

CONCEPTO 900754 DEL 15 DE ABRIL DE 2019
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Ref: Radicados 100004169 del 23/01/2019, 100017328 del 15/03/2019,
100017329 del 15/03/2019

| | |
|-------------------------|---|
| Tema | Impuesto sobre la Renta y Complementarios |
| Descriptor | PROCEDENCIA DE LA DEDUCCIÓN POR CONCEPTO DE REGALIAS U OTROS BENEFICIOS. |
| Fuentes formales | Artículo 123 del Estatuto Tributario Artículo 72 de la Ley 1819 de 2016 Decreto 259 de 1992 Decreto 4176 de 2011 Artículo 1.2.1.18.17 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016 Resolución No. 62 del 24 de febrero de 2014 Concepto 016676 del 22 de marzo de 2005 Oficio 019585 del 27 de julio de 2018 Oficio 000410 de 8 de mayo de 2017 |

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

Mediante el radicado de la referencia se formulan una serie de inquietudes, respecto de la procedencia de la deducción de las regalías, originadas en contratos sobre importación de tecnología, marcas y patentes, las cuales se resolverán a través de los siguientes problemas jurídicos:

1. ¿Antes de la expedición de la Ley 1819 de 2016 la deducción en el impuesto sobre la renta por concepto de regalías u otros beneficios, originados en contratos sobre importación al país de tecnología y sobre patentes y marcas, estaba condicionada al registro del contrato correspondiente?
2. ¿Antes de la expedición de la Ley 1819 de 2016 la deducción en el impuesto sobre la renta por concepto de regalías u otros beneficios originados en contratos sobre importación de tecnología y sobre patentes y marcas estaba sujeta al registro oportuno del contrato correspondiente?

3. ¿El registro oportuno del contrato como condición para la procedencia de la deducción en el impuesto sobre la renta únicamente aplica únicamente para contratos que se hayan suscrito con posterioridad a la expedición de la Ley 1819 de 2016?
4. ¿El artículo 7 de la Resolución 0062 de 2014 modificó el contenido del artículo 67 del Decreto 187 de 1975 en relación al término para registrar los contratos sobre importación de tecnología y sobre patentes y marcas, para la procedencia de la deducción en el impuesto sobre la renta?
5. ¿Para cuál periodo gravable aplica lo dispuesto en la resolución 0062 de 2014?
6. ¿Para el año gravable 2014 es improcedente la deducción en el impuesto sobre la renta, en el caso que un contribuyente prorrogó un contrato de importación de tecnología y sobre patentes y marcas, pero no registró dicha prórroga?

Sobre el particular se considera:

En doctrina reiterada se ha analizado lo relacionado con el registro de los contratos de licencia de tecnología, de asistencia técnica, de servicios técnicos, de ingeniería básica y de detalle y demás contratos tecnológicos, donde se destaca lo contenido en el oficio 019585 del 27 de julio de 2018.

En esta doctrina se ha indicado que esta obligación tiene su origen en la Decisión 291 de 1991 del Acuerdo de Cartagena como norma supra nacional, en su artículo 12 se señaló que estos deberían ser registrados ante el organismo nacional competente del respectivo País Miembro, el cual tiene el deber de evaluar la contribución efectiva de la tecnología importada mediante la estimación de sus utilidades probables, el precio de los bienes que incorporen tecnología, u otras formas específicas de cuantificación del efecto de la tecnología importada y que se reglamentó con el Decreto 259 de 1992 y que respecto del organismo encargado de llevar el registro de estos contratos el Decreto 4176 de 2011 estableció que correspondía a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

También se ha indicado, con base en lo dispuesto en el Estatuto Tributario, que el registro de estos contratos es requisito para que proceda la deducción de los gastos devengados por este concepto, aspecto respecto del cual se han generado dudas con ocasión de lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley 1819 de 2016, que adicionó el siguiente inciso al artículo 123 del Estatuto Tributario:

"Proceden como deducción los gastos devengados por concepto de

contratos de importación de tecnología, patentes y marcas, en la medida en que se haya solicitado ante el organismo oficial competente el registro del contrato correspondiente, dentro de los seis meses siguientes a la suscripción del contrato. En caso que se modifique el contrato, la solicitud de registro se debe efectuar dentro de los tres meses siguientes al de su modificación.”

Al respecto en el oficio 000410 de 8 de mayo de 2017, se interpretó que para aquellos contratos suscritos con antelación al régimen de la Ley 1819 de 2016, debe demostrarse que el registro del contrato se cumplió de manera previa al reconocimiento de la deducción: **“Es decir, los contratos suscritos antes del 1 de Enero de 2017 debieron haberse registrado previamente a solicitar los pagos por este concepto como costo o gasto en el impuesto sobre la renta por el periodo gravable que corresponda (...)”**

Esta interpretación, se basa lo establecido en el artículo 1.2.1.18.17 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016, artículo que compiló lo contenido en el artículo 67 del Decreto 187 de 1975, así:

*Artículo 1.2.1.18.17. La deducción por concepto de regalías u otros beneficios originados en contratos sobre importación al país de tecnología y sobre patentes y marcas, será procedente **siempre que se demuestre la existencia del contrato y su autorización por parte del organismo oficial competente**, de conformidad con el artículo 181 del Régimen Común de Tratamiento a los capitales extranjeros y sobre marcas, patentes, licencias y regalías aprobado por la comisión del Acuerdo de Cartagena y puesto en vigencia mediante el Decreto-ley 1900 de 1973.*

No será procedente la deducción de regalías u otros beneficios por concepto de contribuciones tecnológicas cuando el pago se efectúa por una sociedad a su casa matriz en el exterior, o a otra sociedad que esté subordinada a la misma matriz, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 211 del mismo estatuto.

(Negrilla fuera del texto)

Nótese como esta disposición establece como requisitos para la procedencia de la deducción sobre los pagos derivados de contratos de importación de tecnología, patentes y marcas, i) la obligación de demostrar la existencia del contrato (junto con su sustancia) y ii) que el mismo sea autorizado por el ente competente.

El Parágrafo 2 del Decreto 259 de 1992, desarrolla la segunda condición que considera la legislación fiscal estableciendo que el pago de regalías,

surtirá plenos efectos a partir de la fecha del registro del contrato, por lo que sólo una vez se surta este evento se procederá la deducción por estos conceptos. El Ministerio de Comercio Exterior, por su parte, de conformidad con lo previsto en el Decreto 259 de 1992 y el numeral 25 del artículo 2 del Decreto Ley 210 de 2003, modificado por el artículo 1º del Decreto 4269 de 2005, expidió la Circular Externa No. 027 del 27 de julio de 2009, que estableció el procedimiento que se debía seguir en el registro de los contratos de importación relativos a licencia de tecnología, asistencia técnica, servicios técnicos, ingeniería básica, marcas, patentes y demás contratos tecnológicos.

Este procedimiento de registro también fue observado por la DIAN, una vez asumió esta función, el cual estuvo vigente hasta la expedición de la Resolución No. 62 del 24 de febrero de 2014, por medio de la cual se reglamentó y se estableció la forma, contenido y términos para el registro de los contratos de importación de tecnología ante la entidad, tema que se ampliará más adelante.

Sobre este punto la doctrina (oficio 019585 del 27 de julio de 2018) ha señalado que el régimen jurídico vigente condiciona la procedencia de la deducción a su aprobación/ registro del contrato a la autoridad competente, condición que ha venido siendo decantada mediante la autoridad tributaria desde el año 2005 (concepto 016676 del 22 de marzo de 2005) así:

"(...) se hace necesaria la inscripción del contrato ante la autoridad competente para efectos de considerar procedente la deducción por importación de tecnología, marcas y patentes aun cuando se haya cambiado la denominación del organismo competente para dar cumplimiento a tal obligación."

"Finalmente, no puede perder de vista que el mismo Consejo de Estado mediante Sentencia del Consejo de Estado (Expediente 11001-03-27-000-2009-00040-00-17864) del 28 de julio del 2011, había confirmado el Concepto 016676 del 22 de marzo de 2005 y Oficio 085072 del 3 de septiembre de 2008 emitido por Subdirección de Normatividad y Doctrina Jurídica de la DIAN, los cuales trataban el tema de los registro de los contratos de importación de tecnología, patentes y marcas para su reconocimiento de la deducción."

Razón por la cual para la procedencia de los costos y deducciones, por conceptos de contratos de importación de tecnología, y sobre patentes y marcas, que verse sobre vigencias en las cuales surtió efectos jurídicos la precitada regulación, deberá cumplirse de manera previa a sus solicitud como costo o gasto para efectos fiscales en su denuncia fiscal, con los requisitos establecidos por la Ley, y de manera especial con su registro

ante la autoridad competente.”

Así las cosas, se tiene que antes de la expedición de la Ley 1819 de 2016 la deducción en el impuesto sobre la renta por concepto de regalías u otros beneficios, originados en contratos sobre importación al país de tecnología y sobre patentes y marcas ha estado condicionada al registro oportuno del contrato correspondiente. Esto último se ha entendido que tiene lugar cuando se hace de manera previa a su solicitud como costo o gasto para efectos fiscales en su declaración de renta.

Lo que hace la Ley 1819 de 2016 es precisar que la solicitud de registro debe hacerse dentro de los seis meses siguientes a la suscripción del contrato y que, en caso que se modifique el contrato, esta solicitud se debe efectuar dentro de los tres meses siguientes al de su modificación, sin que esto signifique que previa a la expedición de la ley no se exigiera su solicitud de registro de forma oportuna, en los términos antes señalados.

No sobra señalar que lo contenido en la sentencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado de radicación No. 20351 del 1º de junio de 2016, mencionado en los antecedentes de la consulta por la peticionaria, se refiere a un caso particular discutido frente a la renovación del registro de contrato, y no sobre el registro inicial del mismo, que es un requisito *sine qua non* para la procedencia de la deducción, aspecto precisado en el oficio 000410 del 8 de mayo de 2017.

Con los anteriores argumentos se entienden resueltos los tres primeros problemas jurídicos planteados en la presente consulta.

Ahora bien, respecto de lo contenido en la Resolución No. 62 del 24 de febrero de 2014, por medio de la cual se reglamentó y se estableció la forma, contenido y términos para el registro de los contratos de importación de tecnología ante la entidad, la peticionaria manifiesta dudas (i) respecto de lo dispuesto en su artículo 7º, (ii) el periodo gravable a partir del cual aplican sus disposiciones, y (iii) la posibilidad de tomar como deducible en el año gravable 2014, en este tipo de contratos cuya prórroga no fue materia de registro.

Sobre el primer punto, el artículo 7º establece:

Artículo 7º. Registro del contrato de importación de tecnología. Efectuada la Formalización de una Solicitud, el Registro del Contrato de Importación de Tecnología, quedará disponible en el Servicio Informático Electrónico Registros, Autorizaciones y Certificaciones, para que el Titular del Registro y la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales puedan consultar y

generar el Reporte de Certificación de los Contratos Registrados, así:

- a) Con cargo al NIT de la organización que suscribió el contrato;*
- b) Identificado con un número de registro consecutivo asignado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales;*
- c) Con los soportes correspondientes a la solicitud de registro, su formalización y sus documentos soportes.*

Parágrafo 1º. Para efectos tributarios y demás controles de la Entidad, el Registro del Contrato de Importación de Tecnología surtirá plenos efectos a partir de la fecha en que el Contrato de Importación de Tecnología quede registrado.

Parágrafo 2º. Cuando un contrato de importación de tecnología registrado sea objeto de modificaciones o adiciones, el interesado deberá presentar una nueva solicitud de registro cumpliendo con lo establecido en los artículos 3º, 4º, 5º y 6º de la presente resolución.

Así mismo, el interesado deberá antes de registrar el nuevo contrato modificado o adicionado, solicitarla terminación voluntaria del contrato registrado de acuerdo a lo señalado en el artículo 9ª de la presente resolución.

(Subrayado fuera del texto)

Para este despacho la norma citada, en especial lo dispuesto en su parágrafo 1º, mantiene lo dispuesto en el Decreto 259 de 1992 y la Circular No. 027 de 2009 del Ministerio de Comercio Exterior, esto es, que el registro del contrato correspondiente debe ser oportuno (en los términos previamente señalados) y los efectos tributarios tienen lugar a partir del registro del mismo, por lo que no se puede afirmar que se modificó el contenido del artículo 67 del Decreto 187 de 1975 (norma compilatoria del artículo 1.2.1.18.17 del Decreto 1625 de 2016).

En cuanto al periodo gravable al que le aplica lo dispuesto en la resolución 0062 de 2014, es preciso indicar que, como bien lo indica su epígrafe, reglamenta y se establece la forma, contenido y términos para el Registro de los Contratos de importación de Tecnología ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, sin que se estén modificando los aspectos sustanciales de esta deducción y manteniendo la premisa que rigió hasta antes de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, esto es, el registro oportuno.

En consecuencia, para efectos de la vigencia se deberá atender a lo

establecido en sus artículos 12 y 13, los cuales respectivamente se refieren al tratamiento de las solicitudes de registro radicadas antes de la entrada en vigencia de la resolución y su entrada vigencia. Respecto de esta última se establece en su artículo 13 que entro a regir *"a partir de los diez (10) días calendario siguiente a su publicación"*.

Así las cosas, se tiene que el procedimiento previsto en esta resolución también aplica para la procedencia de los costos y deducciones, por conceptos de contratos de importación de tecnología, y sobre patentes y marcas, que tuvieron lugar en el año gravable 2014.

En cuanto a la posibilidad de tomar la mencionada deducción en el año gravable 2014, cuando el contribuyente prorrogó un contrato de este tipo, pero no registró dicha prórroga, el oficio 019585 del 27 de julio de 2018 interpreta que luego de la expedición de la Resolución 062 de 2014 por la DIAN, los contratos de importación de tecnología no requieren de renovación alguna y la exigencia de un nuevo registro se presenta cuando hay modificación o adición del contrato, o cuando el mismo ha perdido vigencia; en estos eventos, para la procedencia de las deducciones en la determinación del impuesto sobre la renta es válida solo a partir de su registro.

La referida doctrina también señala que también en los términos de Circular Externa No 027 del 27 de julio de 2009, el registro de los contratos *"se encontraba limitado a la vigencia del mismo y a su modificación o adición, sin que se exigiera renovación alguna, salvo la relacionada con los contratos de cuantía indeterminada, por cuanto la mencionada circular, estableció la obligación de hacerlo cada año, previo el diligenciamiento del formulario establecido por el Ministerio de Comercio Exterior al cual se debía anexar una certificación revisor fiscal o quien tuviera la facultad para hacerlo, en donde constaran los pagos efectuados al exterior, por concepto de la ejecución del contrato de tecnología durante la vigencia que terminaba, esto, con el fin de prorrogar el registro por el término de un año."*

Por último, respecto del oficio 036283 del 27 de diciembre de 2016, mencionado en los antecedentes de la consulta por la peticionaria, se le informa que este fue revocado por el oficio 000410 del 8 de mayo de 2017.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su

página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, 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

UAE-DIAN

Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín

Bogotá D.C.

Con copia: Ref.: Radicado 100006584 del 31/01/2018