos de mandato debidamente formalizados, las deficiencias en la facturación electrónica, la aplicación inadecuada de retenciones en la fuente y la insuficiencia de soportes documentales que respalden las operaciones realizadas por cuenta de terceros.

Se concluye que la principal problemática no se encuentra en la falta de regulación, sino en las dificultades operativas para implementar correctamente los lineamientos normativos dentro

de los procesos internos de las organizaciones. En consecuencia, resulta indispensable fortalecer los mecanismos de control, la capacitación del personal y la documentación de las operaciones.

Como aporte de la investigación, se propuso la implementación de modelos estandarizados de contrato de mandato y una lista de chequeo previa a la parametrización de clientes en el software contable y de facturación. Estas herramientas permiten identificar oportunamente las operaciones que involucran recursos administrados para terceros, mejorar la trazabilidad de la información y reducir significativamente los riesgos tributarios y contables.

Finalmente, se concluye que la adecuada identificación de los recursos administrados para terceros, la correcta aplicación de la NIIF 15 y la formalización documental mediante contratos de mandato constituyen pilares fundamentales para garantizar la transparencia de la información financiera, el cumplimiento de las obligaciones tributarias y la sostenibilidad de las operaciones en las empresas del sector logístico y aduanero colombiano.

Bibliografía

- Arrieta Villegas, A. I. (2022). Cargas tributarias generadoras de evasión fiscal en Colombia. *Revista Colombiana de Contabilidad*, 10(20), 1-23.
- Bedoya Martínez, O. H., & Rua, W. (2016). El concepto de evasión y elusión en términos de la Corte Constitucional, el Consejo de Estado y la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales. *Revista Colombiana de Contabilidad*, 4(8), 141-174.
- Cely Rubio, J. D. (2018). Implicaciones de la NIIF 15 en las empresas colombianas. Reconocimiento de ingresos en contratos con clientes. *Cuadernos de Contabilidad*, 19(47), 1-25. <https://doi.org/10.11144/Javeriana.cc19-47.inie>
- Colombia. (1989). *Estatuto Tributario*. Diario Oficial.
- Córdova, F., Naranjo, D., & Erazo, J. (2016). Facturación electrónica versus facturación clásica. Un estudio en el comportamiento. *Ciencia Unemi*, 9(18), 63-72.

- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. (2023). *Directiva sobre ingresos recibidos para terceros*. Bogotá.
- Domínguez, J. L., & Martínez, O. (2019). Un análisis de la NIIF 15: ingresos ordinarios procedentes de contratos con clientes. *ACCID, Working Paper*.
<https://accid.org/wp-content/uploads/2019/06/Juan-Luis-Dom%C3%ADnguez-y-Oscar-Martinez-vfinal-NIIF-15.pdf>
- Espinosa Acuña, O. A., & Villegas Flórez, J. A. (2019). Análisis del modelo operativo de la factura electrónica colombiana. *Investigación e Innovación en Ingenierías*, 7(2), 97-112. <https://doi.org/10.17081/invinno.7.2.3472>
- Flórez Acosta, J. D., Bedoya Ospina, J. E., & Loaiza, O. H. (2024). Implementación de la facturación electrónica en América Latina. Revisión de literatura. *Estudios Tributarios y de la Empresa*, 11(2), 2578-2605.
- García Hoyos, C. O., & Pinzón Vargas, J. J. (2017). *Progresividad, equidad y eficiencia en la tributación de Colombia* [Trabajo de Especialización]. Universidad Jorge Tadeo Lozano. <http://hdl.handle.net/20.500.12010/3731>
- International Accounting Standards Board. (2014). *NIIF 15 Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes*. IASB.
- Iñiguez Lozano, J. N., & Díaz Córdova, J. F. (2023). Análisis del tratamiento contable de los ingresos bajo NIIF 15 en las Cooperativas de Transporte. *Pacha. Revista de Estudios Contemporáneos del Sur Global*, 4(11), e230192.
<https://doi.org/10.46652/pacha.v4i11.192>
- Jiménez, J. P., & Podestá, A. (2009). Integración, comercio y cooperación fiscal en América Latina. *CEPAL, Serie Macroeconomía del Desarrollo*, (85).
- Murillo Ramírez, N. M., Tangarife Mejía, L. A., & Fortich Pacheco, F. (2025). Evasión y elusión fiscal en Colombia: análisis de la contribución de personas naturales (2017-2022). *Semestre Económico*, 28(65). <https://doi.org/10.22395/seec.v28n65a4978>
- Osorio Gutiérrez, M. (2016). Intermediación aduanera en Colombia. *Revista de Derecho Fiscal*, (6), 57-96.
- Perea Montealegre, S. P., Castellanos Serrano, H. A., & Valderrama Bojacá, Y. J. (2016). Estados financieros previsionales como parte integrante de un conjunto completo de estados financieros en ambiente NIIF. *Cuadernos de Contabilidad*, 17(43), 1-30.

Pinzón Camargo, M. A. (2021). La seguridad jurídica en la ley tributaria colombiana. *Boletín Mexicano de Derecho Comparado*, 54(160), 35-66.

https://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0041-86332021000100035

Quishpe Salazar, L. R., & Quispe Fernández, G. M. (2021). Revisión teórica de los cinco pasos de la NIIF 15: nuevo modelo de reconocimiento de ingresos ordinarios. *Cofin Habana*, 15(2), e22. http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2073-60612021000200022

Romero Cifuentes, A. (2016). El contrato de mandato: consideraciones jurídicas, tributarias y contables. *Revista de Derecho Fiscal*, (8), 45-58.
<http://dx.doi.org/10.18601/16926722.n8.04>

Rueda-Vera, G., Luna-Pereira, H. O., & Avendaño-Castro, W. R. (2021). Las normas NIIF como herramienta gerencial: percepciones de estudiantes universitarios de programas de administración y ciencias contables. *Revista CEA*, 7(15), e1864.
<https://doi.org/10.22430/24223182.1864>

Santander Díaz, P., & Cano Gamboa, C. A. (2021). Facturación electrónica en Colombia: una reflexión de sus efectos en el sector salud. *Económicas CUC*, 42(1), 9-24.
<https://doi.org/10.17981/econcuc.42.1.2021.Econ.1>

Torres Morales, A. F., Carvajal Sandoval, A., & Gutiérrez Cañas, G. (2023). Evaluando los operadores logísticos. Retos y tendencias. *Ingeniería*, 28(1), e20710.
http://scielo.org.co/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0123-921X2023000100207

Zapata Monsalve, S., & García López, N. R. (2021). Implementación de NIIF 15 en compañías listadas en la Bolsa de Valores de Colombia y Santiago de Chile. *Semestre Económico*, 24(56), 67-95. <https://doi.org/10.22395/seec.v24n56a4>