**OFICIO Nº 1013 [906182]**

**10-08-2022**

**DIAN**

Subdirección de Normativa y Doctrina

100208192-1013

Bogotá, D.C.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Tema:** |  |  | Impuesto sobre las ventas  Procedimiento tributario |
| **Descriptores:** |  |  | Servicios exentos  Exportación de servicios  Documento soporte en adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente |
| **Fuentes formales:** |  |  | [Artículo 481](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=601) del Estatuto Tributario  Artículos 1.3.1.1.12., 1.3.1.11.3., 1.6.1.4.12. y 1.6.1.21.15. del Decreto 1625 de 2016 |

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante los radicados de la referencia, el peticionario formula los siguientes interrogantes, los cuales se resolverán cada uno a su turno.

***A. “1. Una sociedad nacional, tiene por objeto principal la producción de obras de cine, televisión y audiovisuales. Los servicios referidos son principalmente exportados en favor de sociedades extranjeras, quienes se encargarán de la comercialización y divulgación de la respectiva producción en el exterior.***

***2. (...) la sociedad nacional contrata con terceros, también nacionales, la realización de otras actividades indispensables para el desarrollo de la producción que posteriormente se exportará.***

***3. Dichos terceros (...) prestarían (...) servicios, que son indispensables y conexos a la operación de exportación (...) directamente a la sociedad nacional, pero indirectamente los mismos se destinarían a la producción que se le entregaría o exportaría a la sociedad extranjera.***

***(...)***

***(...) ¿La exención de IVA, prevista para la exportación de servicios relacionados con la producción de obras cine, televisión, y audiovisuales de cualquier género, también les aplica a los sujetos que indirectamente prestan servicios, que son fundamentales y que se integran a la producción audiovisual que se exportará en favor de una entidad extranjera?”* (Subrayado fuera de texto).**

El literal c) del [artículo 481](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=601) del Estatuto Tributario establece que *“Los servicios que sean prestados en el país y se utilicen exclusivamente en el exterior por empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia, de acuerdo con los requisitos que señale el reglamento”* (subrayado fuera de texto) están exentos del IVA, con derecho a devolución bimestral.

El parágrafo de esta misma disposición indica:

*“Sin perjuicio de lo establecido en el literal c) de este artículo, se entenderá que existe una exportación de servicios en los casos de servicios relacionados con la producción de obras de cine, televisión, audiovisuales de cualquier género y con el desarrollo de software, que estén protegidos por el derecho de autor, y que una vez exportados sean difundidos desde el exterior por el beneficiario de los mismos en el mercado internacional y a ellos se pueda acceder desde Colombia por cualquier medio tecnológico”.* (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el literal h) del artículo 1.6.1.21.15. (requisitos especiales en las solicitudes de devolución y/o compensación de saldos a favor en el impuesto sobre las ventas -IVA) del Decreto 1625 de 2016 contempla:

*“(...) Para los prestadores de servicios del PARÁGRAFO del*[*artículo 481*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=601)*del Estatuto Tributario, la información contenida en el numeral 4 del presente literal.*

*(…)*

*4.1 Copia del contrato suscrito entre el prestador del servicio de la producción de obras de cine, televisión y audiovisuales de cualquier género o el desarrollador de software y el adquirente del extranjero (...)*

*4.2 Relación de los impuestos descontables que originaron el saldo a favor y que correspondan a los servicios relacionados con la producción de obras de cine, televisión y audiovisuales de cualquier género, exentos del impuesto sobre las ventas -IVA con derecho a devolución, conforme con lo establecido en el artículo 1.3.1.11.3. del presente Decreto, certificada por revisor fiscal o contador público, según el caso, que contenga la información del período solicitado y de los que componen los arrastres, indicando nombre y apellido o razón social, número de identificación tributaria -NIT y dirección del proveedor, número y fecha de expedición de la factura y de la contabilización, base gravable y tarifa del impuesto sobre las ventas -IVA a la que estuvo sujeta la operación, concepto del costo o gasto, y valor del impuesto descontable.*

*4.3 Certificación bajo la gravedad de juramento por parte del representante legal en donde se indique que los servicios relacionados con la producción de obras de cine, televisión, audiovisuales de cualquier género, que estén protegidos por el derecho de autor, una vez exportados serán difundidos desde el exterior por el beneficiario en el mercado internacional y que a ellos se puede acceder desde Colombia por cualquier medio tecnológico".*(Subrayado fuera de texto).

A su vez, el artículo 1.3.1.11.3. *ibídem* dispone:

*“Servicios relacionados con la producción de obras de cine, televisión y audiovisuales de cualquier género exentos de IVA con derecho a devolución bimestral. Para efectos de lo previsto en el parágrafo del*[*artículo 481*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=601)*del Estatuto Tributario, los servicios relacionados con la producción de obras de cine, televisión y audiovisuales de cualquier género son los siguientes:*

*1. Servicios profesionales y técnicos para la dirección general de la obra de cine, televisión y audiovisuales de cualquier género, incluyendo los servicios de alquiler de elementos y bienes.*

*2. Servicios profesionales y técnicos para la ejecución de la logística necesaria para la producción de la obra de cine, televisión y audiovisuales de cualquier género, incluyendo los servicios de alquiler de elementos y bienes.*

*3. Servicios profesionales y técnicos para la gerencia de locaciones en las que se realiza la producción de la obra, incluyendo los servicios de alquiler de elementos y bienes.*

*4. Servicios para el diseño y la dirección de fotografía, incluyendo los servicios de alquiler de elementos y bienes.*

*5. Servicios para el diseño y la dirección de arte (escenografía, ambientación, utilería, vestuario, maquillaje, peinados, efectos especiales), incluyendo los servicios de alquiler de elementos y bienes.*

*6. Servicios para el diseño, la composición, la dirección y la edición del sonido y la música, incluyendo los servicios de alquiler de elementos y bienes.*

*7. Servicios para los procesos de almacenamiento de material grabado, edición, efectos visuales, animación, masterización y finalización de imagen, incluyendo los de servicios alquiler de elementos y bienes.*

*8. Los servicios de carácter administrativo, financiero, contable, jurídico, de seguridad y de salud en el trabajo, que estén directamente relacionados en esta etapa de producción. (...)”.*(Subrayado fuera de texto).

El parágrafo de esta última disposición precisa, sin embargo, que los *“Servicios relacionados con el desarrollo de obras de cine, televisión y audiovisuales de cualquier género”* (subrayado fuera de texto) (cfr. numeral 1 del artículo 1.3.1.11.2. del Decreto 1625 de 2016) y los *“Servicios relacionados con la comercialización, promoción o publicidad de obras de cine, televisión y audiovisuales de cualquier género”* (subrayado fuera de texto) (cfr. numeral 3 del artículo 1.3.1.11.2. *ibídem*) no se consideran exentos del IVA, aunque también hacen parte de la categoría de servicios relacionados con la producción de obras de cine, televisión y audiovisuales de cualquier género.

Por lo tanto, para efectos del interrogante planteado, resulta palmario concluir que los servicios relacionados con la producción de obras de cine, televisión y audiovisuales de cualquier género (listados en el artículo 1.3.1.11.3. del Decreto 1625 de 2016), que presten proveedores nacionales al prestador del servicio de la producción de obras de cine, televisión y audiovisuales de cualquier género, están exentos del IVA. Tales servicios corresponden, en términos generales, a *“los servicios para la preparación y alistamiento para el rodaje, el rodaje y la finalización de la obra de cine, televisión y audiovisuales”* (cfr. numeral 2 del artículo 1.3.1.11.2. *ibídem*).

En lo que respecta a los servicios relacionados con el desarrollo de obras de cine, televisión y audiovisuales de cualquier género y los relacionados con la comercialización, promoción o publicidad de obras de cine, televisión y audiovisuales de cualquier género, éstos están gravados con el IVA, atendiendo el parágrafo del artículo 1.3.1.11.3. *ibídem*, cuando son prestados por proveedores nacionales al prestador del servicio de la producción de obras de cine, televisión y audiovisuales de cualquier género.

**B. *“(...) la emisión del documento soporte, en las operaciones o contratos realizados con no residentes, es de expedición obligatoria para el contribuyente colombiano beneficiario de los servicios prestados por el proveedor del exterior, o (...) por el contrario es optativo teniendo en cuenta que existe norma reglamentaria según la cual el contrato en este tipo de operaciones es el soporte para todos los efectos tributarios”* (Subrayado fuera de texto).**

El artículo 1.3.1.1.12. del Decreto 1625 de 2016, compilado del artículo 12 del Decreto 1165 de 1996, establece:

*“Contratos con extranjeros sin domicilio o residencia en el país. Para efectos de lo dispuesto en el numeral 3 del*[*artículo 437-2*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=550)*del Estatuto Tributario, en el contrato respectivo deberá discriminarse el valor del impuesto sobre las ventas generado que será objeto de retención por parte del contratante. El contrato servirá como soporte para todos los efectos tributarios".*(Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el artículo 1.6.1.4.12. *ibídem*, norma sustituida por el artículo 1° del Decreto 358 de 2020 y modificada por el artículo 2° del Decreto 723 de 2021, dispone:

*“Documento soporte en adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente. De conformidad con lo establecido en el*[*artículo 771-2*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=957)*del Estatuto Tributario, cuando se realicen transacciones con sujetos no obligados a expedir factura de venta y/o documento equivalente, el documento soporte que pruebe la respectiva transacción que da lugar a costos, deducciones, o impuestos descontables, deberá cumplir los siguientes requisitos y condiciones, y ser generado de forma física por parte del adquiriente del bien y/o servicio, salvo cuando se trate de importación de bienes:*

*(…)*

*PARÁGRAFO 1. (...)*

*El documento soporte de que trata el presente artículo será válido en los contratos celebrados con personas o entidades no residentes en Colombia, en cuyo caso, se deberán cumplir los requisitos establecidos en este artículo. Para la procedencia del impuesto sobre las ventas -IVA descontable se deberá acreditar, adicionalmente, que se ha practicado la respectiva retención en la fuente a título de impuesto sobre las ventas de conformidad con el numeral 3 del*[*artículo 437-2*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=550)*del Estatuto Tributario y/o a título de impuesto sobre la renta.*

*(...)”.* (Subrayado fuera de texto).

**Por ende, al tratarse de una disposición posterior en el tiempo (*lex posterior derogat priori*) y especial (*lex specialis derogat generali*), es de colegir que, para efectos de soportar costos, deducciones e impuestos descontables, los servicios contratados con personas o entidades sin residencia en Colombia deben estar soportados en el documento de que trata el artículo 1.6.1.4.12. del Decreto 1625 de 2016, cuando a ello haya lugar, no siendo suficiente -por lo tanto- el contrato mismo para tales propósitos.**

**Valga anotar que el parágrafo del citado artículo 1.6.1.4.12. expresamente contempla que el documento soporte en adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a expedir factura de venta o documento equivalente es válido en los contratos objeto de consulta.**

Atentamente,

**NICOLÁS BERNAL ABELLA**

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_