

Derecho de Petición en la Modalidad de Consulta – IVA en tiquetes aéreos
en viajes ida y regreso “Round Trip”

Janeth Milena Burgos Bastidas
Jaime Alberto González Fonseca
Noel Antonio Ramírez Ojeda
Diciembre 2017

Pontificia Universidad Javeriana
Facultad de Ciencias Jurídicas
Especialización En Derecho Tributario

Contenido

1.	Contexto Normativo de los Tiquetes Round Trip	1
2.	Tesis Que Revocar	2
2.1.	Conceptos que contienen la Tesis a Revocar	3
2.2.	Argumentos de la Tesis que se solicita Revocar Vs. Sus Imprecisiones	3
3.	Tesis Propuesta.....	6
4.	Desarrollo de los Argumentos de la Tesis Propuesta	7
4.1.	No hay Hecho Generador.....	7
4.2.	El Carácter de Excluido en materia de IVA debe estar consagrado expresamente por el legislador.....	9
4.3.	El Carácter de Excluido en materia de IVA debe estar consagrado expresamente por el legislador.....	11
5.	Regulación del Derecho de Petición	13
6.	Notificaciones.....	13

Bogotá D.C., septiembre de 2017

Señores

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina
Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Ciudad

Ref. Derecho de Petición en la Modalidad de Consulta – IVA en tiquetes aéreos en viajes ida y regreso “Round Trip”.

Janeth Milena Burgos , Jaime González y Noel Antonio Ramírez Ojeda, mayores de edad, identificados con cédulas de ciudadanía Nos. 1.032.426.830, 1.033.687.985 y 80.881.940, respectivamente; respetuosamente por medio del presente documento formulan derecho de petición a la UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, para que se revoque las Tesis vigente en materia de IVA en los tiquetes aéreos en viajes ida y regreso “Round Trip”, según la cual, el cincuenta por ciento (50%) de los ingresos por concepto de tiquetes aéreos internacionales de ida y regreso (Round Trip), se considera ingreso por servicios excluidos cuando deberían ser tenidos como ingresos no gravados, de conformidad a los planteamientos que a continuación se desarrollan.

1. Contexto Normativo de los Tiquetes Round Trip

La aplicación del Impuesto Sobre las Ventas (en adelante IVA) en los servicios de transporte internacional aéreo de pasajeros en viajes de ida y regreso (en adelante “Round Trip”), se regula directamente por lo dispuesto en los artículos 431¹ y 461² del Estatuto Tributario (en adelante ET), donde básicamente se establece que:

¹ **“Art. 431 del ET.- Causación en el servicio de transporte aéreo o marítimo.** [Creado por los Inc. 1 y 2 del Art. 72 del D.E. 3541 de 1983]. En el caso del servicio de transporte internacional de pasajeros ~~de que trata el artículo 476 numeral 6~~, el impuesto se causa en el momento de la expedición de la orden de cambio, o del conocimiento por parte del responsable la emisión del tiquete, y se liquidará, sobre el valor total del tiquete u orden de cambio cuando éstos se expidan de una vía solamente y sobre el cincuenta por ciento (50%) de su valor cuando se expidan de ida y regreso”.

Nota: El aparte tachado es tomado del Estatuto Tributario comentado 2017 publicado por PricewaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributario Ltda. en 2017, donde se aclara que “El art. 476, creado por el D.E. 3541 de 1983, señalaba los servicios que estaban sometidos al impuesto sobre las ventas y sus respectivas tarifas. Posteriormente, el Art. 25 de la L. 6

- Se causará el impuesto al momento de la expedición de la orden de cambio o del conocimiento por parte del responsable de la emisión del tiquete.
- La base gravable del impuesto será el 50% del valor total cuando el tiquete sea Round Trip.

Otra norma que regula la aplicación del IVA en los viajes Round Trip es el artículo 421-1³ del ET, según el cual, los tiquetes aéreos internacionales adquiridos en el exterior para ser utilizados originando el viaje en el territorio nacional, también están sujetos a este gravamen. Esta norma no resulta relevante para el análisis a realizar, en la medida que no aporta elementos adicionales a la argumentación de la tesis que se pretende revocar y tampoco ha sido tomada en cuenta por la propia entidad. En el mejor de los escenarios, se podría señalar que este artículo es otra muestra que el legislador no ha tenido intención de catalogar el 50% de los viajes Round Trip como exentos, en la medida que pese a volver a tocar el tema, no los calificó como tal.

2. Tesis Que Revocar

La Tesis que se solicita revocar corresponde a la posición según la cual, el cincuenta por ciento (50%) de los ingresos por concepto de tiquetes aéreos

de 1992 sustituyó el mencionado Art, enumerando los servicios que se exceptuaban de IVA, con lo cual, esta remisión ya no es válida”.

² **“Art. 461 del ET.- Base gravable en servicio de transporte internacional de pasajeros.** [Creado por los Inc. 2 y 3 del Art. 72 del D.E. 3541 de 1983]. En el caso del servicio de transporte internacional de pasajeros ~~de que trata el artículo 476 numeral 6,~~ el impuesto se liquidará, sobre el valor total del tiquete u orden de cambio cuando éstos se expidan de una vía solamente y sobre el cincuenta por ciento (50%) de su valor cuando se expidan de ida y regreso.

Cuando la base gravable esté estipulada en moneda extranjera, será el equivalente en moneda nacional, con aplicación del tipo de cambio vigente en la fecha de emisión del tiquete o de la orden de cambio”.

Nota: Aplica la misma nota del artículo 431 del ET.

³ **“Art. 421 del ET.- IVA para tiquetes aéreos internacionales adquiridos en el exterior.** [Creado por Art. 57 de la L. 488 de 1998]. También estarán sujetos al gravamen del IVA los tiquetes aéreos internacionales adquiridos en el exterior para ser utilizados originando el viaje en el territorio nacional.

Corresponderá a la compañía aérea, al momento de su utilización, liquidar y efectuar el recaudo del impuesto sobre la tarifa vigente en Colombia para la ruta indicada en el tiquete”.

internacionales de ida y regreso (Round Trip), se considera ingreso por servicios excluidos.

2.1. Conceptos que contienen la Tesis a Revocar

Los Conceptos que sostienen la Tesis a revocar son:

- Concepto No. 007442 del 30 de marzo de 2017.
- Oficio No. 064446 del 12 de septiembre de 2005.

Es de anotar que, si bien existen otros conceptos que tratan el tema del IVA en los viajes ida y regreso o Round Trip, los mismos versan sobre aspectos diferentes a la tesis a revocar:

Oficio 089576 del 22 de diciembre de 2004 (tiquetes aéreos adquiridos en el exterior), Oficio 027270 del 11 de abril de 2007 (renta), Concepto 83095 del 9 de octubre de 2009 (recopilatorio), Oficio 8775 del 10 de septiembre de 2008 (lugar donde se adquiere el tiquete), Concepto No. 015496 del 24 de diciembre de 2008 (recopilatorio y de vigencias), Concepto No. 072918 del 17 de septiembre de 2007 (recopilatorio).

2.2. Argumentos de la Tesis que se solicita Revocar Vs. Sus Imprecisiones

A continuación, se describen los argumentos usados en los Conceptos identificados, de forma previa, y las razones por las cuales estos resultan equivocados.

Lo anterior sin perjuicio del desarrollo posterior que se realice sobre la materia.

Concepto No. 007442 del 30 de marzo de 2017:	
<i>Apartes del Concepto</i>	<i>Imprecisiones del Concepto</i>
<i>“De lo expuesto⁴, se puede colegir que un bien o servicio no causa el impuesto porque se encuentra</i>	El Concepto de forma equivocada interpreta que de la lectura del artículo 424 del ET:

⁴ Señala el Concepto No. 7442 que: “Los apartes pertinentes de las normas respectivas del Estatuto Tributario señalan: ARTÍCULO 424. BIENES QUE NO CAUSAN EL IMPUESTO. Los siguientes bienes se hallan excluidos y por consiguiente su venta o importación no causa el impuesto sobre las ventas. Para tal efecto se utiliza la nomenclatura arancelaria vigente: (...)” Subrayas originales del Concepto.

<p><i>excluido; por tanto las referencias expresas que hace la ley respecto de la causación o no del impuesto en determinados hechos generadores, tienen relación con la exclusión o no del impuesto sobre las ventas para las operaciones referidas a estos bienes o servicios”.</i></p>	<p>(1) Se establece una regla general según la cual, un bien o servicio no causa el impuesto porque se encuentra excluido, y en consecuencia, en los eventos que la norma habla acerca de la “causación del impuesto”, debe entenderse que se hace referencia a la “exclusión o no”, del impuesto sobre las ventas de tales operaciones.</p> <p>(2) Extiende el contenido e interpretación del artículo que regula los bienes que se consideran excluidos a los servicios.</p> <p>Es decir, el Concepto parte de un presupuesto equivocado al asimilar dos figuras jurídicas diferentes, cuando confunde los presupuestos para la configuración del hecho generador respecto de la figura de la exclusión como hecho que en principio sería gravado pero que por expresa disposición del legislador no lo es.</p>
<p><i>“Así las cosas, cuando el artículo 431 del Estatuto Tributario, menciona la causación del IVA para el caso del servicio de transporte aéreo y distingue que en el caso de tiquetes que se expidan de ida y regreso el impuesto se causa solamente sobre el cincuenta por ciento (50%), se refiere en forma expresa a la exclusión sobre el regreso, dado que la norma previamente consagra y regula el caso en que se expide en una sola vía; es decir, de ida, evento para el cual el impuesto se causa sobre el valor total del tiquete”.</i></p>	<p>El artículo 431 del ET, lejos de establecer una exclusión tal y como se indica en el Concepto, se limita a identificar la base que resulta aplicable para los viajes nacionales e indicando con sentido de justicia y practicidad que, para los Round Trip sólo se aplica para el 50% del tiquete.</p> <p>El artículo 431 del ET establece que el impuesto sobre las ventas se causa al momento de la expedición de la orden de cambio o del conocimiento por parte del responsable de la emisión del tiquete.</p>

<p><i>“Es necesario tener en cuenta que si bien la disposición no menciona como título que contenga una norma que refiera en sentido particular a la no causación, ello no implica que no esté regulando una exclusión o que no esté refiriendo a esta categoría, dado que tal como se observa en el artículo 424 del Estatuto Tributario, la consecuencia directa de que un bien o servicio se encuentre excluido es que no cause el impuesto sobre las ventas, circunstancia que es evidente en las normas que se transcriben, dado que utilizan el mismo término para mencionar la consecuencia de la exclusión”.</i></p>	<p>La estricta aplicación de los elementos del tributo tiene raigambre constitucional, razón por la cual, una analogía según la cual, dos figuras jurídicas diferentes se igualan a partir de las similitudes que en cierto momento puedan presentar en sus consecuencias, podría llevar entonces a igualar categorías que son distintas. A modo de ejemplo, señalar que el impuesto de renta es semejante al de impuesto de industria y comercio y le resultan aplicables todas sus normas, porque los dos gravan la actividad económica del sujeto pasivo.</p> <p>De igual forma, es importante tener en cuenta que el referido artículo 424 del ET regula el tratamiento de los bienes excluidos y no de los servicios excluidos que se encuentran regulados por los art. 426 y 476.</p>
--	---

Oficio No. 064446 del 12 de septiembre de 2005	
Apartes del Concepto	Imprecisiones del Concepto
<p><i>“Sobre el tema, el despacho se ha pronunciado con anterioridad, señalando que de conformidad con lo previsto por el artículo 461 del Estatuto Tributario, el Impuesto sobre las ventas para pasajes internacionales se liquidará sobre el valor total del tiquete, cuando este sea expedido de una sola vía (ida) y sobre el cincuenta por ciento (50%) de su valor, cuando el mismo sea expedido de ida y regreso.</i></p> <p><i>En los términos antes referidos, y</i></p>	<p>El concepto no argumenta las razones por la cuales considera que el tratamiento del 50% debe ser el de ingreso excluido.</p>

<p><i>considerando que por expresa disposición del artículo 461 Supra, la ruta de regreso no causa impuesto, el tratamiento habrá de ser el aplicable a un servicio excluido del IVA y como tal habrá de reflejarse en la declaración bimestral correspondiente”</i></p>	
--	--

3. Tesis Propuesta

El cincuenta por ciento (50%) de los ingresos por concepto de tiquetes aéreos internacionales de ida y regreso (Round Trip), se debe considerar ingreso no gravado teniendo en cuenta que:

- No existe norma expresa que les dé el tratamiento de excluido.
- El hecho económico se realiza por fuera del territorio nacional, razón por la cual, en virtud del principio de territorialidad de la norma tributaria no deben ser considerado como hecho gravado.

En consecuencia, no se puede calificar como excluido un hecho que resulta no gravado por el citado principio de territorialidad. Para la procedencia del análisis de excluido o no, primero se debe estar en frente de un hecho gravado, situación que no aplica en el tema en referencia por las razones anotadas.

- Las normas que en materia de IVA amplían el dispositivo de aplicación para generar extraterritorialidad no cobijan los viajes Round Trip.
- El Consejo de Estado ha señalado que el hecho que la venta de tiquetes no hubiera sido determinada como un hecho no gravado en el concepto unificado de ventas del 2003, no se puede establecer que sea excluido⁵.

⁵ Sentencia del 18 de junio de 2015, CP Carmen Teresa Ortiz De Rodríguez, en el radicado 05001-23-33-000-2012-00167-01(20445), Aerovías Nacionales de Colombia S.A. Avianca S.A. Vs. UAE DIAN.

- El Consejo de Estado ha señalado que No importa la regularidad de la operación que se constituye como hecho No gravado. Su repetición No la transforma en una operación excluida de IVA⁶.
- Los ingresos no gravados no pueden ser tenidos en cuenta para la formación de la base del cálculo del prorrateo⁷, toda vez que⁸: (i) La redacción del art. 490 no los incluye; (ii) No es viable cambiar la naturaleza y tratamiento de las operaciones no gravadas como si se tratara de operaciones excluidas; y, (iii) no es un hecho gravado.
- El Consejo de Estado ha señalado que *“Las aerolíneas no están obligadas a liquidar y facturar el IVA por el viaje de regreso al exterior, así este viaje de regreso se origine en Colombia porque, en virtud del principio de territorialidad, el servicio de transporte internacional de pasajeros, en las condiciones anotadas, se debe entender prestado en el exterior”*⁹.

4. Desarrollo de los Argumentos de la Tesis Propuesta

4.1. No hay Hecho Generador

El artículo 420 del ET¹⁰ establece de forma general que la prestación de servicios “en” el territorio nacional o “desde” el exterior genera IVA, estableciendo como excepción los expresamente excluidos.

⁶ Sentencia del 18 de junio de 2015, CP Carmen Teresa Ortiz De Rodríguez, en el radicado 05001-23-33-000-2012-00167-01(20445), Aerovías Nacionales de Colombia S.A. Avianca S.A. Vs. UAE DIAN.

⁷ Sentencia del 15 de septiembre de 2000, CP Delio Gómez Leyva, en el radicado 9821 en la demanda de nulidad simple interpuesta por el señor Fernando Núñez Africano.

⁸ Sentencia del 18 de junio de 2015, CP Carmen Teresa Ortiz De Rodríguez, en el radicado 05001-23-33-000-2012-00167-01(20445), Aerovías Nacionales de Colombia S.A. Avianca S.A. Vs. UAE DIAN.

⁹ Sentencia del 13 de noviembre de 2014, CP William Giraldo, en el radicado 73001233100020080030101 (17855), Aerovías de Integración Regional S.A. Aires S.A. Vs. UAE DIAN.

¹⁰ **“Art. 420 del ET.- Hechos sobre los cuales recae el impuesto.** [Creado por el Art. 1 del D.E. 3541 de 1983 y por el Art. 48 de la L. 55 de 1985 – Modificado por el Art. 173 de la L. 1819 de 2016]. El impuesto a las ventas aplicará sobre: (...) c. La prestación de servicios en el territorio nacional, o desde el exterior, con excepción de los expresamente excluidos;
(...)

PARÁGRAFO 3. Para efectos del impuesto sobre las ventas, los servicios prestados y los intangibles adquiridos o licenciados desde el exterior se entenderán prestados, licenciados o adquiridos en el territorio nacional y causarán el respectivo impuesto cuando el usuario

Resulta claro que la preposición “en” hace referencia al servicio ejecutado y cuyo beneficiario se encuentra en Colombia.

La preposición “desde”¹¹ hace referencia a que el servicio se ejecuta en el exterior y el beneficiario se encuentra en Colombia.

Para el caso de los tiquetes aéreos Round Trip resulta claro que la parte gravada corresponde a la parte del servicio que se desarrolla en cielos nacionales y que la parte del servicio que se ejecuta por fuera de Colombia no encaja en las citadas preposiciones “en” y “desde”. Es decir, se trata de un hecho no gravado que debe ser tratado de conformidad.

Es decir, para los tiquetes Round Trip no se cumple el presupuesto requerido por el parágrafo 3 del artículo 420 del ET, en la medida que el servicio se presta “en” el exterior y no “desde” el exterior.

Entendiendo que el servicio de transporte internacional de pasajeros por su naturaleza se origina en un país y finaliza en otro, es necesaria la aplicación del principio de territorialidad en el impuesto sobre las ventas, para determinar si es pertinente gravar servicios que se originan en el exterior, aunque parte de los mismos se presten en el territorio nacional (en la llegada). Para ello el artículo 421-1¹² confirma que sí es pertinente gravarse con IVA siempre y cuando el viaje se origine en territorio nacional.

directo o destinatario de los mismos tenga su residencia fiscal, domicilio, establecimiento permanente, o la sede de su actividad económica en el territorio nacional.

PARÁGRAFO 4. Lo dispuesto en el presente artículo no será aplicable a los servicios de reparación y mantenimiento en naves y aeronaves prestados en el exterior, así como a los arrendamientos de naves, aeronaves y demás bienes muebles destinados al servicio de transporte internacional, por empresas dedicadas a esa actividad.” (Subrayas fuera del original).

¹¹ Según la RAE desde significa:

Contracc. de las preps. lats. de, ex, de.

1. prep. Denota el punto, en tiempo o lugar, de que procede, se origina o ha de empezar a contarse una cosa, un hecho o una distancia. *Desde la creación. Desde Madrid. Desde que nació. Desde mi casa.* U. t. en locs.

adv. *Desde entonces. Desde ahora. Desde aquí. Desde allí.*

¹² **“Art. 421-1 del ET.- IVA para tiquetes aéreos internacionales adquiridos en el exterior.** [Creado por el Art. 57 de la L. 488 de 1998]. *También estarán sujetos al gravamen del IVA los tiquetes aéreos internacionales adquiridos en el exterior para ser utilizados originando el viaje en el territorio nacional.*

Corresponderá a la compañía aérea, al momento de su utilización, liquidar y efectuar el recaudo del impuesto sobre la tarifa vigente en Colombia para la ruta indicada en el tiquete.” (Subrayas fuera del original).

Los artículos 431 y 461 del ET establecen que la base del impuesto general a los tiquetes aéreos es el valor total del tiquete, estableciendo expresamente que para los viajes Round Trip será el cincuenta por ciento (50%) del valor total del tiquete.

De la redacción de tales artículos, se desprende que la intención del legislador no era considerar el 50% restante de los viajes Round Trip como excluido, sino como un hecho por fuera del mundo del IVA. Si la intención del legislador hubiera sido calificar de excluido un servicio extraterritorial, lo hubiera manifestado de forma expresa en la ley, tal y como lo ha hecho para otros casos, tales como el servicio de transporte internacional de carga¹³.

4.2. El Carácter de Excluido en materia de IVA debe estar consagrado expresamente por el legislador

El artículo 476 no señala expresamente como excluido el viaje de regreso al exterior ni el 50% restante de que trata el artículo 461 del E.T y por expresa disposición de la norma no se puede asimilar o concluir servicios excluidos, por el contrario, debe estar expresamente excluido por la norma según lo manda el artículo 420 literal c del Estatuto Tributario¹⁴.

¹³ **“Art. 476 del ET.- Servicios excluidos del impuesto sobre las ventas.** [Creado por el Art. 25 de la L. 6 de 1992 – Modificado por el Art. 48 de la L. 488 de 1998]. Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios: (...)

2. El servicio de transporte público, terrestre, fluvial y marítimo de personas en el territorio nacional, y el de transporte público o privado nacional e internacional de carga marítimo, fluvial, terrestre y aéreo. Igualmente, se exceptúan el transporte de gas e hidrocarburos.” (Subrayas fuera del original).

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

(...)

PARÁGRAFO 3. Para efectos del impuesto sobre las ventas, los servicios prestados y los intangibles adquiridos o licenciados desde el exterior se entenderán prestados, licenciados o adquiridos en el territorio nacional y causarán el respectivo impuesto cuando el usuario directo o destinatario de los mismos tenga su residencia fiscal, domicilio, establecimiento permanente, o la sede de su actividad económica en el territorio nacional.

PARÁGRAFO 4. Lo dispuesto en el presente artículo no será aplicable a los servicios de reparación y mantenimiento en naves y aeronaves prestados en el exterior, así como a los arrendamientos de naves, aeronaves y demás bienes muebles destinados al servicio de transporte internacional, por empresas dedicadas a esa actividad.” (Subrayas fuera del original).

¹⁴ **“Art. 420 del ET.- Hechos sobre los cuales recae el impuesto.** [Creado por el Art. 1 del D.E. 3541 de 1983 y por el Art. 48 de la L. 55 de 1985 – Modificado por el Art. 173 de la L. 1819 de 2016]. El impuesto a las ventas aplicará sobre: (...) c. La prestación de servicios

El transporte aéreo internacional de pasajeros, precisamente, comporta un servicio ejecutado en el medio de transporte aéreo, cuya prestación bien puede iniciar en Colombia y terminar en el exterior, o viceversa, esto es, iniciar en el exterior y terminar en Colombia. En virtud del principio de territorialidad, el artículo 18 del Código Civil dispone que “La Ley es obligatoria tanto a los nacionales como a los extranjeros residentes en Colombia”, en el entendido de que la ley no obliga más allá de las fronteras.

El servicio de transporte internacional de pasajeros se desarrolla en espacio aéreo Colombiano y de otros países, con lo cual, si se quisiera establecer en estricto sentido la porción de la base gravable sujeta al IVA, con el fin de gravar de manera precisa y exacta el impuesto sobre las ventas, se debería gravar la distancia volada (servicio prestado en territorio nacional) sobre territorio Colombiano en proporción al valor total del tiquete. Dicho cálculo al día al de hoy con la tecnología que maneja el sector de líneas aéreas no sería un tema complejo.

Para ilustrar un ejemplo: un tiquete de ruta BOG-MIA-BOG tiene los dos (2) momentos:

BOG – MIA Origen: BOG (Colombia)	
713 Kms. distancia recorrida sobre territorio Colombiano	
2,434 Kms. distancia recorrida total	
29.29% recorrido en Colombia / recorrido total	
MIA – BOG Origen: MIA (Estados Unidos)	
713 Kms. distancia recorrida sobre territorio Colombiano	
2,434 Kms. distancia recorrida total	
29.29% recorrido en Colombia / recorrido total	

Total distancia recorrida en vuelo round trip:	4,868 Kms.
Total distancia recorrida sobre territorio Colombiano:	1,426 Kms.
Porcentaje total recorrido en Colombia / total	29.29%

La aplicación del principio de territorialidad en la prestación de servicio de transporte internacional de pasajeros del ejemplo nos permitiría determinar:

- a) 29.29% prestada en territorio nacional Colombiano y por tanto se configura un servicio sujeta a IVA por el Art. 420 literal c.

en el territorio nacional, o desde el exterior, con excepción de los expresamente excluidos;” (Subrayas fuera del original).

- b) 70.71% prestado fuera del territorio nacional Colombiano y por tanto es un hecho sobre el que no recae el IVA.

Sin embargo, por razones prácticas no es viable hacer éste tipo de cálculos (en distancia o tiempos) por cada uno de los vuelos que opere una aerolínea, y por ello el legislador consagró en la normativa vigente en gravar el 50% del valor total del tiquete, que se entiende es por punto de origen, y en efecto no es pertinente gravar servicios que se originan en el exterior.

4.3. El Carácter de Excluido en materia de IVA debe estar consagrado expresamente por el legislador

Definir si el 50% restante de la base gravable de que trata el artículo 461 se debe tratar como “no gravado” o como “excluido” (como lo considera la DIAN en el concepto número 007742 del 30 de marzo de 2017) es de vital importancia para efectos del cálculo del IVA descontable por proporcionalidad que refiere el Art. 490 del Estatuto Tributario¹⁵.

Es responsabilidad de la Aerolínea realizar el cálculo de la proporcionalidad del IVA para determinar el valor que se podrá tratar como impuesto descontable, el artículo 490 del Estatuto Tributario expresa que los bienes y servicios gravados que se adquieran y no sea posible determinar su imputación directa a cada tipo de transacción (iva común), se deberán imputar a las operaciones gravadas y exentas de acuerdo a el porcentaje de participación en los ingresos totales base para la proporcionalidad: gravados, exentos y excluidos (no se incluyen los ingresos no gravados para efectos de éste cálculo). El IVA descontable será el asociado (por porcentaje de participación) a los ingresos gravados y exentos, por el contrario los asociados a ingresos excluidos deberán ser tratados como mayor valor del costo o gasto.

Ahora bien, para la determinación del impuesto a las ventas que puede ser tratado como impuesto descontable, el cálculo se efectuará en forma proporcional con las operaciones gravadas o exentas, sin tomar en consideración las operaciones excluidas ni los ingresos provenientes por operaciones no gravadas. El hecho de que la Dian considere que el 50% restante de una operación round trip se deba llevar como un ingreso

¹⁵ **“Art. 490 del ET.- Los impuestos descontables en las operaciones gravadas, excluidas y exentas se imputarán proporcionalmente.** [Creado por el inciso 3 del par. 1 del Art. 15 del D.E. 3541 de 1983]. Cuando los bienes y servicios que otorgan derecho a descuento se destinen indistintamente a operaciones gravadas, exentas, o excluidas del impuesto y no fuere posible establecer su imputación directa a unas y otras, el cómputo de dicho descuento se efectuará en proporción al monto de tales operaciones del período fiscal correspondiente. La inexistencia de operaciones determinará la postergación del cómputo al período fiscal siguiente en el que se verifique alguna de ellas.”

excluido tiene grandes consecuencias de frente al impuesto sobre las ventas, como se demuestra en el siguiente ejemplo:

Bimestre XXXX del año XXXXX

Ingreso	Valor Bimestre	%
Ingresos gravados	\$1.000.000.000	33.33%
Ingresos Exentos	\$1.000.000.000	33.33%
Ingresos Excluidos	\$1.000.000.000	33.33%
Ingresos no Gravados	\$ 0	
Total Ingreso base Proporcionalidad	\$3.000.000.000	

IVA común \$100.000.000

En este ejemplo el 66.66% del IVA común correspondiente a la suma de los ingresos gravados y exentos se podrán tomar como impuesto descontable, el 33.33% correspondiente a las operaciones excluidas deberá llevarse al gasto y solo podrá recuperarse vía renta.

Si la Dian en sus conceptos confirmara lo expresado en los artículos 431 y 461 del Estatuto tributario sobre los ingresos que se originan por fuera del territorio nacional, el escenario sería completamente diferente al que hay ahora, en este ejemplo se ilustra como en realidad debe ser:

Bimestre XX del año XXXX

Ingreso	Valor Bimestre	%
Ingresos gravados (a)	\$1.000.000.000	50%
Ingresos exentos (b)	\$1.000.000.000	50%
Ingresos excluidos	\$ 0	
Ingresos no gravados	\$1.000.000.000	
Total Ingreso base proporcionalidad	\$2.000.000.000 (a+b)	

IVA común \$100.000.000

En este ejemplo el 100% del IVA común correspondiente a la suma de los ingresos gravados y exentos se podrá tomar como impuesto descontable, lo cual generará para los contribuyentes una recuperación directa de sus impuestos descontables y un alivio inmediato en su flujo de caja. La asignación del Iva descontable se efectuará en forma proporcional en relación con las operaciones gravadas o exentas, excluyendo las operaciones excluidas y los ingresos no gravados, estos no se tienen en cuenta para el cálculo de la proporcionalidad, los cuales deberán analizarse de forma independiente en cada caso particular.

No deben manejarse como base para el cálculo de la proporcionalidad conceptos que no son calificados en el régimen del impuesto sobre las ventas como gravados, excluidos o exentos; por tal razón operaciones que se originen fuera del territorio nacional, son operaciones que no se encuentran gravada con el impuesto sobre las ventas y no se tienen en cuenta para efectos del cálculo de la proporcionalidad.

5. Regulación del Derecho de Petición

El presente derecho de petición se presenta teniendo en cuenta las siguientes normas:

- Artículo 23 Superior, Derecho Fundamental de Petición.
- Decreto 4048 de 2008, art. 20.
- Resolución DIAN No. 0007614 del 05 de agosto de 2010.

6. Notificaciones

La respuesta a la presente consulta por favor dirigirla a Carrera 8F #166-34 Torre 4-604. A los correos electrónicos Janeth.burgos@javeriana.edu.co, jaimealbertogf18@hotmail.com y noelro@outlook.com

Atentamente,

Janeth Milena Burgos
c.c. 1.032.426.830 de Bogotá

Jaime González
c.c. 1.033.687.985 de Bogotá

Noel Antonio Ramírez Ojeda
c.c. 80.881.940

Aprobación Plan de trabajo de Grado

Guillermo Antonio Medina Cespedes <gmedina@javeriana.edu.co>

vie 24/11/2017 2:42 p.m.

Para: mile_rave05@hotmail.com <mile_rave05@hotmail.com>; Janeth Milena Burgos Bastidas <janeth.burgos@javeriana.edu.co>; Jaime Alberto González Fonseca <jalbertogonzalezf@javeriana.edu.co>; jaimealbertogf18@hotmail.com <jaimealbertogf18@hotmail.com>; Noel Antonio Ramirez Ojeda <noel-ramirez@javeriana.edu.co>; noelro@outlook.com <noelro@outlook.com>;

Cc: Mónica Janer Santos <mjaner@javeriana.edu.co>; Juan Pablo Sarmiento Leon <jpsarmiento@javeriana.edu.co>;

Importancia: Alta

Apreciados Estudiantes,

Reciban un cordial saludo,

A continuación me permito informar que su plan de trabajo de grado para optar al título de Especialistas en Derecho Tributario, fue revisado y aprobado por el director del programa Dr. Carlos Mario Lafaurie.

En cuanto a su consulta sobre la nota, esta debe ser notificada por medio de una carta formal con todos los datos de los estudiantes, y la cual debe ser elaborada y firmada por su tutor y dirigida al director del programa informando la calificación obtenida.

NOTA: la nota mínima para aprobar el trabajo de grado es de 4.0/5.0

Quedo atento a cualquier inquietud.

Cordialmente,



Guillermo Antonio Medina Cespedes
Centro de Gestión y Administración de
Estudiantes
Programas de Posgrados
Facultad de Ciencias Jurídicas
Cll 40 N° 6-23
Edificio N° 3. Gabriel Giraldo S.J, Piso 7.
Bogotá, Colombia
PBX: (57-1)3208320 Ext. 5568 / 5215
gmedina@javeriana.edu.co



AVISO LEGAL: El presente correo electrónico no representa la opinión o el consentimiento oficial de la PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA. Este mensaje es confidencial y puede contener información privilegiada la cual no puede ser usada ni divulgada a personas distintas de su destinatario. Esta prohibida la retención, grabación, utilización, aprovechamiento o divulgación con cualquier propósito. Si por error recibe este mensaje, por favor destruya su contenido y avise a su remitente. En este aviso legal se omiten intencionalmente las tildes. Este mensaje ha sido revisado por un sistema antivirus, por lo que su contenido está libre de virus. This e-mail has been scanned by an antivirus system, so its contents is virus free.

Bogotá D.C., 6 de diciembre de 2017

Doctor

Carlos Mario Lafaurie

Director Especialización Derecho Tributario

Facultad de Ciencias Jurídicas

Pontificia Universidad Javeriana

Ciudad

Asunto: Calificación de Trabajo Grado

Respetado Dr. Lafaurie,

Marta Lucía Toro Castrillón, en su calidad de docente de la Especialización de Derecho Tributario de la Pontificia Universidad Javeriana y en calidad de Directora del Trabajo de Grado para optar al título de Especialista de Derecho Tributario de los estudiantes, **Janeth Milena Burgos Bastidas**, **Jaime Alberto González Fonseca** y **Noel Antonio Ramírez Ojeda**, por medio del presente documento notificó a la Universidad que una vez realizadas las labores de guía, acompañamiento y supervisión, al Trabajo de Grado relativo al “*Tratamiento de IVA para los Viajes Round Trip*”, se aprueba el trabajo en referencia con calificación de 4.5.

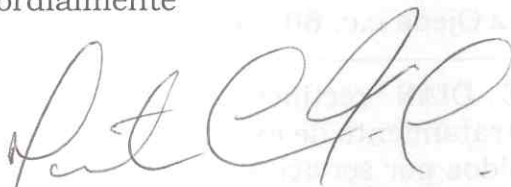
A continuación, se encuentra ficha informativa para los fines pertinentes:

Aspecto	Información
Estudiantes de la Especialización de Derecho Tributario, periodo lectivo 2017	Janeth Milena Burgos Bastidas c.c. 1.032.426.839 Jaime Alberto González Fonseca c.c. 1.033.687.985 Noel Antonio Ramírez Ojeda c.c. 80.881.940
Tema Trabajo de Grado	Solicitar a la UAE DIAN rectificar la doctrina expedida acerca del tratamiento de excluido del 50% de los ingresos recibidos por servicios de transporte internacional de pasajeros en los viajes Round Trip, en aplicación de los artículos 431, 461 y 490 del Estatuto Tributario, para en su lugar, tenerlos como ingresos no gravados.

	La tesis a revocar se encuentra consagrada en el Concepto No. 007442 del 30 de marzo de 2017 y el Oficio No. 064446 del 12 de septiembre de 2005.
Objetivos del Trabajo de Grado	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Investigar la jurisprudencia y doctrina relacionada con determinación de ingresos no gravados y excluidos para efectos del impuesto sobre las ventas. ➤ Fundamentar y construir el análisis que permita demostrar que los ingresos objeto de estudio se deben considerar como no gravados para efectos del IVA. ➤ Analizar los argumentos utilizados por la DIAN para considerar, los ingresos objeto de estudio, como excluidos y evidenciar su desacierto e improcedencia en el tratamiento sugerido. ➤ Presentar petición a la DIAN para que rectifique su posición.
Aceptación Cargo de Directora	25 de octubre de 2017
Fecha Aprobación del Tema por la Facultad	24 de noviembre de 2017
Aprobación Trabajo de Grado	6 de diciembre de 2017
Calificación Trabajo de Grado	4.5

Me despido agradeciendo la atención prestada.

Cordialmente



Marta Lucía Toro Castrillón
Docente Especialización Derecho Tributario
Pontificia Universidad Javeriana

Re: Fwd: AVANCE ROUND TRIP

marta.toro@co.pwc.com

mié 06/12/2017 7:03 a.m.

Para: Noel Antonio Ramírez Ojeda <noelro@outlook.com>;

Cc: Jaime Alberto Gonzalez Fonseca <jaimealbertogf18@hotmail.com>; jalbertogonzalezf@javeriana.edu.co <jalbertogonzalezf@javeriana.edu.co>; Milena.Burgos@aa.com <Milena.Burgos@aa.com>;

 1 archivos adjuntos (347 KB)

doc18286320171206064359.pdf;

Apreciados

Adjunto carta de aceptación y nota.

Un abrazo y muchos éxitos.

Marta Lucía Toro Castrillón

PwC | Tax Director

Office: 6340555 Ext. 10355 | Mobile: 3006773729

Email: marta.toro@co.pwc.com

PricewaterhouseCoopers SLT Ltda.

Calle 100 No. 11A - 35, Piso 3, Bogotá, Colombia

<http://www.pwc.com/co>

Las ideas no siempre necesitan del papel para ser compartidas. Piense antes de imprimir.

From: Noel Antonio Ramírez Ojeda <noelro@outlook.com>

To: Marta Toro/CO/TLS/PwC@SOACAT, "Jaime Alberto Gonzalez Fonseca" <jaimealbertogf18@hotmail.com>

Cc: "jalbertogonzalezf@javeriana.edu.co" <jalbertogonzalezf@javeriana.edu.co>, "Milena.Burgos@aa.com" <Milena.Burgos@aa.com>

Date: 12/04/2017 08:26 AM

Subject: Re: Fwd: AVANCE ROUND TRIP

Estimada Profesora cordial saludo,

Muchas gracias por sus gentil colaboración y la generosidad con su tiempo.

Adjunto el documento ajustado de conformidad.

Para su mejor referencia los párrafos en cuestión se corrigen en los siguientes términos:

"La estricta aplicación de los elementos del tributo tiene raigambre constitucional, razón por la cual, una analogía según la cual, dos figuras jurídicas diferentes se igualan a partir de las

similitudes que en cierto momento puedan presentar en sus consecuencias, podría llevar entonces a igualar categorías que son distintas. A modo de ejemplo, señalar que el impuesto de renta es semejante al de impuesto de industria y comercio y le resultan aplicables todas sus normas, porque los dos gravan la actividad económica del sujeto pasivo"

"En consecuencia, no se puede calificar como excluido un hecho que resulta no gravado por el citado principio de territorialidad. Para la procedencia del análisis de excluido o no, primero se debe estar en frente de un hecho gravado, situación que no aplica en el tema en referencia por las razones anotadas."

Cordialmente,

Milena - Jaime - Noel

De: marta.toro@co.pwc.com <marta.toro@co.pwc.com>

Enviado: domingo, 03 de diciembre de 2017 8:30 p. m.

Para: Jaime Alberto Gonzalez Fonseca

Cc: jalbertogonzalezf@javeriana.edu.co; Milena.Burgos@aa.com; noelro@outlook.com

Asunto: Re: Fwd: AVANCE ROUND TRIP

Apreciados

He revisado su trabajo y en mi concepto está adecuado y de mi parte aprobado. Tengo las siguientes dudas:

La estricta aplicación de los elementos del tributo tiene raigambre constitucional, razón por la cual, una analogía según la cual, dos figuras jurídicas diferentes se igualan a partir de las similitudes que en cierto momento puedan presentar en sus ¿?, podría llevar entonces a igualar categorías que son distintas. A modo de ejemplo, señalar que el impuesto de renta es semejante al de impuesto de industria, porque los dos gravan la actividad económica y su diferencia radica en su depuración.

Los signos de interrogación quieren decir algo?

En la tesis propuesta tienen resaltado un texto en amarillo que tiene algunos problemas de redacción pero no se con certeza porque está en este color