



## CONCEPTO NÚMERO 0323 DE 2018

(marzo 23)

Dirección de Gestión Jurídica  
100202208-0323  
Bogotá, D. C., 23 de marzo de 2018  
Doctora  
PAULA CORTÉS CALLE  
Presidente Anato  
presidencia@anato.org  
**Referencia:** Radicado 462 del 19/02/2018  
Cordial, saludo, doctora Paula.

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Dirección 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.

En atención a su consulta relacionada con el IVA en la venta de paquetes de cruceros internacionales (entendiéndose como paquete, el transporte marítimo de pasajeros, el alojamiento, comidas, bebidas, etc.) comercializados por agencias de viajes residentes en Colombia y en el servicio de transporte marítimo internacional, este Despacho considera pertinente lo siguiente:

El artículo 420 del Estatuto Tributario, establece:

**“Artículo. 420 - Modificado. L 1819/2016, artículo 173. Hechos sobre los que recae el impuesto. El impuesto a las ventas se aplicará sobre:(...).**

*c) La prestación de servicios en el territorio nacional, o desde el exterior, con excepción de los expresamente excluidos.*

*(...)*”.

De otra parte, cuando se habla de paquetes turísticos de cruceros en mar abierto, realizado en aguas marítimas internacionales, por parte de un navío o buque de nacionalidad extranjera, y que está en tránsito en aguas territoriales colombianas trasladando turistas, los servicios prestados que incluyen el transporte, la alimentación, dormitorio y demás aspectos que están incorporados en dicho paquete, se entienden prestados en el extranjero.

Luego, de conformidad con el literal c) del artículo 420 del Estatuto Tributario es **presupuesto del hecho generador la prestación del servicio en el territorio nacional o desde el exterior, lo que quiere decir que si el servicio es prestado en el exterior, nos encontramos frente a un servicio no gravado con el IVA y su pago no es objeto de retención en la fuente del IVA, habida consideración de que tratándose de los servicios, por regla general para efectos del hecho generador del IVA opera el principio de territorialidad**, pues lo que importa es que se haya prestado el servicio dentro del territorio nacional.

Ahora bien, tratándose del servicio de intermediación por parte de una agencia de turismo u otro operador residente en Colombia, que ofrece los paquetes turísticos del crucero internacional, sobre los cuales cobra una comisión, la prestación de esa intermediación constituye un hecho generador del impuesto a las ventas, esto es, que tal comisión se encuentra gravada con el IVA.

Tesis que desarrolla el Concepto Unificado 00001 del 19 de junio de 2003, al referirse a los responsables del impuesto sobre las ventas - IVA en la prestación de servicios, así:

*“2.2. Responsables en la prestación de servicios.*

*En la prestación de servicios, el responsable del impuesto sobre las ventas es quien efectivamente los presta. En efecto, conforme con las disposiciones generales del Impuesto sobre las ventas, la prestación de servicios en el territorio nacional genera el tributo y por mandato del literal c) del artículo 437 del Estatuto Tributario, quienes presten servicios en el territorio nacional son responsables del impuesto sobre las ventas, a no ser que se trate de la prestación de un servicio catalogado por la ley como excluido del gravamen”.* (Negrilla fuera de texto).

Otra cosa distinta es la venta de manera independiente de tiquetes, tema sobre el cual esta Subdirección en Oficio 087755 del 10 de septiembre de 2008 al ser consultada sobre la base gravable en el servicio de transporte internacional de pasajeros -servicios turísticos, precisó: *“...Es importante tener en cuenta que el impuesto sobre las ventas, como inicialmente se acotó, es de naturaleza objetiva y recae sobre los hechos generadores realizados en el país o que se entienden prestados en él, acorde con las disposiciones generales ya mencionadas, independientemente que el usuario sea residente o no en el país.*

(...)

*Por lo tanto, si un no residente adquiere un tiquete de manera aislada a un paquete turístico para trasladarse por vía marítima de Colombia al exterior (una vía) el tiquete se encuentra gravado con IVA a la tarifa correspondiente, esto es la del 16% acorde con lo señalado por el artículo 431 del Estatuto Tributario. Lo relevante para la causación del IVA, no es que se adquiera el tiquete en Colombia o en el exterior, sino que la ruta tenga inicio en Colombia y culmine en el exterior, así el tiquete se venda en o desde el exterior, y en dado caso que el tiquete no tenga liquidado el impuesto, este se debe pagar.*

*La compra de un tiquete en el exterior, para un viaje que cubra las rutas del exterior no genera IVA en Colombia, pues se trata de un hecho que no está gravado por la Legislación colombiana. Lo mismo sucede respecto de un tiquete que cubre rutas con inicio y culminación en el exterior, así tenga tránsito en Colombia, pues en los términos de los artículos 431 y 461 del Estatuto Tributario, no se da el hecho generador del impuesto. No obstante, si de alguna manera la intermediación para la compra del tiquete ocurre con la intervención de un agente que obtiene una comisión en territorio nacional, esta se encuentra gravada con la tarifa general...”* (Negrilla fuera de texto).

Sin embargo, teniendo en cuenta las especiales características de un crucero internacional, como lo son su objeto recreacional ofrecido mediante un paquete que incluye alojamiento, transporte, comidas, bebidas, etc., **el servicio de transporte marítimo de pasajeros incluido en el paquete ofrecido y prestado por empresas de cruceros extranjeras que hacen tránsito por Colombia, no cumplen con el presupuesto del hecho generador para ser gravado con el impuesto sobre las ventas.**

Al respecto, es válido precisar que en estos casos el servicio se presta en el extranjero, por las características de los servicios incluidos en el paquete en mención, así como el modo de realizarlo.

Por lo cual, se hace necesario indicar que la acepción de la preposición “**en**” tiene el siguiente significado:

“*en. Del lat. in.*”

1. *Prep. Denota en qué lugar, tiempo o modo se realiza lo expresado por el verbo a que se refiere Pedro está en Madrid. Esto sucedió en Pascua. Tener en adobo...* (Negrilla fuera de texto).

En efecto, 1) en el supuesto de que el servicio de los denominados paquetes turísticos sea prestado por las empresas de cruceros desde el extranjero en puertos colombianos se entenderá prestado en el territorio nacional y causará el respectivo impuesto sobre las ventas de conformidad con lo señalado en el parágrafo 3° del artículo 420 del Estatuto Tributario modificado por el artículo 173 de la Ley 1819 de 2016, contrario sensu, 2) si el servicio de las empresas de cruceros extranjeras que hacen tránsito por Colombia se presta en aguas internacionales (extranjero), en virtud del principio de territorialidad no sería objeto del impuesto sobre las ventas.

Así las cosas, en el primer supuesto las agencias de viajes residentes en Colombia que comercialicen la venta de paquetes de cruceros son responsables de recaudar el valor correspondiente al gravamen por impuesto sobre las ventas, tanto por la venta del paquete del crucero que se vaya a prestar por empresas de cruceros extranjeras en territorio nacional como por el servicio de intermediación.

En el caso del segundo supuesto, las agencias de viajes residentes en Colombia serán responsables de recaudar el impuesto sobre las ventas por el servicio de intermediación o comisión en el supuesto de que el servicio por los denominados paquetes turísticos de las empresas de cruceros extranjeras que hacen tránsito por Colombia se preste en aguas internacionales (extranjero).

En los anteriores términos se absuelve su consulta y se le informa 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 nuestras bases de datos jurídicas ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo el ícono de “Normatividad” - “técnica”, y seleccionando los vínculos “doctrina” y “Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

La Directora de Gestión Jurídica,

*Liliana Andrea Forero Gómez.*

**(C. F.).**

**Nota: Este documento fue tomado directamente de la versión PDF del Diario Oficial 50.573 del lunes 23 de abril del 2018 de la Imprenta Nacional ([www.imprenta.gov.co](http://www.imprenta.gov.co))**