



Libertad y Orden



Oficina Jurídica

Bogotá, D.C.

CONCEPTO No.

AREA: Tributaria

Doctor
JUAN PABLO GODOY FAJARDO
Godoy & Hoyos Abogados
Carrera 11 No. 82- 01 Of. 201
Bogotá D.C.

Ref: Consulta radicada bajo el número 31600 de 03/04/2006

De conformidad con el artículo 11 del Decreto 1265 de 1999 y el artículo 10 de la Resolución 1618 del 22 de febrero de 2006, este Despacho es competente para absolver de manera general las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional. En este sentido se emite el presente concepto.

TEMA: Impuesto sobre la Renta y Complementarios

DESCRIPTORES: DEDUCCION ESPECIAL DEL 30% POR INVERSION EN ACTIVOS FIJOS REALES PRODUCTIVOS

FUENTES FORMALES: ESTATUTO TRIBUTARIO, ART. 158-3
DECRETO REGLAMENTARIO 1766 DE 2004,
ARTS. 2º Y 3º

PROBLEMA JURIDICO:

¿Procede la deducción del 30% del valor de las erogaciones relativas al levante de gallinas ponedoras hasta tanto se inicia la etapa de postura?

TESIS JURIDICA:

Si procede la deducción del 30% del valor de las erogaciones relativas al levante de gallinas ponedoras hasta tanto se inicia la etapa de postura.

INTERPRETACION JURIDICA:

Solicita la reconsideración del Concepto Nro. 091645 del 30 de diciembre de 2004, en el cual se concluyó que respecto de las erogaciones realizadas en la adquisición y el levante de las gallinas ponedoras no procede el beneficio de la deducción del 30% a que se refiere el artículo 158-3 del Estatuto Tributario.

Dicho artículo autoriza la deducción especial del 30% para las inversiones efectivas realizadas en activos fijos reales productivos, adquiridos a partir del 1º de enero de 2004. Por su parte, el artículo 2º del Decreto Reglamentario 1766 de 2004, define como activos fijos reales productivos, para efectos del beneficio, los bienes tangibles que se adquieren para formar parte del patrimonio, que participan de manera directa y permanente en la actividad productora de renta del contribuyente y que se deprecian o amortizan fiscalmente.

El fundamento del concepto en cuestión, se encuentra a su vez en el Concepto Nro. 002055 del 20 de septiembre de 1991, según el cual las aves de postura en razón de su naturaleza no son susceptibles de depreciación ni amortización. Este último concepto fue revocado mediante el Concepto Nro. 052980 del 22 de junio de 2006, cuya fotocopia anexamos, en el que se concluyó que para efectos fiscales, los semovientes clasificables como activos fijos, son susceptibles de amortización, atendiendo la técnica contable.

Ahora bien, el inciso tercero del artículo 3º del Decreto 1766 de 2004, dispone que cuando los activos sean construidos o fabricados por el contribuyente, la deducción del 30% se calculará con base en las erogaciones incurridas por la adquisición de bienes y servicios que constituyan el costo del activo fijo real productivo.

Así las cosas, las inversiones que correspondan a la adquisición o construcción de activos fijos reales productivos que se incorporan al patrimonio del contribuyente para ser depreciados o amortizados, otorgan derecho a la deducción especial del 30%, circunstancia que en la industria avícola, es aplicable a las gallinas ponedoras en etapa de levante.

En los términos anteriores se revoca el Concepto Nro. 091645 del 30 de diciembre de 2004.

Atentamente,



ISABEL CRISTINA GARCÉS SANCHEZ

Jefe Oficina Jurídica (A)

Proyectó: Dgg

Revisó: Dgg

Anexo: Concepto Nro. 052980 en cinco folios



Libertad y Orden

Oficina Jurídica



2005 12 22 13:20

052980

Bogotá, D.C.

CONCEPTO No.

AREA: Tributaria

Señor
JORGE ELIECER ESTUPIÑAN RIVERA
Carrera 43 A 16 A Sur 47 Of. 201
Medellín - Antioquia

Ref: Consulta radicada bajo el No. 105558 de 21/12/2005

De conformidad con el artículo 11 del Decreto 1265 de 1999 y el artículo 10 de la Resolución 1618 del 22 de febrero de 2006, este Despacho es competente para absolver de manera general las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional. En este sentido se emite el presente concepto.

TEMA	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
DESCRITORES	DEDUCCION POR AMORTIZACIONES EN EL SECTOR AGROPECUARIO
FUENTES FORMALES	ESTATUTO TRIBUTARIO, ARTS. 135, 142 Y 158

PROBLEMA JURIDICO:

¿Para efectos fiscales, qué mecanismo se debe utilizar, para la recuperación de las inversiones cuando se adquieren semovientes?

TESIS JURIDICA:

Para efectos fiscales, los semovientes clasificables como activos fijos son susceptibles de amortización, atendiendo la técnica contable.

INTERPRETACION JURIDICA:

En el Concepto No. 002055 del 20 de septiembre de 1991, emitido por la Subdirección Jurídica de esta Entidad, se interpreta que, dada la naturaleza de los semovientes, su clasificación como activo fijo o movable es irrelevante y, con fundamento en los artículos 135 y 158 del Estatuto Tributario, se concluye que no son susceptibles de depreciación ni de amortización y que las únicas inversiones amortizables para el sector agropecuario son las referidas en el artículo 158 citado. Esta interpretación doctrinal fue reiterada en el Concepto No. 091645 del 30 de diciembre de 2004.

En el numeral 5º del Memorando 00594 del 5 de agosto de 2004 referente al "Tratamiento del Impuesto sobre las ventas aplicable en la comercialización de animales para sacrificio y producción de bienes exentos" emitido por los Subdirectores de Fiscalización Tributaria y de Recaudación, se pone de manifiesto la importancia de determinar cuál es la finalidad que persigue un productor que utiliza semovientes dentro del proceso productivo, toda vez que atendiendo a ella, adquirirán la connotación de activos movibles o activos fijos, generando efectos distintos en lo que respecta al IVA descontable. Este criterio fue reiterado en el Memorando No. 00842 del 28 de noviembre de 2005, relativo a los efectos del Decreto 3731 de 2005 suscrito por los mismos Subdirectores y el Jefe de la Oficina Jurídica. Igualmente fue acogido por este despacho en varios pronunciamientos (Conceptos Nos. 005335 del 3 de febrero de 2005 y 038327 del 12 de mayo de 2006).

El artículo 60 del Estatuto Tributario indica que son activos movibles los bienes corporales muebles o inmuebles y los incorporales que se enajenan dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente y que son activos fijos o inmovilizados los bienes corporales muebles o inmuebles y los incorporales que no se enajenan dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente.

Conforme con lo anterior, los semovientes destinados para la venta dentro del giro ordinario de los negocios son activos movibles.

Por el contrario, los semovientes tales como pollonas productoras de huevos, novillas productoras de leche y cerdas productoras de lechones, cuando sean utilizados para la producción de huevos, leche etc., y no estén destinados para la venta dentro del giro ordinario del negocio, son activos fijos.

El artículo 135 del Estatuto Tributario señala que se entiende por activos depreciables los activos fijos tangibles, con excepción de los terrenos, que no sean amortizables. Acorde con esta definición, excluye los activos movibles y los valores mobiliarios.

Por otra parte, en materia de deducción por amortización, los artículos 142 y 158 ibídem, establecen:

"Artículo 142. Deducción por amortización de inversiones. Son deducibles, en la proporción que se indica en el artículo siguiente, las inversiones necesarias realizadas para los

finés del negocio o actividad, si no lo fueren de acuerdo con otros artículos de este capítulo y distintas de las inversiones en terrenos.

Se entiende por inversiones necesarias amortizables por este sistema, los desembolsos efectuados o causados para los fines del negocio o actividad susceptibles de demérito y que, de acuerdo con la técnica contable, deban registrarse como activos, para su amortización en más de un año o período gravable; o tratarse como diferidos, ya fueren gastos preliminares de instalación u organización o de desarrollo; o costos de adquisición o explotación de minas y de exploración y explotación de yacimientos petrolíferos o de gas y otros productos naturales.

También es amortizable el costo de los intangibles susceptibles de demérito." (subrayado fuera de texto).

"Artículo 158. Deducción por amortización en el sector agropecuario. Serán considerados como gastos deducibles del impuesto sobre la renta, en sus coeficientes de amortización, las inversiones en construcción y reparación de viviendas en el campo en beneficio de los trabajadores; igualmente, los desmontes, obras de riego y de desecación; la titulación de baldíos; construcción de acueductos, cercas, bañaderas y demás inversiones en la fundación, ampliación y mejoramiento de fincas rurales.

El Gobierno fijará las inversiones a que se refiere este artículo y reglamentará la forma de ejecutar estas deducciones."

De acuerdo con las reglas establecidas en los artículos 27 y 30 del Código Civil, para la recta interpretación de estas disposiciones es necesario estudiar sus antecedentes.

El artículo 158 del Estatuto Tributario, tiene su fuente en el artículo 43 de la Ley 26 de 1959, en cuyos antecedentes se lee:

"Para ponencia de primer debate nos fueron entregados el proyecto de ley "sobre Fondos Ganaderos", originario del honorable Senado; el de Bancos Ganaderos, presentado por los Honorables Representantes ...; y el de fomento de la ganadería, presentado por el honorable Representante ...

Todos los proyectos de ley antes nombrados tienden a un objetivo claro y definido: el fomento de la industria pecuaria del país. Es preocupación de los honorables Senadores y Representantes que suscribieron los proyectos y de los suscritos ponentes, el desarrollo armónico de la economía nacional (...)" (subrayado fuera de texto). (Senado de la República. Historia de las Leyes. Legislatura de 1959. Tomo V, Bogotá, D.E. Imprenta Nacional, páginas 96 y 97).

Por su parte, el artículo 142, que tiene su fuente inmediata en el artículo 58 del Decreto Legislativo 2053 de 1974, encuentra su antecedente mediato en el numeral 7º del artículo 43 de la Ley 81 de 1960, que reprodujo casi textualmente el literal b) del artículo 1º del Decreto Legislativo 0270 de 1953, del siguiente tenor:

"Artículo 1º. Además de las deducciones de la renta bruta autorizadas por el artículo 2º de la Ley 78 de 1935, al computar la renta líquida se harán las siguientes:

...
b) Una deducción razonable por amortización de inversiones ordinarias y necesarias efectuadas para los fines del negocio, comercio o industria cuya renta sea gravable, y distintas de las que se hayan hecho en terrenos, en propiedad depreciable, o en bienes amortizables por agotamiento."

Considerando que el Decreto Legislativo 0270 de 1953 era la norma vigente en el momento de expedición de la Ley 26 de 1959 y que aquel autorizó por regla general la amortización de inversiones ordinarias y necesarias para los fines del negocio o actividad productora de renta gravable, la intención del legislador de 1959, fue el fomento del sector agropecuario mediante la creación de incentivos.

Con este precedente, es imperativo analizar el alcance del artículo 142 del Estatuto Tributario, según el cual, son inversiones amortizables todas aquellas que de acuerdo con la técnica contable deban registrarse como activos amortizables, o diferidos, o intangibles. En virtud de la remisión expresa a la técnica contable, es imprescindible examinar las normas pertinentes.

Pues bien de conformidad con el Plan Unico de Cuentas para comerciantes (Decreto 2650 de 1993) y con el Catalogo General de Cuentas del Plan General de Contabilidad Pública (Resolución 400 de 2000), los semovientes destinados al servicio de las diferentes actividades productoras, se contabilizan dentro del Grupo de Cuentas Propiedades, Planta y Equipo; para efectos de reconocer su contribución a la generación del ingreso, se deben amortizar de manera sistemática durante su vida útil (Cuentas 159715 PUC y 1686 PGCP).

Frente al caso que nos ocupa, la Circular Externa Nro. 11 del 15 de noviembre de 1996, expedida por la Contaduría General de la Nación, consigna una definición de activos amortizables que ofrece bastante claridad:

"4.2 Activos amortizables.

Se consideran como tales los activos de propiedad del ente público que de acuerdo con su naturaleza están sujetos a consumirse como consecuencia del uso o extinción del plazo legal o contractual de utilización, pactado al momento de su adquisición, o que cumplen con un ciclo productivo determinado. Serán objeto de amortización los activos que se registren contablemente en las siguientes cuentas: Semovientes, Vías de comunicación y acceso, Bienes de uso público, Inversión para la protección de recursos renovables, Inversión para la explotación de recursos no renovables, Intangibles, Bienes entregados a terceros. También serán objeto de amortización las erogaciones en las cuales haya incurrido el ente público y cuyo registro contable corresponda a las cuentas Gastos pagados por anticipado, Cargos diferidos y Obras y mejoras en propiedad ajena.

La base para el cálculo de la amortización es el costo del activo amortizable determinado en la fecha en que se encuentra listo para su utilización, ajustado por efecto de la inflación cuando las normas sobre el particular así lo exijan. El valor del terreno debe ser excluido cuando forma parte del bien amortizable.

...

4.5.1 Amortización de semovientes.

Independiente del uso al cual estén destinados los semovientes, el valor que los mismos representan se amortizarán durante el lapso que se considere como ciclo productivo, de acuerdo con métodos de reconocido valor técnico.

... (subrayado fuera de texto).