

**CONCEPTO 29622 DEL 31 DE OCTUBRE DE 2016**  
**DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

Bogotá, D.C.

Señor

**CRISTIAN DAVID RODRIGUEZ ESCOBAR**

Consultor

Grupo de Logística Carga Ministerio de Transporte

AV. EL Dorado CAN entre carreras 57 y 59

crodriguez@mintransporte.gov.co;

Bogotá D.C

Ref: Radicados 000355 del 01/09/2016 y 033941 del 26/09/2016

Cordial saludo Sr. Rodríguez:

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para resolver de forma general las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Solicita emitir un Concepto sobre la posibilidad de dar viabilidad al manifiesto de carga terrestre como un documento equivalente a la factura comercial para el cobro del servicio, en las transacciones comerciales entre los actores de la cadena de transporte de carga por carretera o en su defecto analizar cómo considerar este documento factura comercial.

Atendiendo a la competencia de este Despacho en materia tributaria, se considera lo siguiente:

Se observa en primer lugar que el Decreto Único Reglamentario del Sector Transporte No. 1079 de 2015, entre otros aspectos dispone:

*"ARTÍCULO 2.2.1.7.3. SERVICIO PÚBLICO DE TRANSPORTE TERRESTRE AUTOMOTOR DE CARGA. Es aquel destinado a satisfacer las necesidades generales de movilización de cosas de un lugar a otro, en vehículos automotores de servicio público a cambio de una remuneración o precio, bajo la responsabilidad de una empresa de transporte legalmente constituida y debidamente habilitada en esta modalidad, excepto el servicio de transporte de que trata el Decreto 2044 del 30 de septiembre de 1988.*

*ARTÍCULO 2.2.1.7.4. DEFINICIONES. Para la interpretación y aplicación del presente Capítulo, se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:*

- **Manifiesto de carga: es el documento que ampara el transporte de mercancías ante las distintas autoridades, por lo tanto, debe ser portado por el conductor del vehículo durante todo el recorrido. Se utilizará para llevar las estadísticas del transporte público de carga por carretera dentro del territorio nacional.** (Subrayado fuera de texto)
- Flete: Es el precio establecido entre el remitente o destinatario de la carga con la empresa de transporte por concepto del contrato de transporte terrestre automotor de carga.
- Usuario del servicio de transporte terrestre automotor de carga: es la persona natural o jurídica que celebra contratos de transporte terrestre de carga directamente con el operador o empresa de transporte debidamente constituida y habilitada.  
(...)"

"ARTÍCULO 2.2.1.7.5.1. MANIFIESTO DE CARGA. **La empresa de transporte habilitada, persona natural o jurídica, expedirá directamente el manifiesto de carga para todo transporte terrestre automotor de carga que se preste como servicio público de radio de acción intermunicipal o nacional.** (Subrayado fuera de texto)

ARTÍCULO 2.21.7.5.5. REMESA TERRESTRE DE CARGA. Además del manifiesto de carga, el transportador autorizado está obligado a expedir una remesa terrestre de carga de acuerdo con lo señalado en los artículos 1018 y 1019 del Código de Comercio, en la cual constarán las especificaciones establecidas en el artículo 1010 del mismo código, proporcionadas por el remitente, así como las condiciones generales del contrato de transporte.

**ARTÍCULO 2.2.1.7.5.3. MANIFIESTO ELECTRÓNICO DE CARGA. La empresa de transporte deberá expedir y remitir al Ministerio de Transporte, en los términos y condiciones que establezca este, el manifiesto electrónico de carga, elaborado de manera completa y fidedigna.**

**El Ministerio de Transporte es la autoridad competente para diseñar el formato único de manifiesto electrónico de carga, la ficha técnica para su elaboración y los mecanismos de control correspondientes, de manera que se garantice el manejo integral de la información en él contenida.**

La información que se consigne en el manifiesto electrónico de carga podrá ser compartida con otras entidades del Estado, como la Superintendencia de Puertos y Transporte, la Dirección de Impuestos Aduanas Nacionales - DIAN y la Unidad de Información y Análisis Financiero -UIAF-, para lo de sus respectivas competencias.

*El Ministerio de Transporte podrá incorporar al diseño del manifiesto electrónico de carga herramientas tecnológicas, tales como mecanismos de pago electrónicos del valor de los servicios que el mismo recoge." (Subrayado fuera de texto)*

De las normas transcritas se tiene que el objeto del manifiesto de carga, es amparar la mercancía que se transporta ante las distintas autoridades, que debe expedirlo la empresa de transporte habilitada, que puede ser persona natural o jurídica, para todo transporte terrestre automotor de carga que se preste como servicio público. Este documento puede ser físico o electrónico y el Ministerio de Transporte es la autoridad que define su contenido y mecanismos de control.

Ahora bien, la empresa de transporte habilitada, le presta el servicio al usuario (remitente o destinatario) que requiere transportar mercancía y, para tal efecto, la misma puede contratar a su vez a una persona natural o jurídica que le preste el servicio público de transporte terrestre automotor de carga de la mercancía para que sea entregado a su destinatario final; lo que implica que éstos transportadores que celebran contratos de transporte terrestre de carga directamente con el operador o empresas de transporte debidamente constituidas y habilitadas, les prestan a éstos un servicio.

En segundo lugar, se observa que la factura es el documento que soporta operaciones de venta de bienes y/o prestación de servicios que, en materia tributaria, está regulada en los artículos 615, 616-1,617 y s.s. del Estatuto Tributario, los cuales señalan:

*"ARTICULO 615. OBLIGACIÓN DE EXPEDIR FACTURA. Para efectos tributarios, todas las personas o entidades que tengan la calidad de comerciantes, ejerzan profesiones liberales o presten servicios inherentes a éstas, o enajenen bienes producto de la actividad agrícola o ganadera, deberán expedir factura o documento equivalente, y conservar copia de la misma por cada una de las operaciones que realicen, independientemente de su calidad de contribuyentes o no contribuyentes de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales. (Subrayado fuera de texto)  
(...)"*

*"ARTICULO 616-1, FACTURA O DOCUMENTO EQUIVALENTE. La factura de venta o documento equivalente se expedirá, en las operaciones que se realicen con comerciantes, importadores o prestadores de servicios o en las ventas a consumidores finales.*

*Son documentos equivalentes a la factura de venta: El tiquete de máquina registradora, la boleta de ingreso a espectáculos públicos, la factura electrónica y los demás que señale el Gobierno Nacional.  
(...)"*

"ARTICULO 617. REQUISITOS DE LA FACTURA DE VENTA. Para efectos tributarios, la expedición de factura a que se refiere el artículo 615 consiste en entregar el original de la misma, con el lleno de los siguientes requisitos:

- a. *Estar denominada expresamente como factura de venta.*
- b. *Apellidos y nombre o razón y NIT del vendedor o de quien presta el servicio.*
- c. *Literal modificado por el artículo 64 de la Ley 788 de 2002. Apellidos y nombre o razón social y NIT del adquirente de los bienes o servicios, junto con la discriminación del IVA pagado.*
- d. *Llevar un número que corresponda a un sistema de numeración consecutiva de facturas de venta.*
- e. *Fecha de su expedición.*
- f. *Descripción específica o genérica de los artículos vendidos o servicios prestados.*
- g. *Valor total de la operación.*
- h. *El nombre o razón social y el NIT del impresor de la factura.*
- i. *Indicar la calidad de retenedor del impuesto sobre las ventas.*
- j. *Literal INEXEQUIBLE*  
*(...) ((Subrayado fuera de texto)*

De acuerdo con estas disposiciones, para efectos fiscales, existe la obligación de expedir factura o documento equivalente, en las operaciones de venta de bienes o prestación de servicios y conservar copia de las misma (SIC). La factura debe expedirse con el lleno de los requisitos legales contemplados en el artículo 617 del Estatuto Tributario.

Así mismo, acorde con el artículo 616-1 ibídem, la factura o documento equivalente se expide, entre otras, en operaciones con comerciantes. Algunos documentos equivalentes están previstos por la ley y otros, señalados en desarrollo de facultad reglamentaria. En ésta como en el reglamento se establecen los requisitos.

En cuanto a la expedición de la factura en los servicios de transporte de carga, la DIAN ha expresado en reiteradas oportunidades que para efectos fiscales, los obligados a expedir factura o documento equivalente o sustitutivo, no podrán suplir la expedición de ellos con documentos tales como: contratos o como en el caso la prestación del servicio de transporte por las guías aéreas de carga y guías aéreas de correo que por referirse a documentos expedidos dentro del contrato de transporte de cosas, no necesariamente son documentos equivalentes a la factura. (Decreto 1001 de 1997).

Sin perjuicio de lo anterior, es claro que la prestación del servicio por la empresa transportadora habilitada, al remitente o destinatario implica la expedición de la correspondiente factura y, así mismo, en la relación comercial entre esta empresa y quien le presta el servicio a la misma, exige que estos

facturen a la empresa el servicio prestado.

Adicionalmente es claro que el manifiesto de carga difiere de la factura por cuanto el mismo ampara el transporte de mercancías ante las autoridades, la obligación de expedido recae sobre la empresa de transporte habilitada, así como entregarlo, entre otros, al Ministerio de Transporte para su respectivo control y para fines estadísticos, autoridad que además es la competente para establecer el formato único de este documento y, por tanto, su contenido y elementos de control.

En tanto que la factura es el soporte de la operación comercial y, en materia tributaria contrario a lo que ocurre con el manifiesto de carga, la obligación de expediría recae sobre los sujetos que venden bienes y/o prestan servicios, constituyendo el soporte de sus ingresos de ahí la obligación de conservar una copia; a su vez, quienes adquieren bienes y/o servicios tienen el deber de exigirla y conservarla (artículo 618 del Estatuto Tributario) toda vez que fiscalmente es el documento soporte de sus costos y/o gastos.

Adicionalmente, tratándose de la factura electrónica regulada por los Decretos 1929 de 2007 y 2242 de 2015, su expedición igualmente es responsabilidad del sujeto que vende bienes y/o presta servicios, en las condiciones de contenido fiscal, control técnico y elementos tecnológicos señaladas por el Gobierno en estos decretos y por la autoridad tributaria en las respectivas resoluciones reglamentarias, que permiten a la DIAN el desarrollo de sus funciones de fiscalización.

Por las anteriores razones las cuales apuntan al objeto de cada uno de estos documentos, factura y manifiesto de carga, los sujetos sobre los cuales recae la obligación de expedidos, así como su contenido fiscal, de control técnico y elementos tecnológicos y, las autoridades que los establecen, se concluye que no es viable legalmente que el manifiesto de carga se pueda utilizar como documento equivalente a la factura, o constituirse como tal. Además no se considera como tal por la legislación ni el Gobierno Nacional.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co) <http://www.dian.gov.co> siguiendo los iconos: "Normatividad" - "técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

**JUAN ORLANDO CASTAÑEDA FERRER**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (A)

c.c. Señor  
OSCAR GUSTAVO ACOSTA M.  
Jefe de Regulación Económica (E)  
Ministerio de Transporte  
AV. EL Dorado CAN entre carreras 57 y 59  
Bogotá D.C.