

## **Concepto Jurídico 13575 del 2019 Junio 10**

### **Dirección de Gestión Jurídica**

**Tema:** Aduanas.

### **Descriptor**

Agencias de aduanas.

### **Fuentes formales**

Decreto 2685 de 1999 artículos 12, 14 y 18.

El consultante solicita la reconsideración del oficio 165 del 12 de febrero del 2018 donde señala:

“(…) el valor de las cuentas por cobrar por concepto de pagos realizados por la agencia de aduanas de obligaciones personales de los socios o accionistas se excluyen del patrimonio líquido mínimo exigido para el respectivo nivel de agencia de aduanas, toda vez que dichos valores no están relacionados ni son originados en desarrollo de la actividad exclusiva de agenciamiento aduanero propia de las agencias de aduanas”.

Indica que la solicitud se efectúa con base en las siguientes precisiones:

Trae a colación el artículo 18 del Decreto 2685 de 1999:

“ART. 18.—Patrimonio líquido mínimo. El patrimonio líquido a que se refiere el numeral 4º del artículo 14 del presente decreto y el párrafo del mismo artículo, se determina restando del patrimonio bruto poseído por la persona jurídica el monto de los pasivos a cargo de la misma. Para estos efectos, no se tendrán en cuenta aquellos activos representados en casa o apartamento destinados a vivienda o habitación, inmuebles rurales, vehículos, muebles y enseres que no estén vinculados a la actividad de agenciamiento aduanero, obras de arte e intangibles.

Los valores del patrimonio líquido mínimo señalados en este decreto serán reajustados anual y acumulativamente en forma automática a 31 de diciembre de cada año, de acuerdo con lo establecido en los artículos 868 y 869 del estatuto tributario.

Las agencias de aduanas deberán mantener debidamente actualizado el patrimonio líquido mínimo señalado en el numeral 4º del artículo 14 del presente decreto y en el párrafo del mismo artículo, mientras se encuentre vigente su autorización.

Cuando la agencia de aduanas reduzca el patrimonio líquido mínimo en un monto superior al veinte por ciento (20%) se cancelará la autorización, siguiendo el procedimiento previsto en el artículo 519-1 del presente decreto, sin perjuicio de la aplicación de la sanción establecida en el numeral 2.2 del artículo 485 del presente decreto.

En el evento en que se disminuya el patrimonio líquido mínimo requerido en un monto hasta del veinte por ciento (20%) se deberá subsanar el incumplimiento en un plazo no superior a dos (2) meses contados a partir de la fecha en que tuvo lugar su afectación. Vencido dicho término sin que se ajuste el patrimonio se cancelará la autorización, siguiendo el procedimiento previsto en el artículo 519-1 del presente decreto, sin perjuicio de la aplicación de la sanción establecida en el numeral 2.2 del artículo 485 del presente decreto”.

Indica que la administración mediante conceptos ha adoptado la posición de que las agencias de aduanas deben establecer el patrimonio líquido mínimo, que se requiere para que sean autorizadas como tal. Transcribe la tesis jurídica del Concepto 5688 de 21 de noviembre del 2008.

“Tesis jurídica. El objeto social exclusivo de las agencias de aduanas comprende las actividades de agenciamiento aduanero que señala el Decreto 2685 de 1999 Y sus normas reglamentarias, que constituyen su objeto social principal, así como también los actos que se relacionan con las actividades principales y los actos que tienen como finalidad ejercer los derechos y cumplir las obligaciones legal o convencionalmente derivadas de la existencia y actividad de la compañía”.

A su vez transcribe apartes del oficio 12916 del 2015:

“(…) la actividad de agenciamiento aduanero es una actividad 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, ha de entenderse entonces que el requisito del patrimonio líquido exigido por el estatuto aduanero es únicamente aquel vinculado con la actividad misma, es decir que permita a la agencia de aduanas desarrollar su objeto social.

La norma en comento de manera inequívoca dispone cuales bienes no hacen parte del patrimonio líquido de una agencia de aduanas, excluyendo aquellos que no

guardan relación con el objeto social de la agencia. En consecuencia si los activos hacen parte de aquellos que se requieren para el cumplimiento de su objeto social, serán considerados parte del patrimonio líquido. (...)”.

Sostiene que, según la oficina jurídica, la interpretación del patrimonio la realiza señalando que para conformar el patrimonio líquido a que se refiere el artículo 4(sic) del artículo 14 del Decreto 2685 de 1999 solo se deberá tener en cuenta los activos que estén vinculados a la actividad de agenciamiento aduanero, que constituye el objeto social principal de la agencia de aduanas.

Aduce que la misma oficina concluye interpretando los artículos del Decreto 2685 de 1999, precisando que el valor de las cuentas por cobrar por conceptos de pagos realizados por la agencia de aduanas de obligaciones personales de los socios o accionistas se excluyen del patrimonio líquido mínimo exigido para el respectivo nivel de agencia de aduanas, toda vez dichos valores no son originados en desarrollo de la actividad exclusiva de agenciamiento aduanero propia de las agencias de aduanas.

Indica que la Defensoría realiza las siguientes precisiones: cuentas por cobrar como un elemento del patrimonio líquido:

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) buscan que los estados financieros de todos los entes económicos contengan una información comparable, transparente y de alta calidad, ello implica que se deben adoptar las medidas para estandarización contable y la interpretación debe ser a la luz de este conjunto de normas. Trae a colación lo dispuesto en el artículo 35 del Decreto 2649 de 1993:

“ART. 35.—Activo. Un activo es la representación financiera de un recurso obtenido por el ente económico como resultado de eventos pasados, de cuya utilización se espera que fluyan a la empresa beneficios económicos futuros”.

Así mismo transcribe el numeral 7.1 del capítulo VII del Decreto 2706 del 2012 que señala:

## “CAPÍTULO VII

### Cuentas por cobrar

#### Alcance de este capítulo

7.1. Este capítulo hace referencia a la medición e información a revelar de las cuentas por cobrar.

Las cuentas por cobrar, documentos por cobrar y otras cuentas por cobrar son derechos contractuales para recibir dinero u otros activos financieros de terceros, a partir de actividades generadas directamente por la microempresa”.

Indica que los activos son entendidos contablemente como un recurso del cual se tiene la expectativa de que produzca beneficios económicos para la empresa, en conexidad, las cuentas por cobrar que otorgan derechos crediticios exigibles a partir de una fecha cierta y respaldado por un título valor, es un activo del cual se espera obtener una ganancia.

Activos vinculados a la actividad de agenciamiento aduanero. Sostiene que el oficio 165 de 12 de febrero del 2018 señaló:

“Conforme lo expuesto se concluye que el valor de las cuentas por cobrar por concepto de pagos realizados por la agencia de aduanas de obligaciones personales de los socios o accionistas se excluyen del patrimonio líquido mínimo exigido para el respectivo nivel de agencia de aduanas, toda vez que dichos valores no están relacionados ni son originados en desarrollo de la actividad exclusiva de agenciamiento aduanero propia de las agencias de aduanas”.

Aduce que se debe tener en cuenta que la delimitación de la actividad comercial permite conocer el objetivo con el cual fue creada la empresa circunscribiéndola al ejercicio de unos derechos y al cumplimiento de unas obligaciones, sostiene que este argumento por los cuales la administración desconoce las cuentas por cobrar a los socios como parte del patrimonio líquido a una comercializadora internacional al considerar que no hace parte de su objeto social.

Señala que mediante Concepto 673 del 30 de diciembre del 2010, de la Superintendencia de Sociedades, abordó el tema del objeto social de las sociedades comercial indicando:

“En ese sentido la entidad ha conceptuado que la disposición invocada señala los límites de la capacidad, admitiendo dentro de ella la realización de tres clases de actos, a saber

(...) c) Los que tienen como finalidad ejercer los derechos y cumplir las obligaciones legal o convencionalmente derivados de la existencia y actividad de la compañía (...).”.

Trae a colación a partes de la Resolución 20-2279 del 22 de septiembredel(sic):

“La otra parte del objeto social, que es accesorio, se compone de una serie de actividades que conducen a la sociedad a alcanzar su fin. De manera que, integrando estas definiciones tendríamos que: constituye el objeto principal el fin y, el objeto complementario las actividades o medios que contribuyen a su cumplimiento”.

Expone que en efecto se entiende que el objeto social de una sociedad no se conforma en una sola función, ya que también tiene otras paralelas que se realizan con el fin de desarrollar su actividad principal.

Manifiesta que objeto comercial se compone por una actividad principal y unas accesorias que prevén la posibilidad de ejercer cualquier actividad comercial, o civil lícita, por lo que las cuentas por cobrar a socios debidamente respaldada con un título valor pueden hacer del objeto social de una sociedad de agenciamiento aduanero, que permiten, por ejemplo, el recaudo de intereses de contratos de mutuo que celebren, el financiamiento de actividades propias de la agencia. Transcribe a partes del concepto del 29 de mayo del 2003 Radicado 1488, magistrada ponente Susana Montes de Echeverri de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado. “El objeto social o de la empresa se compone, a sus vez, de: i) actos que están comprendidos en la noción de la actividad; ii) actos que están directamente relacionados con esa actividad; iii) otros actos que tiene como finalidad (...) “ejercer los derechos y las obligaciones, legal y convencionalmente derivados de la existencia y actividad de la sociedad”.

Sostiene que la interpretación extensiva es la búsqueda del espíritu de la norma, es decir, se interpreta el sentido que le quiso dar el legislador cuando creó la ley, pero ese método tiene unas restricciones como lo indica el artículo 31 del Código Civil.

“ART. 31.—Interpretación sobre la extensión de una ley. Lo favorable u odioso de una disposición no se tomará en cuenta para ampliar o restringir su interpretación.

La extensión que deba darse a toda ley se determinará por su genuino sentido, y según las reglas de 'interpretación precedentes”.

Argumenta que la interpretación extensiva no puede interpretarse de tal forma para que sea desfavorable para quien pretende aplicarse la ley, pues existe un principio de seguridad jurídica, como lo señala la Corte Constitucional en el Sentencia T-502 de 202(sic) como “una garantía de certeza” que impide extender la norma, para que se adecue a una situación en concreto y menos cuando la ley realiza prohibiciones taxativas.

Aduce que las cuentas por cobrar a los socios como activos, que no hacen parte del patrimonio activos adicionales a los relacionados en el taxativo artículo 18 del Decreto 2685 de 1999, el cual transcribe apartes

“(…) no se tendrán en cuenta aquellos activos representados en casa o apartamento destinados a vivienda o habitación, inmuebles rurales, vehículos, muebles y enseres que no **estén vinculados a la actividad de agenciamiento aduanero** obras de arte e intangibles. (…)

Que revisada la disposición, en ninguno de los ítems allí considerados, se manifiesta que no hacen parte del patrimonio las cuentas por pagar a los socios, por lo cual consideramos que no es facultativo integrar las lista de restricciones adicionales creadas por vía interpretación, para argumentar su tesis trae a colación apartes de la Sentencia T-468 de 1992 de la Corte Constitucional: “todo lo que no está prohibido está permitido” de la siguiente forma:

“Esta lógica reguladora acusa falta de técnica legislativa pro cuanto, de algún modo es contraria al principio liberal según el cual todo que no está prohibido. Principio no solo garantizador de la libertad al hacer primar la facultad general sobre la facultad legislativa expresa, sino porque, además, obliga a una interpretación restrictiva en el accionar de los particulares en el ejercicio de la libertad que genera en estos dos órdenes de complicaciones”.

Por lo que recomienda, de acuerdo a lo expuesto, se considere revisar la interpretación de los conceptos sobre la materia, teniendo en cuenta que señaló el legislador que las cuentas por cobrar a socios no hacen parte del patrimonio de una agencia de aduanas.

Al respecto se tiene que, ya entrando en materia a revisar la doctrina que se solicita aclarar o reconsiderar, es de precisar que el tema a tratar tiene una connotación de carácter especial, ya que el derecho aduanero está regulado en la Ley Marco de Aduanas 1609 del 2013, en los decretos 2685 de 1999, 390 del 2016 y 349 del 2018 y demás normas especiales vigentes que los modifiquen, adicionen o deroguen.

En virtud de lo expresado anteriormente, se tiene que las disposiciones legales y reguladoras en el caso que se consulta, es la normatividad aduanera, ya que es norma especial, de jerarquía normativa y de efectivo cumplimiento; por lo tanto, prevalecerá ante cualquier reglamentación de una entidad privada o norma general.

En este orden el artículo 12 del Decreto 2685 de 1999 señala:

**“ART. 12.—Agencias de aduanas. Las agencias de aduanas son las personas jurídicas autorizadas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para ejercer el agenciamiento aduanero, 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.**

**Las agencias de aduanas tienen como fin esencial colaborar con las autoridades aduaneras en la estricta aplicación de las normas legales relacionadas con el comercio exterior para el adecuado desarrollo de los regímenes aduaneros demás actividades y procedimientos derivados de los mismos.**

Conforme con los parámetros establecidos en este decreto, las agencias de aduanas se clasifican en los siguientes niveles:

1. Agencias de aduanas nivel 1.
2. Agencias de aduanas nivel 2.
3. Agencias de aduanas nivel 3.
4. Agencias de aduanas nivel 4.

PAR. 1º—Las personas jurídicas que pretendan ejercer el agenciamiento aduanero deberán incluir en su razón social o denominación la expresión “agencia de

aduanas” seguida del nombre comercial, de la sigla correspondiente a la naturaleza mercantil de la sociedad y del nivel de agencia de aduanas. Lo previsto en este párrafo no se aplica a los almacenes generales de depósito.

**PAR. 2º—Las actividades propias del agenciamiento aduanero se encuentran sometidas a las regulaciones especiales de este decreto y al control por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales”** (resaltado es nuestro).

Seguidamente el artículo 14 establece:

“ART. 14.—Requisitos generales de las agencias de aduanas. Para ejercer la actividad de agenciamiento aduanero se deberá cumplir con los siguientes requisitos generales:

(...).

**2. Tener como objeto principal el agenciamiento aduanero**, excepto en el caso de los almacenes generales de depósito.

(...).

**4. Poseer y soportar contablemente el patrimonio líquido mínimo exigido para el respectivo nivel de agencia de aduanas, así:**

**a) Agencia de aduanas nivel 1: tres mil quinientos millones de pesos (\$ 3.500.000.000).**

**b) Agencia de aduanas nivel 2: cuatrocientos treinta y ocho millones doscientos mil pesos (\$ 438.200.000).**

**c) Agencia de aduanas nivel 3: ciento cuarenta y dos millones quinientos mil pesos (\$ 142.500.000).**

**d) Agencia de aduanas nivel 4: cuarenta y cuatro millones de pesos (\$ 44.000.000).**

**Dicho patrimonio deberá mantenerse actualizado en la forma indicada en el artículo 18 del presente decreto. (...)** (resaltado es nuestro).

Conforme a las normas trascritas, es importante tener en cuenta que la norma indica que el agenciamiento aduanero es una actividad realizada por un auxiliar de la función pública, de naturaleza mercantil y de servicio, el cual garantiza a los usuarios de comercio exterior a utilizar sus servicios y en cumplimiento con las normas legales existentes en materia de importación, exportación y tránsito



aduanero, y cualquier operación o procedimiento aduanero inherente a dichas actividades.

Ahora bien, el artículo 18 del Decreto 2685 de 1999, dispone que:

“El patrimonio líquido a que se refiere el numeral 4º del artículo 14 del presente decreto y el párrafo del mismo artículo, se determina restando del patrimonio bruto poseído por la persona jurídica el monto de los pasivos a cargo de la misma. Para estos efectos, no se tendrán en cuenta aquellos activos representados en casa o apartamento destinados a vivienda o habitación, inmuebles rurales, vehículos, muebles y enseres que no estén vinculados a la actividad de agenciamiento aduanero, obras de arte e intangibles”.

Para efectos aduaneros, el patrimonio líquido mínimo que indica el artículo 18 del Decreto 2685 de 1999, se calcula disminuyendo del patrimonio bruto poseído por la sociedad con el monto correspondiente a los pasivos a cargo de la misma, sin tener en cuenta aquellos activos a los que de manera expresa y taxativa se refiere la norma.

En el artículo 10 del Decreto 2685, el cual integra el capítulo I “Agencias de aduanas” del título II “Declarantes”, se establece que podrán actuar ante las autoridades aduaneras como declarantes con el objeto de adelantar los procedimientos y trámites de importación, exportación o tránsito aduanero, quienes en esa misma disposición de manera taxativa se mencionan.

Aunado a lo anterior, el agenciamiento aduanero está previsto para las agencias de aduanas quienes pueden actuar en nombre y por encargo de los importadores y exportadores; sólo las agencias de aduanas tienen la condición de declarantes por las operaciones objeto de los procedimientos y trámites de importación, exportación o tránsito aduanero encomendados por los importadores y exportadores que, en su condición de mandatarias, representan, dada su exclusiva habilitación legal tal y como lo prevé el artículo 12 del Decreto 2685 antes transcrito.

Por lo tanto, las demás actividades que desarrollen deberán estar siempre relacionadas con la ejecución del objeto social principal y la sostenibilidad económica y financiera de la empresa, al ser personas jurídicas diferentes su fin principal y accesorio son distintos.

Frente al argumento de la interpretación extensiva contenida en el artículo 31 del Código Civil, que se ve reflejada en la conclusión del Concepto 165 del 1º de febrero 2018, el cual se transcribe:

“Conforme a lo expuesto se concluye que el valor de las cuentas por cobrar por conceptos de pagos realizados por la agencia de aduanas de obligaciones personales de los socios o accionistas se excluyen del patrimonio líquido mínimo exigido para el respectivo nivel de agencias de aduanas, toda vez que dichos valores no están relacionados ni son originados en desarrollo de la actividad exclusiva de agenciamiento aduanero propia de las agencias de aduanas”.

Al respecto se tiene que, de conformidad con lo establecido en los artículos 14 y 18 del Decreto 2685 de 1999, las cuentas por cobrar son instrumentos de derecho oponible a terceros. Es importante tener en cuenta que, dada la connotación de carácter especial de la norma aduanera, estos artículos son claros en establecer requisitos sine qua non que deben cumplir las agencias de agencias para sean autorizadas y reconocidas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales; entre los que se encuentran el de poseer y soportar, contablemente, el patrimonio líquido mínimo con el fin de ejercer su actividad principal (i.e. el agenciamiento aduanero). Ahora bien, para la depuración del patrimonio líquido mínimo es importante tener en cuenta que no se desconoce las cuentas por cobrar a los socios, así se encuentran soportadas en documentos contables idóneos que sean propio para ejercicio de la agencia de aduanas.

Con respecto a las cuentas por cobrar a socios, con respecto a obligaciones personales y de bienes intangibles, no se tendrán en cuenta cuando no hacen parte del objeto social de las agencias de aduanas como es el de ejercer el agenciamiento aduanero; vale la pena mencionar que esa 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 y, así, 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 12 del Decreto 2685 de 1999.

Ante la claridad que ofrecen las normas en comentario, este despacho considera que las mismas no admiten otra interpretación y debe atenerse en su tenor literal.

En este orden de ideas, habida cuenta que este despacho analizó la doctrina sin encontrar contradicción alguna en el texto revisado o cambio en la normatividad que regula la materia, no se encuentra procedente la reconsideración solicitada del oficio 165 del 12 de febrero del 2018.