

**CONCEPTO 28607 DEL 19 DE NOVIEMBRE DE 2019**  
**DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 100074898 del 22/10/2019

<b>Tema</b>	Aduanas
<b>Descriptor</b>	Importación de Software
<b>Fuentes formales</b>	Decreto 1360 de 1989, Decreto Único Reglamentario 1066 del 26 de mayo de 2015 y artículo 173 y siguientes del Decreto 1165 de 2019.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, es función de esta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas nacionales, en materia tributaria, aduanera o de comercio exterior, en lo de competencia de la DIAN.

En la solicitud de la referencia se consulta:

1. Confirmar que el soporte lógico o software por sí mismo, no hace parte del concepto "mercancía", motivo por el cual no es posible considerar la adquisición como una importación si el mismo no es enviado desde el exterior a Colombia utilizando medios físicos como DVD, CD, etc.
2. Confirmar que el hecho de adquirir un software o soporte lógico a través del otorgamiento de un código vía e-mail o por teléfono para realizar la descarga a través de la web, no constituye importación puesto que no se ha introducido un bien tangible a Colombia.

Al respecto este Despacho efectúa las siguientes consideraciones:

En cuanto a un software comprado y bajado por internet, del cual no existe ningún soporte material, el Concepto 182 del 09 de junio de 1999, precisó:

"(...) El glosario de términos aduaneros internacionales de la Organización Mundial de Aduanas ha definido el término "importación" como la "acción de introducir en un territorio Aduanero una mercancía cualquiera". Esta acción de importación es la que ocasiona la imposición de los derechos de aduana.

En nuestro país, dentro del marco jurídico establecido por el Decreto 1909 de 1992, a través del cual se consagra el régimen que regula la importación de mercancías de procedencia extranjera al territorio nacional, partiendo del mismo concepto de importación; se establece que "La obligación aduanera nace por la introducción de mercancía extranjera al territorio nacional".  
(artículo 2º.)

Corresponde entonces determinar si hay importación según la definición anterior y si el software entregado vía satélite, por Internet o por teléfono puede ser considerado una mercancía.

Las mercancías, tradicionalmente corresponden a objetos tangibles que se consideran por regla general "bienes muebles corpóreos".

Precisemos entonces la acepción gramatical del término software.

Al respecto, el Doctor Ernesto Rengifo García en su libro, El Derecho de Autor y las Nuevas tecnologías sostiene:

"El software, él soporte lógico o el programa para computador ha sido definido como una serie de instrucciones escritas que, traducidas en impulsos electrónicos interpretables por los circuitos de un computador, indican a este las funciones que debe cumplir procesando informaciones. También se ha definido como el conjunto de datos e instrucciones destinadas a producir información, que permiten controlar el funcionamiento del hardware y lo habilitan para cumplir determinados resultados, compuesto además por la descripción del programa, los manuales operativos y la documentación referente a la programación y operación del computador". (negrilla fuera de texto).

Así mismo afirma que:

*"(...) Los sistemas de computación son normalmente clasificados en hardware y software. El hardware consiste en la máquina actual o en las unidades físicas, por consiguiente, el aparato aparece opuesto al programa".*

*De otro lado, desde el punto de vista legal, el Decreto 1360 de 1989 consagra en su artículo 2º "El soporte lógico (software) comprende uno o varios de los siguientes elementos, el programa de computador, la descripción del programa y el material auxiliar.*

*Luego, en tanto el software sea en elemento inmaterial, no es procedente la legalización aduanera, independientemente de los efectos Tributarios, Penales o de Derechos de Autor que como*

*consecuencia de su utilización se generen. (...)*".

A su vez el artículo 2 del Decreto 1360 de 1989, expedido por el Ministerio de Gobierno, fue compilado por el artículo **2.6.1.3.2.** del el Decreto Único Reglamentario 1066 del 26 de mayo de 2015, expedido por el Ministerio del Interior, precisa:

**"(...) ELEMENTOS.** El soporte lógico (software) comprende uno o varios de los siguientes elementos: el programa de computador, la descripción de programa y el material auxiliar.

En el artículo 2.6.1.3.3 *ibídem*, señala:

**"(...) DEFINICIONES.** Para los efectos del artículo anterior se entiende por:

1. "Programa de computador": La expresión de un conjunto organizado de instrucciones, en lenguaje natural o codificado, independientemente del medio en que se encuentre almacenado, cuyo fin es el de hacer que una máquina capaz de procesar información, indique, realice u obtenga una función, una tarea o un resultado específico.
2. Descripción de Programa: Una presentación completa de procedimientos en forma idónea, lo suficientemente detallada para determinar un conjunto de instrucciones que constituya el programa de computador correspondiente.
3. "Material auxiliar": Todo material, distinto de un programa de computador o de una descripción de programa, creado para facilitar su comprensión o aplicación, como, por ejemplo, descripción de problemas e instrucciones para el usuario (...)"

Al respecto, La Organización Mundial de Aduanas en Comité Técnico de Valoración. 2ª. Cesión, celebrado en Bruselas el 22 de febrero de 1992, estableció: "En una transmisión de software el interés patrimonial de la parte que lo entrega y la que lo recibe es el derecho de autor o la ordenación de la información que se está transfiriendo. La transferencia de la propiedad a través de fronteras no está sujeta, de por sí a derechos de aduana, sin embargo, cuando la transferencia de la propiedad intelectual se realiza en forma material, se plantea la cuestión de los derechos de aduana". La nomenclatura utilizada en la base de clasificación arancelaria del Sistema Armonizado corrobora este punto (...)"

Por lo anterior, "software" es el conjunto de instrucciones escritas traducidas en impulsos electrónicos interpretables por los circuitos de un computador, importado y bajado por Internet hace referencia, en

principio, a un bien incorporal e intangible que difiere en estricto sentido de la descripción técnica del programa, los manuales operativos, la documentación referente a la programación y la operación del computador; y de la máquina (Hardware) en que sea instalado.

El Comentario 13.1 del Comité Técnico de Valoración en Aduanas de la Organización Mundial de Aduanas contenido en la Resolución 1684 del 23 de mayo de 2014, expedida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, sobre la aplicación de la decisión sobre valoración de soportes informáticos con software para equipos de proceso de datos, preciso:

“(…) 1. Este comentario trata de la cuestión de la valoración de soportes informáticos con software para equipos de proceso de datos en el contexto específico de la aplicación del párrafo 2 de la Decisión adoptada por el Comité de Valoración en Aduana.

**2. El principio a tener en cuenta a este respecto es que, para determinar el valor en aduana de los soportes informáticos importados que lleven datos o instrucciones, se tomará en consideración únicamente el costo o valor del soporte informático propiamente dicho. Por consiguiente, el valor en aduana no comprenderá el costo o valor de los datos o instrucciones, siempre que éste se distinga del coste o el valor del soporte informático.**

3. Una de las dificultades encontradas al aplicar esta Decisión radica en la distinción que debe existir entre el costo o el valor de los datos o instrucciones y el costo o el valor del soporte informático; en algunos casos sólo se dispone de un precio global para los datos o instrucciones y el soporte; en otros sólo se factura el precio del soporte o sólo se conoce el costo o el valor de los datos o instrucciones.

4. Puesto que los países tienen la opción de aplicar o no el párrafo 2 de la Decisión, aquellos que decidan aplicarlo deberían interpretarlo de la manera más amplia que sea posible para no privar de sentido a la Decisión. Por ello, la expresión “que se distinga” debería interpretarse de tal forma que, si sólo se conoce el costo o el valor del soporte, debería considerarse como si se distinguiera de él el costo o el valor de los datos o instrucciones.

5. Si por cualquier motivo una Administración considera que es necesaria una declaración separada de los dos costos o valores y sólo se dispusiera de uno de ellos, podría determinarse el otro por medio; de una estimación, utilizando criterios razonables, compatibles con los principios y las disposiciones generales del Acuerdo y del artículo VII del Acuerdo General de 1994. También sería posible realizar una estimación similar para obtener valores separados en los casos en que sólo se dispusiera de un precio global para los dos elementos. Las administraciones de Aduanas

que opten por seguir la práctica de la estimación puede que consideren necesario realizar consultas con el importador para llegar a una solución razonable.

6. Si en el momento de la importación el importador no se encontrase en condiciones de suministrar suficiente información con esa finalidad, podrían ser de aplicación las disposiciones del artículo 13.

7. La práctica recomendada en este comentario se aplica a la valoración de soportes informáticos con software a efectos de aduana y no tiene en cuenta otros requerimientos tales como la recogida de estadísticas (...)” (subrayado fuera de texto).

De igual manera el artículo 353 de la Resolución 000046 de 2019, aclaró:

**“(...) SOPORTES INFORMÁTICOS IMPORTADOS QUE CONTIENEN SOFTWARE PARA PROCESAMIENTO DE DATOS.** El valor en aduana de los soportes informáticos que portan datos e instrucciones (software) para equipos de proceso de datos, se calculará a partir del costo o valor del soporte informático, siempre y cuando, en la factura comercial, este se distinga del costo o valor de los datos o instrucciones (software).

Para el efecto, el concepto de “soporte informático”, no comprende los circuitos integrados, los semiconductores y dispositivos similares o los artículos que contengan tales circuitos o dispositivos. A su vez, la expresión “datos e instrucciones”, no incluye las grabaciones sonoras, cinematográficas o video.

Para la adición de los gastos de entrega relacionados en el artículo **8.2)** del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, se tomarán los realmente pagados según documento de transporte y de seguro, sin perjuicio de atender lo dispuesto en el numeral 2 del artículo **31**, del Reglamento Comunitario adoptado por la Resolución Andina número 1684 de 2014 (...)”.

Lo anterior conlleva a establecer:

1. Que si el software que ingresa al país no viene incorporado en un soporte físico, no se considera que existe una importación de un bien.
2. Si software que ingresa al país viene incorporado en un soporte físico, se trata de una importación al establecer el valor en aduanas se calculara sobre el soporte informático que porta los datos o instrucciones (software) debiéndose cumplir en la factura comercial los requisitos establecido en el artículo 353 de la Resolución 000046 de 2019-

Finalmente se le manifiesta que la Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y el público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co), la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el icono de "Normatividad" – "técnica", dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica - Nivel Central

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Colombia - DIAN

Carrera 8 N° 6C - 38 Piso 4° - Edificio San Agustín - Bogotá D.C. - Colombia

PBX (57+1) 6079999

E-mail: [lcastillob@dian.gov.co](mailto:lcastillob@dian.gov.co)