**CONCEPTO Nº 100208221-0535 [905150]**

**24-09-2020**

**DIAN**

Dirección de Gestión Jurídica

100208221 - 0535

Bogotá, D. C.

**Radicado: 905150**

**Referencia:** Radicado 000754 del 24/07/2020

|  |  |
| --- | --- |
| **Tema** | Factura de venta |
| **Descriptores** | Facturación en contratos de mandato |
| **Fuentes formales** | Artículo 1.6.1.4.9 del Decreto 1625 de 2016Artículos 3°, 34, 35, 36 Decreto 1165 de 2019Artículo 99 Código de Comercio |

Cordial saludo, señora María Teresa.

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, la peticionaria solicita se reconsidere el concepto 2547 de 2019. En dicho concepto, se concluyó que *“…no es posible que una agencia de aduanas pueda expedir facturas a sus clientes a través de otra empresa, y menos aún a través de un agente de carga, ya que los servicios prestados por una agencia de aduanas son completamente diferentes a los servicios prestados por un agente de carga, y en consecuencia no podrá obrar mandato alguno para tales efectos; razón por la cual, este supuesto no se enmarca dentro de las excepciones previstas en la norma, debiendo seguir la regla general que consisten en que la factura debe ser expedida por quien presta el servicio, en este caso por la agencia de aduanas”.*

Para estos efectos, la peticionaria argumenta que no existe disposición tributaria que consagre la restricción de que una agencia de aduanas esté obligada a emitir directamente la factura al cliente a quien prestó el servicio, y nada impide que los servicios de agenciamiento aduanero se puedan facturar a un agente de carga internacional, así mismo se desconoce la regla general de que el pago por tercero es válido, lo que aunado a la dinámica comercial impide que exista norma en sentido contrario.

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

El artículo 1.6.1.4.9 del Decreto 1625 de 2016, frente a la facturación en contrato de mandato, dispone:

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

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

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

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

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

Resulta claro, entonces, que cuando existe un contrato de mandato y el mandatario adquiera bienes y servicios en cumplimiento del mandato, los proveedores deben expedir la factura de venta o documento equivalente a nombre del mandatario, con el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 617 del Estatuto Tributario, y los artículos 11, 12 y 13 de la Resolución 000042 de 2020.

Ahora, la respuesta dada en el concepto 002547 del 2019 es correcta, en el sentido de indicar que una empresa no puede facturar a otra por un servicio que no ha prestado, y que la agencia de aduanas debe facturar por los servicios que presta.

No obstante, se precisa que de ninguna manera esta Entidad desconoce la posibilidad de celebrar un contrato de mandato entre (i) un agente de carga internacional o agente de aduanas en calidad de mandatario y (ii) un importador o exportador como mandante. Caso en el cual, si el mandatario adquiere bienes y/o servicios en cumplimiento del mandato, la factura de venta y/o documentos equivalentes deberán ser expedidos a nombre del mandatario.

Por su parte, el mandatario, de conformidad con los términos y condiciones del contrato de mandato, certificará estas operaciones al mandante en los términos establecidos en el mencionado artículo 1.6.1.4.9 del Decreto 1625 de 2016 o las facturará si así se prevé en la estructura del contrato de mandato celebrado. En cualquier caso, el mandatario deberá facturar sus honorarios por el encargo otorgado por el mandante.

Lo anterior con independencia de la existencia del contrato de mandato aduanero, en virtud del cual **solo el importador o exportador** es quien puede facultar a la agencia de aduanas para que, en su nombre y representación, lleve a cabo los trámites aduaneros necesarios para el cumplimiento de un régimen aduanero o modalidad o actividades conexas con los mismos (artículo 3° Decreto 1165 de 2019).

Desde el punto de vista de la legislación aduanera, frente a la calidad de agencia de aduanas, es necesario tener en cuenta:

1. El agenciamiento aduanero es una actividad auxiliar de la función pública aduanera de naturaleza mercantil y de servicio, orientada a garantizar que los usuarios de comercio exterior que utilicen sus servicios cumplan con las normas legales existentes en materia de importación, exportación y tránsito aduanero y cualquier operación o procedimiento aduanero inherente a dichas actividades. (Artículo 34 Decreto 1165 de 2019).

2. Uno de los requisitos para ser autorizada como tal por la DIAN es tener como objeto social principal el agenciamiento aduanero, no exigiéndose que dicho objeto social sea único o exclusivo. (Numeral 2 artículo 36 Decreto 1165 de 2019).

3. El artículo 35 del Decreto 1165 de 2019 indica que, bajo ninguna circunstancia las agencias de aduana podrán realizar labores de consolidación o desconsolidación de carga, transporte de carga o depósito de mercancías, salvo las excepciones indicadas expresamente en dicho artículo. Lo anterior significa que una agencia de aduana no podrá **realizar o ejecutar** actividades propias de un agente de carga internacional, transportador o depósito.

En conclusión, y dando alcance a lo dispuesto en el concepto 002547 del 2019 suscrito por la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina, las agencias de aduanas deben facturar directamente por los servicios que prestan en tal calidad, ya sea que lo hagan directamente al importador o exportador que los contrata, o al mandatario, cuando sean contratadas por este, en razón a un contrato comercial de mandato.

El mandatario facturará a su vez al importador o exportador (mandante), dependiendo de los términos y condiciones del contrato de mandato comercial que hayan suscrito. Lo anterior sin perjuicio del contrato de mandato aduanero que el importador o exportador debe suscribir con la agencia de aduana para que actué como declarante en una declaración aduanera presentada ante la DIAN.

Así mismo, la agencia de aduanas podrá actuar como mandatario en un contrato de mandato, siempre y cuando las actividades que deba ejecutar directamente en razón a dicho contrato no correspondan a la consolidación y desconsolidación de carga, transporte y depósito de mercancías, por prohibición expresa del artículo 35 del Decreto 1165 de 2019. Por lo tanto, las agencias de aduanas pueden coordinar la realización de las anteriores actividades, para lo cual se debe tener en cuenta que dicha coordinación en ningún caso debe implicar la ejecución de las actividades del artículo 35 del Decreto 1165 de 2019. Asimismo, las funciones de coordinación mencionadas deben formar parte del objeto social de la agencia de aduanas.

En los anteriores términos se da alcance a lo indicado en el concepto 100208221- 002547 del 24 de octubre de 2019, radicado 000S2019026851 del 26 de octubre del 2019.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad”-”Doctrina”-, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

**La Directora de Gestión Jurídica,**

*Liliana Andrea Forero Gómez.*

**Dirección de Gestión Jurídica**

**UAE (DIAN)**

**Publicado en D.O. 51.454 del 01 de Octubre de 2020.**