



**CONSEJO DE ESTADO  
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
SECCIÓN CUARTA**

**CONSEJERO PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

**Bogotá, D.C., diecisiete (17) de noviembre de dos mil veintidós (2022)**

<b>Referencia</b>	Nulidad y restablecimiento del derecho
<b>Radicación</b>	25000-23-37-000-2017-00403-01 (25525)
<b>Demandante</b>	CHEVRON PETROLEUM COMPANY
<b>Demandado</b>	DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN
<b>Temas</b>	Renta 2012. Dedución por regalías. Contratos de importación de tecnología. Servicio técnico y asistencia técnica. Registro.

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 31 de octubre de 2019 (fls.301 a 328), proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "B", así:

«**PRIMERO: DECLÁRASE** la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión nro. 312412015000141 de 1 de diciembre de 2015 y de la Resolución nro. 08774 de 15 de noviembre de 2016, por medio de las cuales se determinó oficialmente a la sociedad CHEVRON PETROLEUM COMPANY, el impuesto sobre la renta del año gravable 2012, de conformidad con lo señalado en la parte motiva de esta providencia.

**SEGUNDO:** A título de restablecimiento del derecho, se declara la firmeza de la declaración de renta presentada por CHEVRON PETROLEUM COMPANY por el año gravable 2012, conforme lo dicho en la motiva de la presente providencia.

**TERCERO:** No hay lugar a condena en costas.

**CUARTO: RECONÓZCASE** personería jurídica para actuar en el proceso como apoderada de la parte demandante a ISABELLA GARCÍA PRATI identificada con cédula de ciudadanía No. 1.144.058.051 y portadora de la Tarjeta Profesional No. 276.072 del CSJ conforme a la sustitución obrante en el folio 298 del expediente.

**QUINTO:** En firme esta providencia **ARCHÍVESE** el expediente previa devolución de los antecedentes administrativos a la oficina de origen.»

**ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA**

Mediante Requerimiento Especial Nro. 312382015000035 del 13 de marzo de 2015, la DIAN propuso a la sociedad CHEVRON PETROLEUM COMPANY la modificación de la declaración del impuesto de renta del año gravable 2012, presentada el 10 de abril de 2013.

Previo requerimiento especial, la DIAN profirió la Liquidación Oficial de Revisión Nro. 312412015000141 del 1° de diciembre de 2015, rechazando deducciones por valor de \$15.907.387.000 por conceptos técnicos<sup>1</sup> y asistencia técnica<sup>2</sup>, lo cual derivó en la determinación de un mayor impuesto a cargo en la suma de \$5.249.438.000 y una sanción por inexactitud de \$8.399.101.000.

Habiéndose recurrido este acto oficial, fue confirmado por la DIAN mediante Resolución Nro. 008774 del 15 de noviembre de 2016.

<sup>1</sup> \$9.254.675.000

<sup>2</sup> \$6.652.712.000



## ANTECEDENTES PROCESALES

### Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011), la demandante formuló las siguientes pretensiones (fls.3 y 4):

- «1.1. Que se declare la nulidad total de los siguientes actos:
- 1.1.1 La Liquidación Oficial de Revisión No. 312412015000141 del 1 de diciembre de 2015, por medio de la cual la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes (DIAN) determinó oficialmente el impuesto a cargo de mi representada por el año gravable 2012, y
  - 1.1.2. La Resolución No. 08774 del 15 de noviembre de 2016, por medio de la cual la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra el acto administrativo mencionado en el numeral anterior, en cuanto lo confirmó íntegramente.
- Dichas resoluciones integran la actuación administrativa por medio de la cual la DIAN modificó oficialmente la declaración del impuesto sobre la renta presentada por la Compañía por el año 2012, en el sentido de determinar un mayor impuesto de \$5.249.438.000 y (sic) imponer una sanción por inexactitud de \$8.399.101.000, todo lo cual se tradujo en un mayor valor a pagar de \$13.648.539.000.
- 1.2. Que como consecuencia de lo anterior, se restablezca el derecho de mí representada en los siguientes términos:
    - 1.2.1. Declarando que no procede el rechazo de la suma de \$15.907.387.000 por concepto de gastos incurridos con vinculadas del exterior originados en los contratos de servicios técnicos y de asistencia técnica cuestionados por la DIAN.
    - 1.2.2. Declarando que no procede la determinación de un mayor impuesto por valor de \$5.249.438.000.
    - 1.2.3. Declarando que no hay lugar a la sanción por inexactitud impuesta a mi representada por valor de \$8.399.101.000.
  - 1.3. Que en caso de que los actos administrativos no sean anulados o sean anulados parcialmente, y no se acceda a declarar la diferencia de criterios respecto de la sanción por inexactitud, **de manera subsidiaria** solicito que se ajuste el valor de la sanción por inexactitud a cargo de la Compañía al 100% del mayor impuesto determinado por este H. Tribunal, teniendo en cuenta el principio de favorabilidad previsto en el artículo 5 del artículo 640 del Estatuto Tributario, como fuera modificado por el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016 y en concordancia con el artículo 648 del Estatuto Tributario.
  - 1.4. Que se declare que no son de cargo de la compañía las costas en que haya incurrido la DIAN con relación a la actuación administrativa, ni las de este proceso.»

A los anteriores efectos, la demandante invocó como normas vulneradas los artículos 29, 95, 228 y 363 de la Constitución Política; 647 y 777 del Estatuto Tributario; 197 de la Ley 1607 de 2012; y 67 del Decreto 187 de 1975; así como la Decisión 291 de 1991 de la Comunidad Andina de Naciones CAN.

El concepto de la violación de esas disposiciones se resume así (fls.11 a 36):

### 1. Dedución de contratos de importación de tecnología, y otros gastos

Señaló que no procede el desconocimiento de la deducción de los gastos derivados de los contratos de importación de tecnología porque hasta la expedición de la Ley 1819 de 2016 (art. 72) no existía una norma que estableciera un término perentorio



para el registro de este tipo de contratos, ni que definiera que tal registro debía ser previo a la prestación o pago del servicio respectivo. Situación precisada por el Consejo de Estado en la sentencia del 1° de junio de 2016 (exp. 20351) y reconocida en el Concepto DIAN 100208221-001128 (36283) del 23 de diciembre de 2016.

Así mismo, explicó que se cumplieron todas las condiciones para la procedencia de la deducción, pues desde que esta se implementó con la Decisión 24 de la Comunidad Andina de Naciones hasta la Decisión CAN 291 de 1991, reglamentada por el Decreto 259 de 1992 y posteriormente por el Decreto 4176 de 2011, la ley solo exigía que se demostrara el registro del respectivo contrato, lo cual se cumplió en el año 2010 siendo renovado en los años 2011 y 2015, hecho que fue conocido por la DIAN.

Indicó que existió una indebida valoración probatoria por parte de la DIAN, toda vez que los gastos por servicios técnicos y de asistencia técnica incurridos en el año gravable 2012 con ocasión de la suscripción de los contratos con CHEVRON USA y CHEVRON GLOBAL ENERGY Inc., no ascienden a \$15.907.387.000 (Gastos en la línea de negocio «Upstream» por \$6.703.604.000 y «Downstream» por \$9.203.783.000) como se sostiene en los actos demandados, sino a la suma de \$10.112.171.280, puesto que \$5.795.215.720 corresponden a cargos diferidos, gastos y operaciones originadas en el contrato de colaboración suscrito con Ecopetrol, así como a conceptos que fueron capitalizados en operaciones propias de los negocios «Upstream» y «Downstream».

Explicó que de los gastos de la línea de negocio «Upstream» rechazados por la DIAN por \$6.703.604.000 tan sólo **\$284.268.394** correspondían a gastos de la compañía derivados de importación de tecnología, así:

- De la suma de \$104.069.654 por concepto de «servicios de asistencia técnica», sólo se tomó como deducible **\$99.101.688**, suma integrada por \$95.353.924 correspondiente al 100% del pago efectuado por «ETC Technical Services» y \$3.747.764 equivalente al 43% del gasto por «entrenamiento para la utilización de software CGERS» según la participación de la Compañía en el contrato de colaboración con Ecopetrol -el 57% restante es un gasto de Ecopetrol-. El punto 2 de la certificación del revisor fiscal da cuenta que de este último gasto solamente el 43% se registró como expensa de la sucursal, en la cuenta 511095.
- De la suma de \$308.644.313 por concepto de «servicios técnicos», sólo se tomó como deducible la suma de **\$185.166.705**, monto conformado por \$2.535.186 pagados por «ETC Subscription and Annual Support», \$89.481.745 sufragados por la «Implementación de software HES» y \$93.149.774.3 correspondiente al 43% de los «Servicios de monitoreo remoto Ballena» conforme con la participación que la Compañía tenía en el contrato de colaboración con Ecopetrol. Frente a este último gasto puede observarse el punto 2 de la certificación emitida por el revisor fiscal, con el fin de constatar que solamente el 43% se registró como gasto de la sucursal, en la cuenta 511095.

Añadió que los conceptos de la línea de negocio «Upstream» diferentes a importación de tecnología, corresponden a:

- La suma total de \$5.677.384.894 son **gastos por concepto de servicios operacionales y de administración**, de los cuales se tomaron como



deducibles, la suma de \$4.141.496.498 y \$315.829.794. Este último valor corresponde al 43% de \$734.487.894 (*pago por la utilización del software LABU y OSISoft, ITC Base Business Services y Pago por uso de herramientas digitales*) conforme con la participación de la compañía en el contrato de colaboración suscrito con Ecopetrol. En el punto 2 del certificado del revisor fiscal consta que solamente el 43% del gasto en mención se registró como gasto de la sucursal, en la cuenta 511095.

La suma de \$801.400.503 derivada de operaciones propias del contrato de colaboración suscrito con Ecopetrol, fue capitalizada (*ETC Baseline services por \$679.712.818 y ITC Base Business Services por \$121.687.685*). Esto puede observarse en el punto 3 del certificado del revisor fiscal.

- De la suma de \$518.893.684 relativa a gastos por **consultoría**, solo se tomó como deducible la suma de \$491.974.307 que corresponde al 100% del pago por «*ETC Colombia Bid Round Support*». Los saldos restantes por valor de \$26.919.376,7 fueron capitalizados. Esto puede observarse en el punto 4 del certificado del revisor fiscal, donde consta que dichas erogaciones se registraron como propiedad, planta y equipo por concepto de «*proyectos en desarrollo*», en la cuenta del activo número 150830.
- De la suma de \$94.609.851 correspondiente a **otros egresos**, se tomó como deducible \$75.349.790 (*Foro anual para funcionarios y Reembolso de gastos de la operación marina*). Por su parte, el valor de \$1.190.710 derivado de operaciones originadas en el contrato de colaboración suscrito con Ecopetrol, fue capitalizado. Esto puede observarse en el punto 3 del certificado del revisor fiscal aportado, en donde consta que dicha erogación se registró como propiedad, planta y equipo. por concepto de «*construcciones y edificaciones*», en la cuenta del activo número 150830.

La suma de \$18.069.350 pagado por «*Entrenamiento curso Horizon*» corresponde a actividades propias y fue capitalizado, como se aprecia en el punto 4 del certificado del revisor fiscal, donde consta que este valor se registró como propiedad, planta y equipo por concepto «*proyecto en desarrollo*», en la cuenta 150830.

En el mismo sentido, precisó que de los gastos de la línea de negocio *Downstream* rechazados por la DIAN en la suma de \$9.203.783.000, tan sólo **\$242.616.035** tiene connotación de importación de tecnología. Eso, porque \$2.094.419.965 los tomó como deducibles como gastos operacionales y de administración, y de los restantes \$6.866.747.000 llevó como deducibles \$2.466.214.894 por concepto de otros egresos y \$4.400.532.106 son cargos diferidos capitalizados que no afectaron la cuenta de resultados de la empresa.

Sostuvo que lo anterior está debidamente soportado con los dos certificados suscritos por el revisor fiscal aportados con el recurso de reconsideración, los cuales constituyen plena prueba según el artículo 777 del Estatuto Tributario, sin que sea necesario, como lo pretende la DIAN, que deban estar acompañados de documentos contables que los avalen.

Argumentó que la DIAN no emitió ningún pronunciamiento respecto de que la declaración informativa de precios de transferencia del año gravable 2012, a partir de la cual rechazó la suma de \$15.907.387.000, fue corregida el 9 de julio de 2015



y tiene plena validez tomando en consideración que el Consejo de Estado en la sentencia del 16 de noviembre de 2016 (exp. 21226), precisó que la documentación comprobatoria puede corregirse con posterioridad a la notificación del requerimiento especial. Por consiguiente, si la citada corrección no fue valorada por la DIAN pese a haberse aportado según lo previsto en el artículo 744 del Estatuto Tributario (recurso de reconsideración), la actuación de la Administración está incurso en la causal de nulidad por indebida valoración probatoria.

A lo anterior se suma que, las órdenes de trabajo y los certificados emitidos por los prestadores de los servicios dan cuenta del monto pagado por servicios operacionales y de administración, así como de la naturaleza de los mismos.

Añadió que, en virtud del principio de la realidad sobre las formas, el tratamiento fiscal que corresponde a cada uno de los gastos derivados de los contratos suscritos entre CHEVRON COLOMBIA con CHEVRON USA y CHEVRON GLOBAL ENERGY Inc., es el que se deriva de la naturaleza de cada prestación, con independencia de la denominación jurídica del contrato. De ahí, que la DIAN no debió rechazar todos los gastos derivados de esos contratos, sino aquellos que involucraron importación de tecnología (\$526.884.429), pues solo para la deducción de esas últimas expensas se exige el registro del respectivo contrato.

## **2. Sanción por inexactitud**

Discutió que no están dados los supuestos para imponer la sanción por inexactitud debido a que la Administración y el contribuyente difieren en la interpretación sobre el requisito de registro de los contratos de servicios técnicos y de asistencia técnica, además, porque no se incurrió en maniobras fraudulentas o conductas culposas, ni estas fueron alegadas por la DIAN. Agregó que, sin perjuicio de lo anterior, la entidad demandada no aplicó a esta sanción los principios de gradualidad, proporcionalidad, ni favorabilidad.

## **Oposición a la demanda**

La DIAN contravirtió las pretensiones de la actora (fls.232 a 247) con la siguiente argumentación:

Expuso que de acuerdo con las normas que regulan la deducción por contratos de importación de tecnología<sup>3</sup> y la estructura del impuesto de renta, en cada cierre contable del año fiscal se debe tener certeza del cumplimiento de los requisitos de procedibilidad de las deducciones. De ahí, que el registro del contrato de importación de tecnología no puede ser realizado con posterioridad a la inclusión de la deducción en la respectiva declaración del impuesto sobre la renta.

Indicó que el registro de los contratos de importación de tecnología que dieron origen a los pagos rechazados no estaba vigente en el año gravable 2012, hecho que no rebata la demandante y por el contrario admite, cuando afirma que ese registro una vez vencido (antes del año 2012), fue actualizado en el año 2015.

Solicitó que, por lo anterior, no se aplique la sentencia del Consejo de Estado del 1° de junio de 2016 (exp. 20351), y se modifique la postura incorporada en dicha providencia, dado que en esa oportunidad no se tuvo en cuenta que en las

<sup>3</sup> Artículo 12 de la Decisión 291 de 1991 de la Comunidad Andina de Naciones CAN; el artículo 67 del Decreto 187 de 1975 y el Decreto Ley 4176 de 2011.



declaraciones tributarias no se pueden incorporar derechos que no han cumplido los requisitos que los hacen procedentes.

Señaló que, permitir que los requisitos de procedibilidad se puedan realizar con posterioridad a la presentación de la declaración implica otorgar un «derecho viciado», aunado a que puede ocurrir que no se cumplan tales exigencias, situación frente a la que se invertiría la carga de la prueba en cabeza de la Administración, entidad que no cuenta con la capacidad de auditar a todos los contribuyentes, sin dejar de lado, que de conformidad con el artículo 95 de la Constitución Política, los ciudadanos deben colaborar con las cargas fiscales, colaboración que implica que independientemente de que el ente fiscalizador audite o no las declaraciones, las mismas deben ser presentadas con todos los presupuestos exigidos en la ley.

Precisó que la DIAN en el Oficio Nro. 36283 del 23 de diciembre de 2016 no aceptó la tesis contenida en la referida sentencia de 1º junio de 2016, lo que hizo fue respetar el precedente del Consejo de Estado, lo cual no lleva a afirmar que la entidad se encuentra de acuerdo con lo expuesto en dicho fallo.

Sobre la afirmación de la actora en cuanto a que el valor de la deducción originada en los contratos de servicios técnicos y de asistencia técnica no es de \$15.907.387.000, sino de \$10.112.171.280, explicó que estos valores corresponden a la corrección de la declaración informativa de precios de transferencia del año gravable 2012 que no es válida de acuerdo con el artículo 588 del Estatuto Tributario comoquiera que se presentó con posterioridad a la notificación del requerimiento especial, y que la sentencia de 16 de noviembre de 2016 (exp. 21226) que la demandante pretende hacer valer como precedente para que se tenga en cuenta la declaración de corrección referida, no aplica a este asunto en la medida que se refiere a la documentación comprobatoria.

Manifestó que procede sancionar a la actora por inexactitud debido a que incluyó en su denuncia de renta del año gravable 2012 deducciones improcedentes, además, el Consejo de Estado en la sentencia de 24 de marzo de 2011 (exp. 17152) precisó que para imponer este tipo de penalidad no es necesario probar una actuación dolosa o culposa del contribuyente.

### **Sentencia apelada**

El Tribunal (fls.301 a 328) accedió a las pretensiones de la demanda porque halló acreditado en el expediente el registro inicial de los contratos suscritos por la demandante con CHEVRON GLOBAL ENERGY INC y CHEVRON USA INC.

Explicó que la prórroga del registro de los contratos fue concedida por la DIAN en el año 2011, y posteriormente, el 3 de diciembre de 2012, la actora realizó una nueva solicitud de prórroga, la cual fue devuelta por la Administración y finalmente concedida el 18 de febrero de 2015. Lo anterior, demuestra que para el año 2011, existía un registro «primigenio o anterior» de los contratos, por lo que de acuerdo con el artículo 1º del Decreto 259 de 1992 habría lugar a su prórroga automática, dado que los contratos son efectivos desde el año 2009 y tienen una duración indefinida debido a que su vigencia está supeditada a la decisión de las partes.

Además, porque para la vigencia investigada (2012) la normativa sólo precisaba el registro sin un plazo perentorio para hacerlo, siendo procedente por parte de la Administración únicamente exigir dicho requisito sin sujeción a un plazo o término,



razón por la que tampoco estaba contemplada una consecuencia adversa por un registro inoportuno.

Que, si en gracia de discusión se aceptara el argumento de la DIAN, en el presente asunto se encuentra acreditado el registro como requisito previo a la deducción, porque según la interpretación dada por el Consejo de Estado en la sentencia del 1° de junio de 2016 (exp. 20351), al párrafo del artículo 1° y del artículo 2° del Decreto 259 de 1992, en el presente caso operó una prórroga automática del registro inicial, toda vez que los contratos tienen una duración indefinida y cumplen los requisitos del artículo 2 *ibídem*.

Como consecuencia de hallar cumplido el requisito del registro de los contratos de servicio y asistencia técnica suscritos por la demandante con sus vinculadas, así como el pago de regalías en cuantía de \$15.907.387.000, reconoció la deducción del impuesto sobre la renta del año gravable 2012 y declaró la nulidad de los actos acusados, además, se relevó del análisis de los demás cargos propuestos por la actora dada la prosperidad de las súplicas de la demanda.

### Recurso de apelación

La parte demandada (fls.336 a 341) insistió en todo lo que argumentó en la contestación de la demanda, a lo que adicionó que:

El Tribunal asumió que conforme con los artículos 1° y 2° del Decreto 259 de 1992 se había dado la prórroga automática del registro, aunque no se hubiera formalizado en el 2012, sin embargo, de ese artículo 1° y de la sentencia del Consejo de Estado del 1° de junio de 2016 (exp. 20351) lo que se desprende es que el registro se entendía automático siempre que se hubieran cumplido los requisitos del artículo 2° en mención, pero como en este caso no obra prueba del cumplimiento de los requisitos para el registro de la prórroga del contrato en el año 2012, no entiende cómo el *a quo* afirmó que la prórroga fue automática sin validar dicho cumplimiento.

Por lo anterior, en la sentencia de primera instancia se omitió valorar las pruebas obrantes en el expediente.

En cuanto a la afirmación del actor en la que sostiene que no todos los gastos discutidos se originaron en los contratos de servicios técnicos y de asistencia técnica, debe tenerse en cuenta que en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración se precisó que *“la sociedad no escatimo (sic) esfuerzos en demostrar durante todo el proceso que las actividades de segmentos upstream y downstream se derivan de los contratos de importación de tecnología (...). No obstante lo anterior, es claro que le correspondía al recurrente probar que de los gastos de Upstream sólo la suma de \$284.268.394 y Downstream solo la suma de \$242.616.035 correspondían a la compañía derivados de los contratos de importación de tecnología ya que la sola afirmación no basta para que se constituya en plena prueba, en cambio sí reposa información reportada en la declaración de precios de transferencia. (...) tampoco coincide este argumento con los testimonios que reposan en las declaraciones inicialmente recibidas de representantes legales de la sociedad en materia fiscal”*.

La corrección de la declaración informativa de precios de transferencia no puede ser tenida como válida ya que fue presentada con posterioridad a la notificación del requerimiento especial, en desconocimiento de lo previsto en el artículo 588 del Estatuto Tributario.

Debe mantenerse la sanción por inexactitud por cuanto está probado que el contribuyente declaró deducciones improcedentes.



## Alegatos de conclusión

La **demandante** (SAMAI, índice 19) reiteró los argumentos de la demanda y, advirtió que la sentencia del 30 de octubre de 2019 del Consejo de Estado (exp. 22877) ilustra que la Decisión 291 de 1991 de la CAN no estableció un plazo determinado para efectuar el registro de los contratos de importación de tecnología, razón por la que en esa oportunidad anuló parcialmente el numeral 5.5 de la Circular 027 de 2009 expedida por el Ministerio de Comercio y Turismo que disponía que el registro de los contratos de cuantía indeterminada tendría un año de vigencia.

La **demandada** (SAMAI, índice 20) reiteró lo expuesto en la contestación y en el recurso de apelación.

## Concepto del Ministerio Público

El Procurador delegado ante esta Sección del Consejo de Estado (SAMAI, índice 21) solicitó la confirmación de la sentencia apelada porque para el año gravable 2012 no existía norma que contemplara un plazo para el registro de los contratos, ni que estableciera que su incumplimiento conlleva la inexistencia de la transacción.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide el recurso de apelación formulado por la parte demandada contra la sentencia de primera instancia que declaró la nulidad de los actos administrativos que modificaron la declaración de renta del año 2012 presentada por la actora.

En tal sentido, corresponde establecer la procedencia del rechazo de \$15.907.387.000 por concepto de la deducción por servicios técnicos y de asistencia técnica derivados del contrato de importación de tecnología en cuanto a la oportunidad del requisito de registro del contrato.

### 1. Requisito de registro de contrato de importación de tecnología

La Administración rechazó esa erogación porque el registro del contrato de importación de tecnología, es un requisito de procedibilidad que debió cumplirse en el año gravable 2012, de conformidad con lo exigido en el artículo 67 del Decreto 187 de 1975, la Decisión CAN 291 de 1991, y el Decreto 259 de 1992.

El Tribunal dio la razón a la demandante y aceptó la deducción por valor de \$15.907.387.000, porque halló acreditado en el expediente el registro inicial de los contratos y su prórroga, en los años 2011 y 2015 respectivamente. Que, según el precedente contenido en la sentencia del Consejo de Estado (sentencia del 1° de junio de 2016, exp. 20351) no existe un término perentorio para el registro y las normas fiscales no contemplan como consecuencia del no registro oportuno, la pérdida del derecho de la deducción. Adicionalmente, en este caso operó una prórroga automática en tanto la duración del contrato es indefinida por estar supeditada a la decisión de las partes.

En la apelación, la DIAN se opone a la existencia de prórroga automática del registro porque esta dependía del cumplimiento de los requisitos del artículo 2° del Decreto 259 de 1992, de lo que no obra prueba en este proceso, y por eso, sin validar dicho cumplimiento el *a quo* no podía concluir que el registro se prorrogó automáticamente.





A efectos de dar solución al debate aquí planteado, se pone de presente que la Sala tiene establecido como criterio mayoritario de decisión que: *“la finalidad del artículo 67 del Decreto 187 de 1975 era demostrar la existencia del contrato y la realización del registro correspondiente ante el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, pero ni esta norma, la Decisión 291 de 1991, el Decreto 259 de 1992 establecieron un término para que se realizara su registro”*<sup>4</sup>.

En ese entendido, ha precisado que:

*“La exigencia de registrar los contratos de importación de tecnología no debía cumplirse en un momento determinado para que sus costos asociados pudieran ser disminuidos de la base gravable del impuesto sobre la renta. Ello, habida cuenta de que la finalidad de los artículos 12 de la Decisión de la CAN 291 de 1991, 67 del Decreto 187 de 1975 y 1.º del Decreto 259 de 1991, que impusieron dicho requisito, era la de condicionar aquella aminoración a la comprobación de la existencia y registro del contrato, sin señalar un plazo específico para cumplir dicho deber. Así se decidió en las sentencias del 01 de junio de 2016 y del 13 de diciembre de 2017 (exps. 20351 y 19747, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia y Julio Roberto Piza Rodríguez, respectivamente)”*<sup>5</sup>.

*“Si bien en el caso particular estamos frente a un contrato de cuantía determinada, es de resaltar que esta Corporación mediante sentencia del 30 de octubre de 2019 declaró la nulidad del numeral 5.5. de la citada Circular al considerar que el MINCIT excedió su potestad reglamentaria al limitar los efectos del registro de los contratos de importación de tecnología de cuantía indeterminada a un año, pues a su juicio la Decisión 291 de la CAN y el Decreto 259 de 1992 “no establecieron que el registro de los contratos de importación de tecnología surtiera efectos por un plazo determinado. En realidad, la única referencia temporal que hacen es la vigencia del contrato, que debe ser expreso por ser un requisito para realizar el registro.”*

*Ahora bien, en cuanto al registro de contratos de importación de tecnología con valor determinado el numeral 5.3. de la Circular 027 de 2009 indicó que “Cuando se radique la Forma 03 junto con un contrato de tecnología, pactado con una contraprestación económica por valor determinado, por concepto de la prestación de servicios tecnológicos y una vez se verifique el cumplimiento de los Requisitos establecidos, la Forma 03 debidamente registrada, será soporte suficiente para los giros parciales de divisas que se efectúen posteriormente. El registro de la Forma 03 tendrá como fecha límite la misma vigencia de terminación acordada en el contrato, contada a partir de la fecha de registro en la VUCE”.*

(...)

*La Sala en sentencia del 1 de junio de 2016 precisó que no es una exigencia legal contenida en la Decisión 291 de la CAN o en el Decreto 259 de 1992 que los contratos de importación de tecnología deban registrarse ante la autoridad competente en un plazo perentorio, ni mucho menos que deban registrarse previo a la solicitud de la deducción que de este se desprenda. Sin embargo, aclaró que la finalidad del artículo 67 del Decreto 187 de 1975 para efectos de la deducción de dichos pagos es demostrar tanto la existencia del contrato como su respectivo registro”*<sup>6</sup>.

*Por tanto, no basta con que se demuestre que el contrato efectivamente existe, sino que adicionalmente debe acreditarse el registro de este ante la autoridad competente, para el momento de los hechos, la VUCE adscrita al MINCIT”*. (Subrayado del texto)

Tras ello, pasa la Sala a definir si procedía el desconocimiento de gastos en la suma de \$15.907.387.000 porque los contratos de importación de tecnología que les dieron origen no se registraron ante la DIAN en el año 2012.

Al respecto, consta en el expediente que la actora suscribió los siguientes contratos:

- i) «El presente ACUERDO DE SERVICIOS TECNICOS, ASISTENCIA TECNICA, SERVICIOS PROFESIONALES Y ESPECIALIZADOS (CONSULTORIA) Y SERVICIOS

<sup>4</sup> Sentencia del 17 de febrero de 2022, exp. 25266, C.P. Milton Chaves García.

<sup>5</sup> Sentencia del 1 de julio de 2021, exp. 23951, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

<sup>6</sup> Sección Cuarta del Consejo de Estado. Exp. 20351, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

<sup>7</sup> Sentencia del 17 de junio de 2021, exp. 24399, C.P. Milton Chaves García.



ADMNISTRATIVOS (el "Acuerdo"), efectivo a partir del 1 de febrero de 2010, se suscribe por y entre CHEVRON GLOBAL ENERGY INC., sociedad constituida (...), y CHEVRON PETROLEUM COMPANY - Colombian Branch, of Chevron Petroleum Company, una compañía de New Jersey Corporation ("CPC") que realiza actividades en Colombia, con el fin de establecer los términos y condiciones para los servicios prestados por CGEI, la cual se define como Casa Matriz de CPC.»

(...)

«2.1. Fecha Efectiva. La fecha efectiva del presente Acuerdo es Febrero 1, 2010.

2.2. Vigencia. El presente Acuerdo entra en vigor desde la Fecha Efectiva y continuara en vigor hasta que cualquiera de las Partes decida terminarlo mediante notificación escrita a la otra parte con treinta (30) días de anticipación a la terminación.»<sup>8</sup>

- ii) El presente ACUERDO DE SERVICIOS TECNICOS, ASISTENCIA TECNICA Y SERVICIOS TECNOLOGICOS (el "Acuerdo"), efectivo a partir del 1 de febrero de 2010, se suscribe por y entre CHEVRON USA ("CUSA"), compañía constituida (...), y CHEVRON PETROLEUM COMPANY - Colombian Branch, of Chevron Petroleum Company, una compañía de New Jersey Corporation, ("CPC"), que realiza actividades en Colombia, con el fin de establecer los términos y condiciones para los servicios prestados por CUSA a CPC a través de sus divisiones: Chevron Energy Technology Company ("ETC"), Chevron Information Technology Company ("ITC") y Project Resources Company ("PRC") llamadas colectivamente "Divisiones de CUSA".»

(...)

«2.1. Fecha Efectiva. La fecha efectiva del presente Acuerdo es 1 de febrero de 2010.

2.2. Vigencia. El presente Acuerdo entra en vigor desde la Fecha Efectiva y continuara en vigor hasta que cualquiera de las Partes decida terminarlo mediante notificación escrita a la otra parte con treinta (30) días de anticipación a la terminación.»<sup>9</sup>

Igualmente, obra en el plenario la información obtenida por la Subdirección de Gestión de Fiscalización Internacional de la DIAN sobre el estado del registro de los señalados contratos:

«RESPUESTA DEL APROBADOR:

Registro No. ITS-2011-0191. La Dirección de Comercio Exterior en relación con la solicitud, proroga el registro de la Traducción Oficial del Contrato de Servicios Técnicos y Asistencia Técnica, Servicios Profesionales y Especializados suscrito con Chevron Global Energy Inc. y Chevron Petroleum Company (...). Para dar cumplimiento con los requisitos señalados en el literal c) del artículo 2 del Decreto 259 y/o con el objeto de prorrogar automáticamente el registro, se deberá informar PREVIO AL VENCIMIENTO DE LA VIGENCIA DE ESTE REGISTRO, mediante Certificación de Revisor Fiscal los pagos por concepto de servicios técnicos y asistencia técnica efectuados durante el 2011 (...). Vigencia del registro, un (1) año contado a partir del 1 de Febrero de 2011.

(...)

RESPUESTA DEL APROBADOR:

Registro No. ITS-2011-0192. La Dirección de Comercio Exterior en relación con la solicitud, proroga el registro de la Traducción Oficial del Contrato de Servicios Técnicos y Asistencia Técnica, y Servicios de Tecnología suscrito entre Chevron USA Inc. y Chevron Petroleum Company (...). Para dar cumplimiento con los requisitos señalados en el literal c) del artículo 2 del Decreto 259 y/o con el objeto de prorrogar automáticamente el registro, se deberá informar PREVIO AL VENCIMIENTO DE LA VIGENCIA DE ESTE REGISTRO, mediante Certificación de Revisor Fiscal los pagos por concepto de servicios técnicos y asistencia técnica efectuados durante el 2011 (...). Vigencia del registro, un (1) año contado a partir del 1 de Febrero de 2011»<sup>10</sup>.

<sup>8</sup> Folios 178 a 188 del cuaderno de antecedentes 1.

<sup>9</sup> Folios 191 a 201 del cuaderno de antecedentes 1.

<sup>10</sup> Folios 377 y 379 del cuaderno de antecedentes 2.



«Una vez consultado el sistema de la Ventanilla Única de Comercio Exterior de Mincomercio, se encontró la respuesta que se le informó a CHEVRON PETROLEUM COMPANY, según los siguientes pantallazos que se toma de la VUCE y para cada solicitud así:

1.1. Radicado No. 20121203-00003 del 3 de diciembre de 2012.

Contrato suscrito entre CHEVRON PETROLEUM COMPANY con Chevron USA Inc.

RESPUESTA DEL APROBADOR:

Devolución No.22302. Para dar trámite de renovación es necesario hacer una nueva solicitud y presentar la Certificación del Revisor Fiscal por servicios técnicos y asistencia técnica, según se requiere en la comunicación de registro No. ITS-2011-0192.

1.2. Radicado No. 20121203-00008 del 3 de diciembre de 2012.

Contrato suscrito entre CHEVRON PETROLEUM COMPANY con Chevron Global Energy Inc.

RESPUESTA DEL APROBADOR:

Devolución No.22303. Para dar trámite de renovación es necesario hacer una nueva solicitud y presentar la Certificación del Revisor Fiscal por servicios técnicos y asistencia técnica, según se requiere en la comunicación de registro No. ITS-2011-0191»<sup>11</sup>.

A la pregunta de la referida consulta, acerca de si el registro de los contratos fue renovado en el año 2013 o posteriores, la División Internacional manifestó:

«En relación con los contratos suscritos por la sociedad CHEVRON PETROLEUM COMPANY, con NIT: 860.005.223, con Chevron USA y con Chevron Global Energy INC y una vez consultada la VUCE del Mincomercio, se informa que no aparece ninguna solicitud de registro o renovación de dichos registros adicionales a los presentados en el punto anterior No. 2<sup>12</sup>.

Así mismo, consultado el Sistema Informático Electrónico Registro, Autorizaciones y Certificaciones de la DIAN, **se han encontrado contratos registrados a partir de febrero de 2015, de contratos suscritos por la sociedad CHEVRON PETROLEUM COMPANY, con NIT: 860.005.223, con Chevron USA y con Chevron Global Energy INC**». (Énfasis de la Sala)

Como se observa, los contratos de importación de tecnología fueron suscritos el 1 de febrero de 2010 y su vigencia dependía de la voluntad de las partes; siendo registrados en el año 2011 y nuevamente en el 2015.

Así, en aplicación del criterio jurisprudencial mayoritario de la Sala, la exigencia para el registro del contrato no debía realizarse en un momento determinado, y en ese entendido, el citado requisito se entiende cumplido con los registros realizados por el contribuyente en los años 2011 y 2015, los cuales están plenamente acreditados en el expediente. Lo anterior, supone probada la existencia del contrato y su registro ante la autoridad competente, que es el presupuesto exigido para la procedencia de la deducción.

Desde esta perspectiva, no hay lugar a la discusión sobre la prórroga automática de los contratos, porque de acuerdo con el criterio de la Sala, el registro no surte efectos por un plazo determinado, basta con su diligenciamiento ante la autoridad competente, sin un plazo perentorio, de modo que, la única exigencia temporal es la vigencia del contrato, la cual no fue discutida ni desvirtuada por la DIAN.

Por tanto, resulta improcedente que la DIAN desconociera la deducción por valor de \$15.907.387.000 porque no haberse registrados los contratos en el año 2012.

<sup>11</sup> Folios 522 a 525 del cuaderno de antecedentes 3.

<sup>12</sup> Se refiere al registro inicial de los contratos efectuado en el año 2010 y la prórroga de este autorizada para el año 2011.



Así las cosas, no prospera el recurso de apelación de la parte demandada, por lo que se confirmará la sentencia de primera instancia.

Finalmente, no se condena en costas (gastos o expensas del proceso y agencias del derecho), en vista de que en el expediente no se encuentra probada su causación tal como lo prevén los numerales 5° y 8° del artículo 365 del Código General del Proceso, aplicable al caso concreto por expresa remisión del artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

En mérito de lo expuesto, el **Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta**, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

### FALLA

1. **Confirmar** la sentencia del 31 de octubre del 2019, expedida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”.
2. **Reconocer** personería jurídica al abogado Daniel Octavio Morales Velásquez para que actúe en representación de la demandante, en los términos del poder de sustitución visible en el índice 23 de Samai.
3. Sin condena en costas.

**Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase** el expediente al tribunal de origen. **Cúmplase**.

La anterior providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.

*(Firmado electrónicamente)*  
**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**  
Presidente

*(Firmado electrónicamente)*  
**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

*(Firmado electrónicamente)*  
**MILTON CHAVES GARCÍA**