

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Concepto 45305 del 2014 Julio 28

Para efectos de establecer el cumplimiento del requisito exigido por el literal b) del artículo 22 de la Ley 47 de 1993, “Por la cual se dictan normas especiales para la organización y el funcionamiento del departamento Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina”, consulta en el escrito de la referencia, si una factura emitida por el transportador de mercancía puede suplir o hacer las veces de guía aérea, que requisitos debe cumplir una guía aérea y cuál es la norma que los establece.

Sobre el particular se considera:

El artículo 22 de la Ley 47 de 1993 establece:

“ART. 22.—Exclusión del impuesto a las ventas. La exclusión del régimen del impuesto a las ventas se aplicará sobre los siguientes hechos:

... b) Las ventas con destino al territorio del departamento archipiélago de bienes producidos o importados en el resto del territorio nacional, lo cual se acreditará con el respectivo conocimiento del embarque o guía aérea...”.

El artículo 774 del Código de Comercio establece los requisitos de la factura señalando que la misma debe reunir los señalados en los artículos 621 del Código de Comercio y 617 del estatuto tributario.

El artículo 775 del mismo ordenamiento define la factura cambiaria de transporte en los siguientes términos:

“... Factura cambiaria de transporte es un título-valor que el transportador podrá librar y entregar, enviar al remitente o cargador. No podrá librarse esta factura si no corresponde a un contrato de transporte efectivamente ejecutado”.

El artículo 776 de la citada codificación señala el contenido de la factura cambiaria de transporte de la siguiente manera:

“... La factura cambiaria de transporte deberá contener, además de los requisitos que establece el artículo 621, los siguientes:

1. La mención de ser “factura cambiaria de transporte”;
2. El número de orden del título;
3. El nombre y domicilio del remitente;
4. La denominación y características que identifiquen las mercaderías objeto del transporte;
5. El precio de este y su forma de pago;
6. La constancia de ejecución del transporte, y
7. La expresión en letras y sitios visibles de que se asimila en sus defectos a una letra de cambio.

PAR.—A esta factura se aplicará lo dispuesto en el artículo 773 y en el inciso final del artículo 774”.

El artículo 68 del Código de Comercio establece el contenido del conocimiento de embarque preceptuando:

“ART. 768.—“Contenido de la carta de porte”. Sin perjuicio de lo dispuesto en el libro V de este código sobre transporte marítimo y aéreo, la carta de porte o el conocimiento de embarque, además de los requisitos establecidos en el artículo 621 contendrá:

1. La mención de ser “carta de porte” o “conocimiento de embarque”;
2. El nombre y el domicilio de transportador;
3. El nombre y el domicilio del remitente,
4. El nombre y el domicilio de la persona a quien o a cuya orden se expide, o la mención de ser al portador;
5. El número de orden que corresponda al título;
6. La descripción pormenorizada de las mercancías objeto del transporte y la estimación de su valor;
7. La indicación de los fletes y demás gastos del transporte, de las tarifas aplicables, y la de haber sido o no pagados los fletes;
8. La mención de los lugares de salida y de destino;
9. La indicación del medio de transporte, y
10. Si el transporte fuere por vehículo determinado, los datos necesarios para su identificación.

PAR.—Si no se indicare la fecha de recibo de las cosas por el transportador, se presumirá que éste las recibió en la fecha de emisión de dichos documentos”.

El artículo 621 ibídem dispone:

“ART. 621.—“Requisitos para los títulos valores”. Además de lo dispuesto para cada título-valor en particular, los títulos-valores deberán llenar los requisitos siguientes:

1. La mención del derecho que en el título se incorpora, y
2. La firma de quién lo crea...”.

La oficina jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales alude al contenido del conocimiento de embarque o guía aérea, en el oficio 86421 del 2004, en el que manifiesta:

“... El concepto unificado de ventas en su capítulo XIII se refiere al tratamiento especial en materia de venta y prestación de servicios en el departamento Archipiélago de San Andrés y Providencia, previendo que Ley 47 de 1993 en el literal b) del artículo 22 que la acreditación de las ventas con destino al mencionado territorio se efectúa con el respectivo conocimiento de embarque o guía aérea.

Sobre el tema, señaló este despacho en su oficio radicado bajo el número 70855 de fecha octubre 19 del 2004: “... cuando se envía desde el interior mercancía a San Andrés, Providencia y Santa Catalina, en el conocimiento de embarque o guía aérea deben figurar los datos que permitan

establecer que la transacción efectivamente se realizó entre las partes involucradas en la misma, por lo que evidentemente deben figurar, entre otros, el nombre o razón social y NIT de las partes que intervienen en la operación, además de los requisitos del respectivo documento...”.

De conformidad con las disposiciones y la doctrina previamente enunciadas, si bien tanto la factura emitida por el transportador de la mercancía como la carta de porte o conocimiento de embarque, son títulos valores y los dos son emitidos en el desarrollo de un contrato de transporte, se trata de títulos valores diferentes para los que la ley ha previsto unos contenidos autónomos, razón por la que la factura emitida por el transportador de la mercancía no puede suplir o hacer las veces de la guía aérea, documento, este último, que constituye requisito sine qua non para acreditar las ventas con destino al territorio del departamento archipiélago de bienes producidos o importado en el resto del territorio nacional, necesario para obtener el beneficio de la exclusión del impuesto sobre las ventas consagrado en el artículo 22 de la Ley 47 de 1993.