**OFICIO Nº 019362**

**05-08-2019**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221 – 001920

Bogotá, D.C.

**Ref:** Radicado 000334 del 03/07/2019

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Tema** |  |  | Procedimiento Tributario |
| **Descriptores** |  |  | Factura en Contratos de MandatoCertificado de Contador Público |
| **Fuentes formales** |  |  | Artículos 615, 617, 631, 771-2, 772 y 777 del Estatuto Tributario. Artículos 1.6.1.4.1 y 1.6.1.4.3 DUR 1625 de 2016 |

Cordial saludo, señor Vargas

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, es función de la Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina absolver de modo general las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad.

Así mismo, el artículo 113 de la Ley 1943 de 2018 establece que los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica o la Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, constituyen interpretación oficial para los empleados públicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales; por lo tanto, tendrán carácter obligatorio para los mismos. Los contribuyentes solo podrán sustentar su actuación en la vía gubernativa y en la jurisdiccional con base en la Ley.

En consecuencia, no corresponde a esta Subdirección conceptuar sobre normas que corresponden a la competencia de otros entes del Estado, ni resolver problemas específicos de asuntos particulares.

**Consulta:**

*¿Debe emitirse una certificación por cada operación que da lugar a costos, deducciones o impuestos descontables, o devoluciones?*

*¿Puede coexistir, dentro del documento por medio del cual se hace exigible el reembolso de compras hechas por cuenta del mandante, el cobro por los servicios y/o honorarios prestados por el mandatario?*

*¿Cuáles deben ser los documentos soportes que debe mantener y exigir el mandante un mandatario, cuando en desarrollo de un contrato de mandato, el mandatario adquiere bienes y servicios por cuenta del mandante?*

*¿La certificación de que trata el artículo 1.6.1.4.3 del DUR 1625 de 2016, puede ser emitida por el contador de la empresa?*

*¿Debe emitirse una certificación por cada operación que da lugar a costos, deducciones o impuestos descontables, o devoluciones?*

*¿Debe emitir factura comercial al mandante, además de la certificación de contador por revisor fiscal?*

*¿Qué incidencia tiene este tipo de operación (mandato) en los reportes de información exógena a la DIAN?*

**Respuesta:**

Para contestar las preguntas formuladas, a continuación, se expondrá el marco normativo que establece para el contrato de mandato la obligación de facturar, la cual debe ser tenida en cuenta por los contribuyentes al momento proceder con esta obligación.

El contrato de mandato es un contrato nominado que se encuentra regulado tanto en el Código Civil en sus artículos 2142 y siguientes, así como en el Código de Comercio en los artículos 1262 y subsiguientes.

***“ARTÍCULO 2142. <DEFINICIÓN DE MANDATO>.****El mandato es un contrato en que una persona confía la gestión de uno o más negocios a otra, que se hace cargo de ellos por cuenta y riesgo de la primera.*

*La persona que concede el encargo se llama comitente o mandante, y la que lo acepta apoderado, procurador, y en general mandatario”.*

(Art. 2142. Código Civil).

En materia tributaria, la factura es una de las obligaciones formales que deben cumplir los sujetos obligados, la cual consiste en expedir la factura o documento equivalente por cada una de las transacciones que realicen ya sea por venta o prestación de servicios, que se concreta con la entrega de original de la misma, con el lleno de los requisitos legales, a quien se venda o preste el servicio, y conservar la copia (Art. 615 del Estatuto Tributario)

Para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, así como de los impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas, se requerirá de facturas con el cumplimiento de los requisitos establecidos en los literales b), c), d), e), f) y g) de los artículos 617 y 618 del Estatuto Tributario. (Artículo 771-2 del E.T.).

Por la misma razón, están obligados a expedir factura o documento equivalente todas las personas o entidades que tengan la calidad de comerciantes, ejerzan profesiones liberales o presten servicios inherentes a estas, o enajenen bienes producto de la actividad agrícola o ganadera, independientemente de su calidad de contribuyentes o no contribuyentes de los impuestos administrados por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), *“por cada una de las operaciones que realicen”.*(Artículo 1.6.1.4.1 del DUR 1625 de 2016).

En los contratos de mandato se ha dispuesto que en todos los casos las facturas deberán ser expedidas *“en todos los casos por el mandatario”.* (Inciso primero. Artículo 1.6.1.4.3 del DUR 1625 de 2016).

Y, *“si el mandatario adquiere bienes y servicios en cumplimiento del mandato, la factura deberá ser expedida a nombre del mandatario”.* (inciso segundo. Artículo 1.6.1.4.3 del DUR 1625 de 2016).

Igualmente está dispuesto, en el caso de los contratos de mandato, que, para efectos de soportar los respectivos costos, deducciones, o impuestos descontables, o devoluciones a que tenga derecho, el mandatario deberá expedir una *“certificación”* donde se consigne la cuantía y concepto de estos, la cual debe ser avalada por *“contador público o revisor fiscal»,*según las disposiciones legales vigentes sobre la materia. (Inciso tercero artículo 1.6.1.4.3 del DUR 1625 de 2016).

Constituye prueba contable la certificación expedida por el contador público o revisor fiscal expedida de conformidad con las normas vigentes, *“sin perjuicio de la facultad que tiene la administración de hacer las comprobaciones pertinentes”.* (Art. 777 del E.T.)

Respecto de las certificaciones, el Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 12 de diciembre de 2018, expediente 2012-00139-01 (20379), reitera jurisprudencia y precisa que para los certificados de contador público revisor fiscal sea válidos debe llevar al convencimiento del hecho que se pretende probar, sujetándose a las normas que regulan el valor probatorio de la contabilidad.

*“Sobre la calidad de prueba suficiente del certificado de contador público o revisor fiscal, la Sección ha dicho que tal documento debe contener algún grado de detalle en cuanto a los libros, cuentas o asientos correspondientes a los hechos que pretenden demostrarse. Así mismo ha sostenido lo siguiente:*

*“Como ha señalado la Sala en ocasiones anteriores, la calidad de «prueba suficiente” que le otorga la norma tributaria no puede limitarse a simples afirmaciones sobre las operaciones de orden interno y externo carentes de respaldo documental. El profesional de las ciencias contables es responsable de la contabilidad o de la revisión y análisis de las operaciones de un ente social y está en capacidad de indicar los soportes, asientos y libros contables donde aparecen registrados las afirmaciones vertidas en sus certificaciones. La fe pública predicable de un contador público no se ve restringida o anulada por la exigencia que en materia tributaria deben presentar sus certificaciones, sino por el contrario comprueba en debida forma la veracidad de sus afirmaciones, permitiendo que las autoridades administrativas y jurisdiccionales puedan darle la eficacia, pertinencia y suficiencia que se requiere al momento de evaluar a confiabilidad, razonabilidad y credibilidad de la contabilidad del contribuyente, responsable o agente retenedor”.*[Sentencia de 6 de marzo de 2008, expediente 15931).

*En consecuencia, un certificado de contador público o de revisor fiscal que dé certeza de la veracidad de las afirmaciones contenidas en dicho documento constituye prueba contable suficiente de acuerdo on (sic) la ley. No obstante, la DIAN puede, si lo estima pertinente, hacer las comprobaciones que considere necesarias.”*

Por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en Concepto 009670 de febrero 12 de 2001, sobre el contrato de mandato y la exigencia legal de la factura para efecto de la procedencia de costos y deducciones prevista en el artículo 771-2 del Estatuto Tributario, ha expuesto lo siguiente:

*“(…) Ahora bien, la factura es uno de los documentos que sirven a quien realizó la erogación, para soportar los costos, deducciones e impuestos descontables; el artículo 771-2 del Estatuto Tributario así lo consagra al disponer que para tal procedencia se requiere de facturas con el lleno de los requisitos allí señalados.*

*En el caso del contrato de mandato cuando el mandatario, en desarrollo del contrato adquiere bienes o servicios la factura le es expedida a su nombre. En aplicación del artículo 771-2 antes citado sería este quien tendría derecho a solicitar los costos, deducciones e impuestos descontables que figuren en tales documentos; pero como tales erogaciones realmente pertenecen al mandante la Ley y más exactamente el artículo 3º. del Decreto 1514 de 1998 consagran que para que el mandante pueda solicitar las partidas mencionadas no obstante no poseer las facturas expedidas a su nombre, presente como prueba la certificación de le debe expedir el mandatario donde se consigne la cuantía y concepto de los mismos, la cual debe ser avalada por contador público o revisor fiscal.*

*Es decir que, para estos casos, se plantea una excepción a la norma que exige la factura para la procedencia de los costos y demás factores mencionados.*

*Por lo tanto, no puede pretenderse que la certificación a que se ha hecho referencia pueda ser sustituida con las facturas que debió expedir el mandatario en desarrollo de su gestión ya que estas últimas dan cuenta de los ingresos del mandante así como del impuesto sobre las ventas generado y con la certificación lo que se pretende es soportar los costos, deducciones, impuestos descontables y/o devoluciones a que tiene derecho el mandante, los cuales no figuran en las facturas que el mandatario expida en desarrollo de su gestión (…).”*

En síntesis: *“No se puede sustituir la certificación que debe expedir el mandatario al mandante para efectos de soportar los respectivos costos, deducciones, impuestos descontables y demás factores, con la factura que expida en desarrollo de su gestión, toda vez que contienen factores diferentes”.*

Para mayor ilustración se anexa copia del Concepto 9670 de febrero 12 de 2001.

Por último, el artículo 631 del Estatuto Tributario prevé que, con el fin de realizar estudios y cruces de información, necesarios para el control de los tributos la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá solicitar a las personas y entidades, contribuyentes o no contribuyentes, una o varias de las siguientes informaciones:

*“g. Apellidos y nombres o razón social y NIT de cada una de las personas o entidades de quienes se recibieron ingresos para terceros y de los terceros a cuyo nombre se recibieron los ingresos, con indicación de la cuantía de los mismos.”*

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección Gestión Jurídica

UAE. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales