**OFICIO Nº 2185 [902920]**

**07-12-2018**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221 – 002185

**Ref:**Radicado 100073254 del 01/11/2018

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Tema** |   |   | Impuesto sobre la Renta y Complementarios |
| **Descriptores** |   |   | Ingreso Gravable |
| **Fuentes formales** |   |   | Artículos [12](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=34), [24](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=54) del Estatuto TributarioOficio 081572 de 2011Oficio 058366 de 2014Oficio 027059 del 17 de septiembre de 2015Concepto 005945 del 7 de abril de 2016Concepto 017056 del 25 de agosto de 2017Concepto 032620 del 8 de noviembre de 2018 |

De conformidad con el artículo 20 del Decreto número 4048 de 2008 este despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Mediante el radicado de la referencia pregunta si los servicios que se enumeran a continuación están catalogados como *“prestación profesional de servicios”:*

a. Desarrollo de plataformas digitales para soportar campañas de mercadeo a consumidor final;

b. Desarrollo de piezas de comunicación creativa;

c. Mensajes de texto y otros mensajes digitales;

d. Compra y entrega de artículos promocionales para premiar a los consumidores;

e. Alquiler de servidores para alojar bases de datos y desarrollos web;

f. Realizar análisis y cruces de datos;

g. Desarrollo de campañas de comunicación para generar prospectos de ventas;

h. Digitación de bases de datos;

i. Desarrollo de plataformas digitales para E commerce;

j. Desarrollo y ejecución de programas de puntos y programas de incentivos.

Sobre el particular se considera:

Lo primero que se debe manifestar es que no hay tratamiento especial previsto en el ordenamiento tributario para la mención contenida en la consulta de *“prestación profesional de servicios”,*razón por la cual lo que se debe es establecer la naturaleza de estos servicios para efectos de su tratamiento tributario.

Igualmente, se le indica al peticionario que el [artículo 12](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=34) del Estatuto Tributario establece que las sociedades y entidades nacionales son gravadas, tanto sobre sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional como sobre las que se originen de fuentes fuera de Colombia, por lo que se considera que la determinación de la naturaleza de los ingresos que pone a consideración en la consulta incide principalmente en la aplicación de la retención en la fuente.

En ese sentido dada la información que reposa en los antecedentes de la consulta, se tiene que el receptor de los servicios se encuentra ubicado en el exterior, por lo que el mismo deberá establecer las tarifas aplicables a estos servicios.

Hechas las anteriores precisiones también es necesario precisar que la información proporcionada en el escrito de la referencia, no es suficiente para establecer de manera inequívoca la naturaleza de las actividades planteada por el peticionario, razón por la cual este despacho informará el tratamiento tributario aplicable bien sea los servicios técnicos, al licenciamiento de software o a la consultoría, según la calificación que corresponderá realizar al consultante, al contar con todos los elementos requeridos para el efecto.

En ese sentido, en consideración a que algunos de los servicios listados en la consulta podrían configurar un servicio técnico (ej. *a), b), c), e), h), i)*sin perjuicio del análisis particular que sobre estos deba hacer el contribuyente), este despacho reiterará, como en otras oportunidades, que no existe en el ordenamiento tributario una definición expresa pero si algunas aproximaciones doctrinales y jurisprudenciales acerca de lo que se entiende por dicha expresión dentro de las que se destaca la contenida en la sentencia de fecha doce (12) de febrero de dos mil cuatro (2004) proferida por el H. Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, radicado número: 11001-03-27-000-2002-00112-01 (13623), en la que se expresó:

*“… es evidente que aunque no existe dentro del ordenamiento jurídico colombiano, definición expresa de los términos “asistencia técnica” y “servicios técnicos” para efectos del impuesto sobre las ventas, de acuerdo con la interpretación jurisprudencial dada sobre los mismo y al sentido natural y obvio de las palabras, se tiene que los servicios profesionales de asesoría, a los cuales se refiere el literal b) numeral 3° parágrafo 3° del*[*artículo 420*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=519)*del Estatuto Tributario, involucra el concepto de asistencia técnica al comportar una verdadera transmisión de conocimientos tecnológica mediante una activa capacitación, adiestramiento y consejería al beneficiario o usuario de los mismos, mientras que los servicios técnicos implican la realización de una labor transitoria o permanente, intelectual o material, que se agota con su ejecución y que no va más allá del objeto contratado, con la cual el beneficiario no recibe ninguna clase de capacitación por parte del prestador del servicio, planteamiento concordante con la definición legal que de la noción de servicio se encuentra en el artículo 1° del Decreto 1372 de 1992…*

*… En tales condiciones, los servicios técnicos no pueden entenderse incluidos dentro de la noción de asesoría, al no comprender los primeros la transmisión de conocimientos por parte de quien presta el servicio, sino tan solo la realización de la labor encomendada, lo que torna improcedente gravar con IVA la prestación de servicios técnicos ejecutados desde el exterior a favor de usuarios o beneficiarios ubicados en el País…”. (Subrayado fuera de texto).*

La doctrina por su parte, en torno al mismo tema ha manifestado entre otros en el Oficio 058366 de 2014, remitiéndose a lo expuesto en el Concepto 015454 de marzo 10 de 1998 lo siguiente:

***“… SERVICIOS.****Son los ingresos que se reciben por la prestación de un servicio, en donde no predomina el ejercicio intelectual. Medir, pesar, colocar y remover materiales son ejemplos de este concepto. Tarifa de retención 4%.”*

*Para definir los conceptos anteriores en relación con un servicio técnico especializado, el Concepto 015454 de marzo 10 de 1998 señaló:*

*“Cuando en la prestación del servicio se requiere condiciones de idoneidad por medio de la aplicación de conocimientos calificados o un ejercicio intelectual, dicha actividad desborda la definición general de servicios y se trataría de una categoría especial en la que se encuentran los conceptos tales como servicios técnicos, servicios profesionales, servicios de asesoría o servicios de consultoría entre otros.*

*Son servicios técnicos aquellos que requieren de la utilización y aplicación de ciertos conocimientos especiales que permiten aplicar métodos y procedimientos, efectuar seguimientos, evaluaciones, análisis o emitir conceptos o conclusiones sobre una situación o un proceso.*

*Lo anterior pone de manifiesto la intervención de una actividad intelectual en la prestación del servicio que determina la calidad e idoneidad del resultado del mismo./../…”. (Subrayado fuera de texto)*

Respecto al servicio de hosting (en especial por el servicio listado en el *e))* se ha concluido (Oficio 027059 del 17 de septiembre de 2015) que se trata de un servicio técnico.

También es importante señalar si la operación planteada por el peticionario se concreta en permitir el uso de un intangible, se configura un licenciamiento, como lo sostuvo esta Oficina en el Oficio 081572 de 2011; de ser así, a la licencia y autorización para el uso y explotación de bienes incorporales o intangibles resultaría aplicable lo expuesto por la doctrina en relación con la explotación de intangibles, en particular, el de productos informáticos –software- en el Concepto Unificado Sobre las Ventas de 2003, en el que se manifestó:

*“(…)*

***LICENCIA DE SOFTWARE.***

*La explotación de intangibles y entre estos el de productos informáticos –software- básicamente se realiza mediante dos mecanismos:*

*a) La venta de los derechos patrimoniales inherentes a la propiedad intelectual del software por parte de su titular o lo que es lo mismo ejerciendo el derecho real de disposición, o*

*b) El licenciamiento y autorización para su uso, sin transferencia de los derechos patrimoniales sobre el desarrollo inteligente o soporte lógico.*

*En el primer caso no se causa el impuesto sobre las ventas, en cuanto que la transferencia de la titularidad del derecho de dominio de intangibles no causa impuesto sobre las ventas.*

*En el caso del licenciamiento, la legislación prevé que comporta la prestación de un servicio y en consecuencia está sometido al impuesto sobre las ventas, por lo que, si quien otorga la licencia de uso tiene la condición de responsable del régimen común tendrá la obligación de cobrarlo. Todos los derechos que derivan de esta condición incluido el derecho a solicitar impuestos descontables, están sujetos al cumplimiento de todas las obligaciones formales y sustanciales del impuesto de conformidad con las normas generales por no existir ninguna reglamentación especial concerniente a la facturación, declaración y pago del impuesto en este evento. (…)”*

(Subrayado Fuera del Texto)

Respecto de los servicios de consultoría (ej. *f), g), i)*sin perjuicio del análisis particular que sobre estos deba hacer el contribuyente), con el fin de establecer si estos corresponden a esta categoría, la doctrina vigente (Concepto 005945 del 7 de abril de 2016) ha remitido a la definición contenida en la Real Academia Española –RAE-:

***“Consultoría:***

*1. f. Actividad del consultor.*

*2. f. Despacho o local donde trabaja el consultor.*

***Consultor:***

*3. m. y f. Persona experta en una materia sobre la que****asesora profesionalmente.”***

Por último, respecto del tratamiento en el impuesto sobre las ventas se le remiten los Conceptos 017056 del 25 de agosto de 2017 y 032620 del 8 de noviembre de 2018, para su conocimiento y fines pertinentes.

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-DIAN

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