



Bogotá D.C, 3 de octubre de 2024

Magistrada  
**Amparo Navarro López**  
Tribunal Administrativo de Cundinamarca  
Sub Sección A Sección Cuarta

Radicación: 25000233700020240029100  
Demandante: HEON MEDICAL SOLUTIONS SAS  
Demandado: U.A.E. DIAN  
Medio de Control: Nulidad y restablecimiento del derecho  
Actuación: Contestación de demanda.

Freddy Alexander Salamanca Ramirez identificado con la cédula de ciudadanía No. 80.228.336 de Bogotá, abogado portador de la Tarjeta Profesional No. 130.277 del C. S. de la J., actuando en representación de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - (En adelante “DIAN”), según poder adjunto, respetuosamente acudo a su Despacho dentro del término legal establecido en el artículo 175 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo con el fin de presentar contestación de demanda.

En el presente proceso, la sociedad HEON MEDICAL SOLUTIONS SAS (En adelante “HEON” o “demandante”) demanda los actos administrativos, con los cuales, la DIAN le impuso sanción por no suministrar la información tributaria del año gravable 2019.

La tesis de la DIAN consiste en sostener que los servicios prestados por Heon no se encuentran excluidos del impuesto sobre las ventas por el numeral 3 del artículo 476 del E.T., por lo que deben ser gravados a la tarifa general, así como tampoco es procedente el estudio y reconocimiento de la exclusión contemplada en el numeral 24 del artículo 476 del E.T. vigente al momento de los hechos, en razón a un indebido agotamiento de la vía gubernativa. Por otra parte, derivado de la modificación hecha a la declaración del impuesto sobre las ventas se hace procedente la imposición de sanción de inexactitud.

Las **conclusiones** al respecto son las siguientes:

- a) La DIAN reclasifico ingresos excluidos a gravados por no encontrar justificado el tratamiento tributario preferente de acuerdo al numeral 3 del artículo 476 del E.T.

**Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá**

Calle 30 A No. 6 -75 Sede San Martín piso 15. PBX 6017451390 - 3103158129

Código postal 110321

[www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co)

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

- b) Se presentó un indebido agotamiento de la vía gubernativa.
- c) No es procedente la exclusión del impuesto sobre las ventas por prestación de servicios de computación en la nube por cuanto no fueron probados en sede administrativa ni en sede judicial.
- d) La sanción de inexactitud es procedente.
- e) La sociedad HEON no logró cuestionar de forma clara y suficiente la validez de los actos administrativos demandados. En consecuencia, conservan su presunción de legalidad.

Por tanto, los **problemas jurídicos** se centran en establecer:

- (i) ¿Existe indebido agotamiento de sede administrativa?
- (ii) ¿Los servicios prestados por Heon se encuentran excluidos del impuesto sobre las ventas por cumplir con los requisitos de la exclusión consagrada en el numeral 3 del artículo 476 del E.T.?
- (iii) ¿Es procedente la imposición de la sanción por inexactitud?

## **I. PRONUNCIAMIENTO A LAS PRETENSIONES DE LA SOCIEDAD DEMANDANTE**

Frente a las pretensiones de la sociedad HEON manifiesto que la DIAN se opone a la totalidad de estas de conformidad con las situaciones de hecho y razones de derecho que se expondrán en el ejercicio de la defensa que se desarrollan en el capítulo III de esta contestación de demanda.

## **II. CON RELACIÓN CON LOS HECHOS DE LA DEMANDA.**

- En cuanto al hecho 1, no le consta a la DIAN, en todo caso de acuerdo al certificado de existencia y representación aportado con la demanda se observa que en el objeto social se encuentran las actividades descritas por la parte demandante.
- En lo referente al hecho 2, no es un hecho pues se constituye en una afirmación subjetiva del actor, en todo caso frente a las siglas de su nombre no le consta a la DIAN y no se allegó prueba de dicha afirmación.
- En cuanto al hecho 3, es cierto que los servicios enunciados fueron objeto de la actuación administrativa objeto de control judicial.
- En lo referente al hecho 4 es parcialmente cierto, el 13 de noviembre de 2018 se presentó la declaración del impuesto sobre las ventas ICA por el 5

bimestre de 2018, mediante el formulario 3003623553031 y radicado No. 91000584222008.

- En cuanto al hecho 5 es cierto.
- En cuanto al hecho 6 es cierto, en todo caso las actividades comisionadas se encuentran insertas en el auto comisorio.
- En cuanto al hecho 7 es cierto, en todo caso esta fue de las diferentes actuaciones administrativas realizadas durante el proceso de fiscalización, las cuales se encuentran insertas en los antecedentes administrativos.
- En lo referente a los hechos 8 y 9 son ciertos, en cuanto a los argumentos planteados en el requerimiento especial estos se encuentran insertos en el acto preparatorio, en todo caso se resalta que la administración tributaria en su momento indicó que los servicios prestados por la sociedad demandante no se encuentran dentro de los servicios excluidos consagrados en el artículo 476 del E.T., y que no se encuadran en el numeral 3 de dicha disposición, como lo consideraba la parte demandante, opinión que tenía la sociedad HEON con base en el contrato de prestación de servicios DC-0191-2018 suscrito entre MEDIMAS EPS SAS y Heon Medical Solutions SAS, en donde se expresa en la consideración 9 lo siguiente:

“9. Que siendo el presente documento un Contrato de Prestación de Servicios Profesionales a suscribirse con una Entidad Promotora de Salud cuyos recursos provienen del Sistema General de Seguridad Social en Salud y con base en que las adquisiciones de bienes y/o servicios que hacen las EPS con recursos correspondientes a la Unidad de Pago por Capitación – UPC a fin de efectuar directa o indirectamente las prestaciones propias del Plan de Beneficios están excluidas del Impuesto al Valor Agregado; se considera que basados en el artículo 48 de la Carta Política y lo establecido en la Ley 100 de 1993 el presente contrato queda exento del cobro de cualquier gravamen, toda vez que los recursos parafiscales por su naturaleza no pueden ser objeto de ninguno de ellos.”

- En cuanto al hecho 10 es cierto que el 13 de marzo de 2023 la sociedad demandante mediante apoderado presentó respuesta a requerimiento especial. En todo caso se resalta que en la respuesta la sociedad demandante justifica la exclusión del impuesto sobre las ventas a partir del numeral 3 del artículo 476 del E.T., puesto que en su opinión el contrato de arrendamiento de software y demás servicios prestados eran indispensables para que la EPS contratante prestará el servicio de salud a sus afiliados, para tal fin intenta demostrar la relación de los servicios prestados y el derecho a la seguridad social y a la salud. En ningún aparte de la respuesta al requerimiento especial se indica que los servicios prestados son excluidos por tratarse de suministro de computación en la nube (cloud computing).
- En lo referente al numeral 11 es cierto.
- En cuanto al hecho 12 es cierto. Se resalta que en el recurso de reconsideración la parte demandante hace énfasis en la relación de los servicios prestados con el servicio de salud, para lograr justificar la

exclusión de IVA en el numeral 3 del artículo 476 del Estatuto Tributario. En ningún aparte de la respuesta al requerimiento especial se indica que los servicios prestados son excluidos por tratarse de suministro de computación en la nube (cloud computing).

- En lo referente al hecho 13 es cierto.
- En lo atinente al hecho 14, es cierto por cuanto el proceso incoado esta dirigido a lograr la declaratoria de nulidad de la liquidación oficial de revisión y de la resolución que resuelve el recurso de reconsideración.

### **III. ARGUMENTOS DE OPOSICIÓN A LA DEMANDA**

Una vez fijados los problemas jurídicos sobre los cuales gravitará la controversia, a continuación, se procede a enunciar la argumentación dirigida a dar respuesta a cada problema:

El demandante trae dos conceptos de violación, frente al fondo del asunto y un tercer cargo frente a la sanción de inexactitud, a saber:

#### **A) Las actividades realizadas por HEON corresponden a actividades excluidas por corresponder a servicios de computación en la nube.**

Afirma que en sede judicial se pueden presentar nuevos y mejores argumentos y señala que no se trata de hechos nuevos, puesto que en el caso de autos se trata de establecer si los servicios prestados por el demandante se pueden clasificar como servicios de computación en la nube, para lo cual indica que la DIAN sabia esto por cuanto los servicios prestados por el demandante consistían en arrendamiento de software, servicios de infraestructura, servicio de soporte, desarrollo a la medida, inteligencia de negocios y servicios de capacitación. Afirmación falsa contenida en el numeral 4 del concepto de violación.

En este punto señala que se trata de un argumento nuevo y no de un hecho nuevo y que la discusión se centra en determinar si los servicios prestados por Heon y fiscalizados por la DIAN pueden ser clasificados como servicios de cloud computing.

Con posterioridad señala que el numeral 21 del artículo 476 establece una exclusión del impuesto sobre las ventas para el suministro de computación en la nube (cloud computing). A renglón seguido referencia que se entiende por cloud computing por parte del Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones a partir de documento publicado por dicha entidad. Así mismo referencia el concepto número 100202208-0820 de 2017 de la DIAN en el que definen características y clasificación de los servicios de computación en la nube.

En cuanto el caso en concreto afirma que los servicios de arrendamiento de software, infraestructura, soporte, desarrollo a la medida, inteligencia de negocios,

y capacitación pueden ser clasificados como servicios de cloud computing y por tanto son excluidos de IVA. Afirmación hecha sin soporte alguno.

A continuación, indica que el detalle de funcionamiento y principales características que tiene el aplicativo creado por HEON a Medimas, se encuentra en el “Anexo 7 explicación de software”, el cual fue realizado por el área de tecnología del demandante.

En este punto procede a intentar clasificar cada uno de los servicios facturados en uno de los modelos de computación en la nube, con base en la normatividad tecnológica mencionada, para a partir de ello concluir que los servicios prestados cumplen las condiciones para ser catalogados como servicios de computación en la nube y por tanto es procedente la exclusión del impuesto sobre las ventas consagrada en el numeral 21 del artículo 476.

**Oposición al argumento A- excepción de inepta demanda por falta de agotamiento de sede administrativa.**

En primer lugar, debe indicarse que no se trata de un argumento nuevo si no de un hecho nuevo. A tal punto que la causal de exclusión del IVA es diferente y por tanto la discusión jurídica también es diferente, por lo que no es un desarrollo de los argumentos si no nuevos argumentos derivados de un hecho nuevo, consistente en que los servicios prestados son provisión de computación en nube.

Debe dejarse claro que es un hecho nuevo por cuanto nunca le fue informada a la DIAN que el tratamiento preferencial tributario era derivado de la prestación de servicios de computación en la nube, tampoco se le presentó la documentación o información pertinente que soportara tal tratamiento, y esto no se hizo ni con ocasión a las visitas de verificación, respuesta a requerimiento especial o recurso de reconsideración, de forma tal que el demandante sorprende a la entidad con el hecho nuevo de que los servicios son excluidos por tratarse de servicios de computación en la nube, y para el efecto la parte demandante presenta nuevos documentos y pruebas para corroborar su dicho, lo cual sin duda va en contravía del principio de decisión previa de la administración y provoca una vulneración al debido proceso para la DIAN, puesto que se rompe el principio de congruencia entre lo discutido en sede administrativa y en sede judicial, aunado a que la entidad nunca tuvo la oportunidad de pronunciarse frente a esos argumentos y hechos nuevos y por tanto los mismos no fueron tenidos en cuenta al momento de expedir los actos administrativos objeto de control judicial.

La jurisprudencia y doctrina han enfatizado que, el acto administrativo se juzga con base en las circunstancias de hecho y de derecho presentes al momento de su

expedición<sup>1</sup>. Por lo tanto, no es viable plantear hechos posteriores y ajenos a los consignados en sede administrativa.

De forma tal que los actos administrativos objeto de control judicial no tuvieron en cuenta el análisis de la exclusión del IVA por servicios de computación en la nube, pues esto nunca se informó ni probó durante la actuación administrativa, de forma tal que no es dable un control judicial sobre hechos no informados ni probados durante la conformación de los actos administrativos.

En este punto debe resaltarse que el apoderado de la parte demandante ha sido el mismo a lo largo de la actuación administrativa y pese a ello nunca arguyó o probó la configuración de esta causal de exclusión tributaria, la cual solo es presentada con ocasión a la demanda judicial y aprovechando el carácter abierto del numeral 21 del artículo 476 del E.T., y aportando pruebas que no fueron presentadas al momento de la actuación administrativa.

En razón de lo anterior, solicitó se desestime el estudio del argumento A) consistente en la configuración de la exclusión de IVA por prestación de servicios de computación en la nube.

Ahora bien, en caso de que el despacho no acoja el anterior planteamiento procedo a plasmar los argumentos de oposición al tratamiento preferencial frente al impuesto sobre las ventas esgrimido por la parte demandante.

Como se indicó en párrafos anteriores durante la actuación administrativa no se probó el cumplimiento de los requisitos para la procedencia de la exclusión de IVA por servicios de computación en la nube, labor que tampoco se realizó con ocasión a la demanda, ni a las pruebas aportadas en esta oportunidad procesal.

El demandante se limitó a intentar encuadrar de forma genérica las actividades facturadas dentro de las características y modelos de computación en la nube, con base en una guía del MINTIC y en concepto de la DIAN, sin tener en cuenta las pruebas aportadas a lo largo de la actuación administrativa, obviando incluso el contrato fuente de obligaciones y los requisitos establecidos en la misma normatividad por el invocada, puesto que no aportó prueba de que los servicios prestados puedan ser considerados como computación en la nube y tampoco que para la fecha de los hechos objeto de declaración tributaria (quinto bimestre de 2018) y durante la actuación administrativa estos servicios pudieran ser considerados o hubiesen sido considerados como provisión de computación en la nube.

Lo anterior se corrobora en que la discusión administrativa giro en torno al numeral 3 del artículo 476 del E.T. y no frente al numeral 21 del artículo 476 del E.T., aunado a que ni siquiera este numeral es el aplicable para la fecha de los hechos,

---

<sup>1</sup> Berrocal Guerrero, Luis Enrique, Manual del acto administrativo, Librería ediciones del profesional Ltda, 2019

por cuanto la exclusión de IVA para servicios de computación en la nube para la fecha de los hechos (2018) se encontraba regulada en el artículo 187 de la Ley 1819 de 2016, que agregó al artículo 476 del E.T. cuatro numerales, entre estos el 24 que sería el aplicable para el caso de autos, y no el actual numeral 21 del artículo 476 del E.T.

El artículo 187 de la Ley 1819 indicaba:

**“ARTÍCULO 187.** Adiciónense cuatro numerales al artículo 476 del Estatuto Tributario, así:

(...)

24. Suministro de páginas web, servidores (*hosting*), computación en la nube (*cloud computing*) y mantenimiento a distancia de programas y equipos.”

Posteriormente, con reforma tributaria (Ley 1943) se modificó sustancialmente el artículo 476 del E.T. y mediante este cambio normativo se reubicó la exclusión de computación en la nube al actual numeral 21.

Así mismo el demandante omite que el concepto DIAN 100202208-0820 del 25 de agosto de 2017 expresamente indicó que para la procedencia de la exclusión del impuesto sobre las ventas se requería lo siguiente:

**5. ¿Cuáles son los actores de la computación en la nube, su definición y principales características?**

Con fundamento en los lineamientos del modelo de referencia de arquitectura para la computación en la nube de NIST tomados por el MINTIC, se definen los siguientes actores principales -entendidos como, una persona u organización que participa en una transacción o proceso de computación en la nube-, así:

**“Consumidor de nube (Cloud consumer):** Persona o entidad que a través de una relación comercial usa los servicios de un proveedor de nube.

**Proveedor de nube (Cloud provider):** Persona o entidad responsable de poner a disposición un servicio a las partes interesadas y que gestiona la infraestructura informática necesaria para proporcionar los servicios, ejecuta el software en la nube que proporciona los servicios y entrega los servicios en la nube a los consumidores de nube a través del acceso a la red.

**Auditor de nube:** Parte que realiza una evaluación independiente de servicios en la nube, las operaciones del sistema de información, el rendimiento y la seguridad de la implementación en la nube.

**Corredor o agente de nube:** Este actor gestiona el uso, el rendimiento y la prestación de servicios en la nube y negocia las relaciones entre los proveedores de nube y los consumidores de nube.

**Operador de nube:** Es un intermediario que proporciona conectividad y transporte de servicios en la nube de proveedores a consumidores de nube."<sup>4</sup>

Frente a este asunto particular, no es menos importante advertir que la exclusión en el impuesto sobre las ventas, recaerá excepcionalmente para la relación comercial al momento de la prestación del servicio por el proveedor al consumidor, en virtud de lo expuesto en el marco de referencia de arquitectura.

Ahora bien, dentro del marco jurídico que otorga la competencia que recae en el (MINTIC) sobre la materia, el Decreto 2573 de 2014, compilado en el artículo 2.2.9.1.1.1 y siguientes del Decreto Único Reglamentario 1078 de 2015, en especial, el artículo 2.2.9.1.1.1, indica que:

"Serán sujetos obligados de las disposiciones contenidas en el presente capítulo las entidades que conforman la administración pública en los términos del artículo 39 de la Ley 489 de 1998 y los particulares que cumplen funciones administrativa..."

En ese orden de ideas, el artículo 2.2.9.1.1.3 *ibídem*, prevé una serie de definiciones y expresiones, permitiendo entrever para el asunto que nos ocupa, qué debe entenderse por "[m]arco de referencia de arquitectura empresarial para la gestión de tecnologías de la información." a lo cual señala que:

"[E]s un modelo de referencia puesto a disposición de las instituciones del Estado colombiano para ser utilizado como orientador estratégico de las arquitecturas empresariales, tanto sectoriales como institucionales. El marco establece la estructura conceptual, define lineamientos, incorpora mejores prácticas y orienta la implementación para lograr una administración pública más eficiente, coordinada y transparente, a través del fortalecimiento de la gestión de las tecnologías de la información."

Bajo ese entendido, el marco de referencia de arquitectura empresarial para la gestión de tecnologías de la información, resulta ser el pilar para orientar e identificar a ciencia cierta qué características son fundamentales para que se esté en presencia de un servicio de computación en la nube.

Por lo cual, con base en lo previsto, se establece que aquel proveedor que pretenda prestar el servicio de computación en la nube debe realizar un "autodiagnóstico", el cual deberá a través del formato que para el efecto estructure -el MINTIC-, en el que evalúe y compruebe que los servicios ofrecidos cumplen con las características esenciales, uno de los modelos de servicio y uno de los modelos de implementación de computación en la nube.

Aunado a lo anterior, es importante precisar que los servicios de conectividad y transporte, como: redes y telecomunicaciones, ofrecidos por los operadores de nube, si bien son

<sup>4</sup> Oficio de Registro No. 1058335 del 22 de junio del 2017. y Guía Técnica de Computación en la Nube expedida por MINTIC en agosto del 2017.

considerados fundamentales para la prestación del servicio de computación en la nube, éstos, no son considerados modelos de servicios de computación en la nube (SaaS, PaaS e IaaS por sus siglas en inglés) de conformidad con el pronunciamiento emitido por MINTIC. Por tanto, no se encuentran cubiertos por la exclusión del impuesto sobre las ventas.

**Conclusiones:**

1. Para efectos de la exclusión en el servicio de computación en la nube, prevista en el numeral 24 del artículo 476 del Estatuto Tributario, será necesario que el proveedor del servicio cumpla con las cinco características, uno de los modelos de servicio y uno de los modelos de implementación desarrolladas en los puntos 1 a 4 del presente concepto.
2. Los servicios de almacenamiento en la nube (Cloud Storage) tradicionales o licenciamiento en la nube sin el cumplimiento de las características mencionadas, entre otros, aunque correspondan a servicios "nube", no se encuentran cubiertos por la exclusión del impuesto sobre las ventas.
3. La exclusión del impuesto sobre las ventas será efectiva -exclusivamente- para el proveedor.
4. Los proveedores que suministren este tipo de servicio de computación en la nube, deberán tener a consideración el formato que para el caso expida el -MINTIC- de conformidad con lo señalado en el marco de referencia de arquitectura empresarial para la gestión de tecnologías de la información.

Nótese como el concepto mencionado señala que los proveedores que pretendan prestar el servicio de computación en la nube deben diligenciar un autodiagnóstico de sus servicios ante el MINTIC, actividad que debía ser previa a la obtención del beneficio y que no es demostrada por la parte demandante, y que a su vez puede catalogarse como un requisito para la procedencia de este tratamiento tributario preferencial. El hecho de que esto no se haya acreditado hasta el momento da cuenta que los servicios prestados para el quinto bimestre de 2018 no pueden ser tenidos como servicios de computación en la nube y por tal razón no es procedente el tratamiento tributario preferencial, recuérdese que en materia de exclusiones y excepciones tributarias la interpretación de estos beneficios es de carácter restrictivo y no es dable tratamientos analógicos.

En todo caso y de acuerdo al concepto invocado era necesario que el proveedor de servicios en la nube realizase un autodiagnóstico de su calidad de proveedor en la nube, actividad a cargo del demandante y que nunca le fue presentada a la DIAN durante el proceso de fiscalización.

Ahora bien, en el presente caso se debe tener presente que en los antecedentes administrativos se encuentra el contrato de prestación de servicios DC-0191-2018 suscrito entre MEDIMAS EPS SAS y Heon Medical Solutions SAS, en el cual se prestaron los servicios objeto de facturación y reclasificación por los actos demandados.

El estudio de este contrato es de vital importancia para resolver la presente controversia jurídica y debe hacerse a la luz de las normas de interpretación de los contratos, esto nos permitirá entender cual fue la operación económica real hecha por el demandante y su contratante, para esta manera establecer si se trataba de

servicios de computación en la nube objeto de exclusión de IVA o si se trataba de contrato de prestación de servicios que tenía un componente tecnológico que las partes contratantes consideraban que estaba excluido de IVA en razón a su relación con el sector salud.

En este punto debe recordarse lo establecido en el artículo 1602 del Código Civil, veamos:

**“ARTÍCULO 1602. <LOS CONTRATOS SON LEY PARA LAS PARTES>**. Todo contrato legalmente celebrado es una ley para los contratantes, y no puede ser invalidado sino por su consentimiento mutuo o por causas legales.”

Tanto la demandante como su contratante consideraban que la exclusión del servicio del IVA era derivada de su relación con el numeral 3 del artículo 476 y no por que se tratara de la exclusión de suministro de computación en la nube.

Téngase en cuenta que el contrato se trata de arrendamiento de software y no de provisión de computación en la nube, así mismo en el contrato se adquieren obligaciones variadas a un servicio de computación en la nube.

Específicamente en el contrato de prestación de servicios DC-0191-2018 suscrito entre MEDIMAS EPS SAS y Heon Medical Solutions SAS, se expresa en la consideración 9 lo siguiente:

“9. Que siendo el presente documento un Contrato de Prestación de Servicios Profesionales a suscribirse con una Entidad Promotora de Salud cuyos recursos provienen del Sistema General de Seguridad Social en Salud y con base en que las adquisiciones de bienes y/o servicios que hacen las EPS con recursos correspondientes a la Unidad de Pago por Capitación – UPC a fin de efectuar directa o indirectamente las prestaciones propias del Plan de Beneficios están excluidas del Impuesto al Valor Agregado; se considera que basados en el artículo 48 de la Carta Política y lo establecido en la Ley 100 de 1993 el presente contrato queda exento del cobro de cualquier gravamen, toda vez que los recursos parafiscales por su naturaleza no pueden ser objeto de ninguno de ellos.”

En este punto es aplicable también el artículo 1618 del Código Civil, veamos:

**“ARTICULO 1618. <PREVALENCIA DE LA INTENCION>**. Conocida claramente la intención de los contratantes, debe estarse a ella más que a lo literal de las palabras.”

De acuerdo al contrato la intención de los contratantes era obtener servicios relacionados a aspectos informáticos, soporte técnico en sitio, desarrollo a medida, capacitaciones sobre las herramientas informáticas, entre otras variadas actividades, las cuales consideraban que por prestarse en el sector salud estaban cobijadas bajo la exclusión de IVA del artículo 476 del Estatuto Tributario y no por tener un componente informático se puede pretender derivar que la intención del contrato era la provisión de servicios de computación en la nube.

Otra disposición a tener en cuenta en el valor probatorio del contrato referido es que las disposiciones insertas en el mismo deben tener un efecto útil, como lo establece el artículo 1620 del Código Civil, y por tanto no es adecuado desconocer la consideración general 9 del contrato, puesto que precisamente esta disposición corrobora que los contratantes consideraban erróneamente que los servicios contratados estaban excluidos de IVA por su relación con la salud, y no que estaban excluidos por prestar servicios de provisión de computación en la nube.

**“ARTICULO 1620. <PREFERENCIA DEL SENTIDO QUE PRODUCE EFECTOS>.** El sentido en que una cláusula puede producir algún efecto, deberá preferirse a aquel en que no sea capaz de producir efecto alguno.”

La consideración general 9 del contrato que genera las facturas objeto de la actuación administrativa, no puede ser obviada como lo pretende hacer la parte demandante, esta disposición contractual claramente demuestra que Heon consideraba que los servicios que prestaba eran excluidos por ser prestados a entidades vinculadas al sector salud y no que se trataran de servicios de computación en la nube.

Durante la etapa de fiscalización, determinación y discusión, Heon aportó información y documentación (entre esta, el contrato referido), y justificó el tratamiento tributario preferente en el numeral 3 del artículo 476 del E.T., esto definió la actuación administrativa, y la discusión en sede administrativa.

**“ARTICULO 1622. <INTERPRETACIONES SISTEMATICA, POR COMPARACION Y POR APLICACION PRACTICA>.** Las cláusulas de un contrato se interpretarán unas por otras, dándosele a cada una el sentido que mejor convenga al contrato en su totalidad.

Podrán también interpretarse por las de otro contrato entre las mismas partes y sobre la misma materia.

O por la aplicación práctica que hayan hecho de ellas ambas partes, o una de las partes con aprobación de la otra parte.”

Al revisar el contrato de prestación de servicios DC-0191-2018 suscrito entre MEDIMAS EPS SAS y Heon Medical Solutions SAS obrante en los antecedentes administrativos, se encuentran entre las obligaciones específicas del contratista se encuentran varias que no constituyen servicios de provisión de computación en la nube, por ejemplo veamos algunas de esta obligaciones:

Imagen No. 1.

- 5.1.3. Realizar las actividades de soporte técnico en sitio.
- 5.1.3.1. Atención, resolución y/o escalamiento de las solicitudes de las aplicaciones de Aseguramiento y Asistencial Administrativo.
- 5.1.3.2. Instalación de sistema operativo, línea base de los equipos, Software suministrado y programas licenciados con previa aprobación de **MEDIMÁS EPS**. Según condiciones establecidas en los ANS.
- 5.1.3.3. Mantenimiento preventivo (Limpieza física del equipo y escaneo lógico).
- 5.1.3.4. Diagnóstico y reemplazo de partes de equipo de cómputo, que pertenezca al cliente y que estén fuera de garantía. (No incluye el suministro de partes).
- 5.1.3.5. Revisión técnica para equipos que se encuentran en garantía, se genera acta de diagnóstico para que el cliente lo escale al proveedor
- 5.1.3.6. Configuración y mantenimiento de correo, VPN, dirección IP con permisos específicos.
- 5.1.3.7. Configuración de los equipos de cómputo, impresoras y escáner en los traslados de sedes dentro de la misma ciudad.

Tomado del contrato de prestación de servicios DC-0191-2018 obrante en los antecedentes administrativos.

Imagen No. 2.

- 5.1.6.1. Dar respuesta a las consultas que se realicen en un término de dos (2) días hábiles en horario de 7:00 a. m. a 05:00 p.m.
- 5.1.6.2. Presentar los informes necesarios para atender requerimientos de los entes de inspección, vigilancia y control y de cualquier autoridad judicial y/o administrativa el tiempo será establecido entre las partes de acuerdo con las condiciones de los informes.

Tomado del contrato de prestación de servicios DC-0191-2018 obrante en los antecedentes administrativos.

Imagen No. 3.

- 5.1.6.4. Acudir a las dependencias de **MEDIMÁS EPS** cuando sea citado con programación previa, según las necesidades de la labor a desarrollar de acuerdo con la disponibilidad de **EL CONTRATISTA**.
- 5.1.6.5. Atender las solicitudes de verificación, rectificación y ajuste que se le realicen por el supervisor, o por autoridad judicial o administrativa que tengan relación con el objeto del presente contrato.

Tomado del contrato de prestación de servicios DC-0191-2018 obrante en los antecedentes administrativos.

Nótese como estas obligaciones no tienen relación con servicios de provisión de computación en la nube, pues incluso algunas implican la prestación de servicios físicos o la generación de informes o actividades a demanda que no pueden ser catalogadas como computación en nube y en consecuencia esto demuestra que no tiene asidero la pretensión del demandante de que se le de tratamiento tributario preferente por considerar que los servicios prestados por Heon sean susceptibles de ser clasificados como computación en la nube.

En gracia de discusión, es posible que hubiese alguna actividad del contrato de prestación de servicios que pudiese ser considerada como computación en la nube, pero esto no implica que por ello todo los ingresos derivados del contrato deban ser considerados como excluidos por tratarse de computación en la nube, pues se resalta que no todas las actividades y obligaciones adelantadas por Heon pueden eventualmente clasificarse como computación en la nube, y ante la no separación de estos ingresos y teniendo en cuenta que los beneficios tributarios son de aplicación restrictiva entonces estos ingresos deben ser considerados como gravados y no como excluidos por pretende el demandante.

Adicionalmente, se debe indicar que el “anexo 7” referido como prueba en la demanda, nunca fue puesto a consideración de la DIAN durante la etapa de fiscalización, aunado a que el mismo no prueba que se trate de computación en la nube, además el documento no tiene fecha cierta y tampoco se indica quien lo elaboró y tampoco se prueba que el mismo haya sido utilizado con ocasión a la prestación de los servicios en el periodo gravable objeto de modificación por parte de la DIAN.

Por todo lo anterior, solicito sea desestimado el presente cargo de la parte demandante, por cuanto no se agotó en debida forma la sede administrativa, se trata de hechos nuevos y además no se probó durante la actuación administrativa ni con ocasión a la demanda que se trate de servicios de computación en la nube, por lo que solicito se declare probada la excepción de inepta demanda.

**B) Argumentación subsidiaria, consistente en que las actividades prestadas por Heon corresponden a actividades excluidas del impuesto sobre las ventas de acuerdo al numeral 3 del artículo 476.**

Inicia por indicar que la sentencia referida en la resolución que resuelve el recurso de reconsideración no es aplicable al caso, por cuanto el servicio prestado por Heon es diferente al del contribuyente del precedente judicial, puesto que en su opinión las funciones del servicio prestado por Heon permiten el desarrollo directo, adecuado y específico de las actividades del POS, pues considera conforman el corazón de la prestación de servicio del POS, y por tanto tendrían derecho a la exclusión.

A continuación, presenta consideraciones generales frente a los servicios relacionados al sistema general de seguridad social, para con base en estas afirmar que los conceptos que aparecen en la factura corresponden a gastos que tienen que incurrir la EPS para la prestación cabal de servicio de salud de los cotizantes al sistema.

Frente al caso en concreto indica que todos los servicios del software permiten que se consulte el historial clínico de los pacientes, y que la de acuerdo a la resolución 1995 de 1999 “la historia clínica es un documento de vital importancia para la

prestación de servicios de salud”, igualmente referencia opinión de la Organización Panamericana de la Salud sobre historias clínicas electrónicas.

Posteriormente indica que de acuerdo a glosario de referencia de términos del plan de beneficios de salud, la tecnología en salud comprende “sistemas organizativos y de soporte con los que se presta esta atención en salud”, para a partir de ello concluir que la tecnología en salud se encuentra cubierta en el POS, pues en su opinión las tecnologías necesarias para identificar pacientes, historial clínico, traslados, vigencias de planes hacen parte del POS, y por tanto en su opinión la DIAN esta equivocada al no darle el tratamiento tributario preferencial a los servicios de arrendamiento de software, servicio de infraestructura, desarrollo a la medida, inteligencia de negocios y capacitación.

Finalmente indica que la tecnología suministrada por Heon se encuentra financiada con los recursos de la UPC y por tanto tiene derecho a la exclusión.

### **Oposición al argumento B.**

Frente al argumento subsidiario de la parte demandante debo indicar que el mismo no tiene la suficiencia argumentativa ni jurídica para lograr desvirtuar la presunción de legalidad de los actos demandados, por lo que solicito que los argumentos insertos en la liquidación oficial de revisión, así como en la resolución que resuelve el recurso de reconsideración se entiendan incorporados en la presente contestación.

Además debo resaltar que la parte demandante da un mayor alcance a la exclusión consagrada en el numeral 3 del artículo 476 del Estatuto Tributario, que el establecido en la normatividad aplicable y el reconocido en sede judicial en diferentes pronunciamientos como el invocado en la resolución que resuelve el recurso de reconsideración, puesto que pretende equiparar el manejo, organización, utilización y repositorio de información de pacientes con el servicio de salud y los elementos que comprenden el POS, lo cual no es dable para efectos tributarios, puesto que la regla general en materia de IVA es que los servicios sean gravados y solo aquellos que legalmente sean exentos o excluidos tendrán un tratamiento preferencial, esto implica que las exclusiones son restrictivas y no pueden ser ampliadas en virtud de que los servicios estén relacionados con un sector en específico, sino que deben encuadrarse completamente en el supuesto normativo que genera el tratamiento preferencial.

El hecho de que un software sirva como herramienta para la organización de la información por parte de EPS no genera que ese software se deba entender como componente del POS o como componente de la seguridad social.

La DIAN considera que la providencia judicial (Exp. 27036) C.P. Wilson Ramon Girón si es aplicable al caso de autos por cuanto los supuestos facticos son similares entre los dos casos en comento y no comparte el criterio del apoderado

de la parte demandante de que el software se convierta en el corazón de la prestación del servicio de salud para los usuarios.

Además se resalta que no todos los contratos que las entidades promotoras de salud celebren para las prestaciones del POS son beneficiarios de la exclusión del IVA, como lo ha reconocido la jurisdicción contenciosa en diferentes pronunciamientos.

Ahora bien, es necesario recalcar como lo hizo la DIAN en la resolución que resuelve el recurso de reconsideración que la reclasificación de los ingresos no implica vulneración alguna al régimen constitucional ni afectación al sistema de seguridad social, puesto que lo hecho por la DIAN fue velar por el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de la sociedad demandante y evitar que servicios gravados sean tratados como servicios excluidos de IVA lo cual si afecta la consolidación del Estado Social de Derecho, por cuanto se dejan de recaudar tributos derivado de la aplicación de tratamientos tributarios preferentes cuando no hay lugar a ello.

En una reducción al absurdo el planteamiento de la parte actora nos lleva a considerar que las capacitaciones para el uso de un software o el soporte técnico en sitio de computadores e impresoras se encuentran excluidos de IVA si estos son prestados a EPS, lo cual sin duda no esta acorde con la finalidad del tratamiento tributario preferente para la prestación de servicios cobijados por el POS.

Con base en lo anterior, y en lo expuesto en los actos demandados solicito se desestime el cargo de la parte actora y se confirme la legalidad de los actos demandados, puesto que los servicios prestados por Heon estaban gravados a la tarifa general y no se encontraban excluidos.

### **C) Interpretación razonable del derecho eximente de sanción de inexactitud, por aplicación del artículo 647 del E.T.**

En opinión del apoderado de la parte demandante se cumplen los dos requisitos para la exoneración de la sanción por inexactitud, puesto que no existe discusión sobre los hechos tributarios, puesto que el contribuyente declaro los valores a los cuales estaba obligado, de ahí que la discusión se centre en definir si los hechos esgrimidos califican o no dentro de un tratamiento tributario distinto. En segundo lugar considera que existe una diferencia de criterio razonable entre la administración y el administrado, la cual considera se derivó desde el convencimiento de que los servicios eran excluidos por estar relacionados con la seguridad social en salud, aunado a que en demandante consideraba que debido a la relevancia de los servicios prestados y su cercanía al acto medico dichos servicios estaban amparados bajo la exclusión del impuesto. Además, resalta que la normatividad aplicable era compleja y requería conocimientos médicos, tributarios y técnicos, y que el demandante no tenia conciencia de la antijuridicidad de sus hechos.

### **Oposición al argumento C)**

En el presente caso la sanción por inexactitud es procedente toda vez que el contribuyente incluyó en su declaración como ingresos excluidos, ingresos que en verdad se encontraban gravados, lo cual incidió en un menor valor de impuesto a cargo, puesto que se estaban prestando servicios que eran gravados y no se estaba recaudando el impuesto sobre las ventas respectivo, por cuanto se pretendía incluir estos servicios dentro de una exclusión que no le era aplicable a la operación económica.

Se resalta que el tratamiento tributario errado dado por el contribuyente no se puede justificar bajo una diferencia de criterios en la interpretación razonable en la apreciación o interpretación del derecho aplicable, puesto que los servicios prestados no hacen parte del POS y por tanto no pueden ser sujetos del tratamiento tributario preferente.

En razón de lo anterior solicito se desestime este cargo y se confirmen los actos demandados.

### **No se probó la causación de costas ni agencias en derecho**

Conforme el numeral 8 del artículo 365 del C.G.P y lo sostenido por el Consejo de Estado<sup>2</sup>, las costas únicamente serán reconocidas en la medida que aparezca que se causaron en el proceso y se encuentren debidamente probadas.

En efecto, ante la ausencia de pruebas y elementos que acrediten las costas y agencias en derecho, resulta improcedente su reconocimiento.

## **IV.SOLICITUD**

Teniendo en cuenta lo expuesto, solicito respetuosamente se nieguen las suplicas de la demanda y se confirmen los actos administrativos demandados, por encontrarse ajustados plenamente a la legalidad como quedó demostrado anteriormente, previa declaratoria de excepción de inepta demanda.

## **V.PRUEBAS**

1. Se aporta como prueba Expediente 202281690100003624 contenido en 2 carpeta con 226 folios, y una carpeta virtual que contiene 11 documentos

---

<sup>2</sup> C.E., Sec. Cuarta, Sent. 2012-00174, jul. 6/2016. M.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

(Antecedentes Administrativos), los cuales son consultables en el siguiente link: [202400291 Heon](#)

En cuanto a las anunciadas POR LA PARTE DEMANDANTE:

Me opongo a la solicitud formulada por la demandante para que se le permita allegar dictamen pericial con posterioridad a la radicación de la demanda, por cuanto en virtud de norma especial consagrada en el numeral 2 del artículo 166 del CPACA la demanda es la oportunidad idónea para aportar el dictamen pericial y por tanto no debe darse aplicación al artículo 227 del CGP.

Adicionalmente, la parte demandante no justificó las razones por las cuales requiere de un término adicional para la presentación del dictamen pericial sobre un asunto que se encuentra en discusión desde hace varios años y que no se puede limitar al término de caducidad del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho.

En cuanto a la pertinencia, utilidad y conducencia del dictamen, se precisa que no es claro el objetivo de la prueba solicitada y en todo caso, el dictamen que se rinda no servirá para determinar la procedencia o no de la exclusión consagrada en el numeral 24 del artículo 476 del E.T. vigente a la fecha de los hechos.

En la eventualidad de que se decrete la prueba de dictamen pericial se solicita que sea designado un auxiliar de la lista de auxiliares de la justicia conforme a la normatividad contenciosa administrativa, que debe ser preferente al Código General del Proceso.

## **VI. ANEXOS**

1. Los documentos mencionados en el acápite de pruebas.
2. Poder otorgado por el Director de la Seccional de Impuestos de Bogotá y sus respectivos anexos a saber: a) Resolución No.009010 del 26 de septiembre de 2024 de designación de funciones como Director Seccional de Impuestos de Bogotá; y b) Resolución No. 000091 del 3 de septiembre de 2021 sobre delegación de funciones.

## **V.NOTIFICACIONES**

Las recibiré en la Secretaría del Tribunal o en la calle 30 A No., 6-75 Sede San Martín piso 15 en la ciudad de Bogotá.

Para efectos de lo establecido en el artículo 201 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y de conformidad con el artículo

**Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá**

Calle 30 A No. 6 -75 Sede San Martín piso 15. PBX 6017451390 - 3103158129

Código postal 110321

[www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co)

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN



5° de la Ley 2213 del 13 de junio de 2022, las direcciones de correo electrónico para efectos de notificaciones: [notificacionesjudicialesdian@dian.gov.co](mailto:notificacionesjudicialesdian@dian.gov.co) y [fsalamancar@dian.gov.co](mailto:fsalamancar@dian.gov.co).

Atentamente,

**FREDDY ALEXANDER SALAMANCA RAMIREZ**

C. C. No. 80.228.336 de Bogotá

T. P. No. 130.277 del C. S. de la J.

**Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá**

Calle 30 A No. 6 -75 Sede San Martín piso 15. PBX 6017451390 - 3103158129

Código postal 110321

[www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co)

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN