

STDC



www.dian.gov.co


Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 26 MAR 2015

100208221-

000440

DIAN No. Radicado 000S2015009672  
 Fecha 2015-03-31 12:56:35  
 Remitente SUB GES NORMATIVA DOCTRINA  
 Destinatario CAMILO ANDRES ABONDANO  
 Anexos 0 Folios 3



COR-000S2015009672

Ref: Radicado 44434 del 15/07/2014, 056099 del 04/09/2014, 010658 del 16/03/2015 y 011142 del 18/03/2015.

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptores	Deducción por Amortización de Inversiones
Fuentes formales	Estatuto Tributario artículos 142,143, 143-1 Ley 1607 de 2012 artículo 110 Gaceta del Congreso No. 829 del 22 de noviembre de 2012 Consejo de Estado Sentencia No. 15311 del 23 de julio 2009 Circular No. 06 y 011 de agosto 18 de 2005 de la Superintendencia de Sociedades y Superintendencia de Valores.

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.

En el radicado de la referencia se pregunta respecto de las reglas previstas en el artículo 143-1 del Estatuto Tributario, para amortización del crédito mercantil en la adquisición de acciones, cuotas o partes de interés y del estudio técnico que menciona la norma para determinar el demérito materia de amortización si:

- a) ¿El estudio técnico debe realizarse únicamente al momento de la compra de las acciones o debe realizarse cada año? En caso que sea la segunda opción ¿qué pasaría si los porcentajes de demérito fuera diferentes cada año? ¿que ocurre si un año se demuestra el detrimento y en el siguiente no?
- b) ¿a partir de cuándo debe contabilizarse el término con que cuenta el contribuyente para

- tomar la amortización del crédito mercantil? ¿a partir del momento de la compra de las acciones? ¿a partir de cada demérito que pueda demostrarse?
- c) ¿Cómo se determina la alícuota materia de amortización del crédito mercantil? A modo de ejemplo si se registra en la compra de acciones un crédito mercantil de \$50 y en el primer año se prueba un demérito de 10 ¿este valor se puede amortizar en su totalidad en el primer año?
  - d) ¿El valor de demérito debe amortizarse en un solo año o debe observarse el término mínimo de cinco años? En caso que sea la segunda opción ¿A partir de qué momento debe contarse ese término?
  - e) El crédito mercantil que no sea materia de amortización que integra el costo fiscal para quien lo tenga respecto de la inversión ¿Debe reconocerse inmediatamente se determine en el primer año mediante estudio técnico que no existe demérito?

Al respecto, el Despacho hace las siguientes consideraciones:

Al analizar las preguntas de los radicados de la referencia, este despacho entiende que el problema jurídico planteado versa sobre el alcance del estudio de demérito para efectos de la deducción en el impuesto de renta del gasto por amortización del crédito mercantil en la adquisición de acciones, cuotas o partes de interés a partir de la introducción del artículo 143-1 del Estatuto Tributario (adicionado mediante el artículo 110 de la Ley 1607 de 2012), así como la periodicidad en su realización y su contabilización.

Es preciso recordar que de manera previa a la expedición de la ley 1607 de 2012, la deducción en el impuesto de renta del gasto por amortización del crédito mercantil se reguló por la jurisprudencia del H Consejo de Estado, razón por la cual los criterios consagrados en el citado artículo 143-1 son aplicables a partir del año gravable 2003.

La norma en comento consagra lo siguiente:

Artículo 143-1. Crédito mercantil en la adquisición de acciones, cuotas o partes de intereses. <Artículo adicionado por el artículo 110 de la Ley 1607 de 2012> En el evento en que se genere crédito mercantil que tenga como origen la adquisición de acciones, cuotas o partes de interés de sociedades nacionales o extranjeras, se aplicarán las siguientes reglas:

1. **El gasto por amortización del crédito mercantil adquirido o generado** por la adquisición de acciones, cuotas o partes de interés de sociedades nacionales o extranjeras **será deducible en la medida en que cumpla con los requisitos generales establecidos para la deducibilidad de los gastos, y siempre y cuando el demérito materia de amortización exista y se pruebe por parte del contribuyente con el respectivo estudio técnico.**
2. **El gasto por amortización del crédito mercantil no podrá ser deducido por la misma sociedad cuyas acciones, cuotas o partes de interés hayan sido adquiridas, ni por las sociedades que resulten de la fusión, escisión o liquidación de la misma sociedad, y**
3. **El crédito mercantil que no sea materia de amortización, integrará el costo fiscal para quien lo tenga, respecto de la inversión correspondiente.**

Parágrafo 1°. **Lo dispuesto en este artículo se aplicará al crédito mercantil que se genere con ocasión de la adquisición de acciones, cuotas, o partes de interés que se perfeccione con posterioridad al 1° de enero de 2013 y al crédito mercantil que se genere con ocasión de las operaciones de adquisición de acciones, cuotas o partes de interés, objeto de contratos**

**suscritos o celebrados con anterioridad al 1° de enero de 2013, cuyo perfeccionamiento esté sujeto a la decisión, autorización, o aprobación de autoridad gubernamental competente, en virtud de trámites que se hubieren iniciado antes del 31 de diciembre de 2012.**

Parágrafo 2°. Lo previsto en el numeral 1 del presente artículo no será aplicable a las entidades sometidas a la inspección y vigilancia de la Superintendencia Financiera, las cuales podrán deducir el gasto por amortización del crédito mercantil adquirido o generado en la adquisición de acciones, de acuerdo con las metodologías contempladas en la regulación prudencial que le sea aplicable; tampoco le será aplicable lo consagrado en el numeral 2 del presente artículo, cuando la fusión, escisión, liquidación o cualquier otro tipo de reorganización empresarial ocurra por mandato legal.

(Negrilla fuera del texto)

Los antecedentes de esta norma (Gaceta del Congreso No. 829 del 22 de noviembre de 2012) justifican la introducción de la misma en los siguientes términos:

Se incluye un nuevo artículo mediante el cual se adiciona el Estatuto Tributario, que pasa a ser el 94 de la ponencia con una disposición que busca regular el tratamiento del crédito mercantil generado con ocasión de la adquisición de acciones, cuotas o partes de interés de sociedades nacionales o extranjeras, **restringiendo la posibilidad de deducir los gastos por amortización del crédito mercantil a los casos en los que haya un comprobado demérito de dicho crédito mercantil** y en los que quien deduzca dichos gastos no sea la sociedad cuyas acciones, cuotas o partes de interés hayan dado lugar al crédito mercantil que se amortiza.

Adicionalmente, se incluye un parágrafo en el que se aclara que la nueva disposición se aplica al crédito mercantil originado con ocasión de la adquisición de acciones, cuotas o partes de interés que se haya perfeccionado con posterioridad al 1° de enero de 2013. Lo anterior, con el fin de no afectar las proyecciones hechas por los inversionistas que hayan perfeccionado sus operaciones con anterioridad a la entrada en vigencia de la nueva ley.

(Negrilla fuera del texto)

Del texto de la norma y sus antecedentes, este despacho interpreta que la amortización del crédito mercantil será deducible cuando se reúnan los siguientes requisitos:

- a) Si cumple con los requisitos generales establecidos para la deducibilidad de los gastos, requisitos que implica la observación del artículo 107 del Estatuto Tributario y normas concordantes.
- b) Si el demérito materia de amortización existe y se prueba por parte del contribuyente con el respectivo estudio técnico.
- c) El gasto por amortización del crédito mercantil no podrá ser deducido por la misma sociedad cuyas acciones, cuotas o partes de interés hayan sido adquiridas, ni por las sociedades que resulten de la fusión, escisión o liquidación de la misma sociedad.

Este despacho encuentra que la observancia de estos requisitos hace posible deducir la amortización del crédito mercantil, aspecto que no se entiende cumplido por una sola vez cuando se hace la inversión, sino que tiene lugar cada año gravable en que se pretenda tomar la deducción por este concepto.

Lo anterior teniendo en cuenta que, de acuerdo a la definición dada por el H. Consejo de Estado en sentencia de radicación No. 15311 del 23 de julio de 2009, Consejo Ponente Doctor Héctor J. Romero Díaz, la amortización es el equivalente monetario del desgaste sufrido en un

período por un bien de producción no susceptible de ser depreciado y consiste en distribuir el costo del activo intangible, anticipado o diferido, durante su vida útil o durante cualquier otro período de tiempo, fijado con base en criterios válidos.

En este punto cobra importancia el demérito que prueba el estudio técnico, el cual de acuerdo con lo anteriormente señalado deberá realizarse en cada año gravable en que se pretenda tomar la deducción en el impuesto de renta de ese gasto por amortización, pues de esta forma cumple con la finalidad de la norma que lo estableció. Para este despacho que el estudio que prueba el demérito se realice únicamente al momento de la compra de las acciones, no permite entender cuales fueron las razones que motivaron al contribuyente a hacer la inversión, habida cuenta de los términos en que se permite hacer la deducción en comento.

Es importante indicar que el término "demérito" no cuenta con una definición en la ley o reglamento, aspecto que para este despacho es relevante en la medida en que permite establecer que reglas resultan aplicables y cual es el alcance del estudio que lo prueba. Por esta razón, en concordancia con la definición de amortización antes citada y lo señalado en el artículo 143-1 del Estatuto Tributario, se puede interpretar que se trata de la pérdida de valor.

Así las cosas, si el demérito se puede entender como la simple pérdida de valor, el contribuyente tendrá que acudir a la regla contemplada en los artículos 142 y 143 del Estatuto Tributario, y en consecuencia, se deberá remitir a la técnica contable para efectos de establecer la contabilización y la alícuota de amortización del crédito mercantil. También tendrá que tomar en consideración el límite temporal con que cuenta para esta amortización consagrado en el artículo 143 ibídem.

En este punto se debe recordar que el artículo 142 del Estatuto Tributario, dispone que son deducibles las inversiones necesarias realizadas para los fines del negocio o la actividad, siendo inversiones necesarias para los fines en mención, los desembolsos efectuados o causados que sean susceptibles de demérito y que según la **técnica contable**, constituyan:

- a) partidas que deban ser registradas como activos para su amortización en más de un año o período gravable.
- b) partidas que deban registrarse como diferidos.
- c) **activos intangibles susceptibles de demérito.**

En concordancia con lo anterior el punto 19 de la Circular Conjunta 006 de 2005 de la Superintendencia de Sociedades y 011 de 2005 de la de Valores (hoy Financiera) sobre la amortización del crédito mercantil señala:

#### 19. Amortización.

**Con el fin de reflejar la realidad económica de la operación y su asociación directa con los resultados que espera tenerse de la inversión, el crédito mercantil debe ser amortizado** en el mismo tiempo en que, según el estudio técnico realizado para la adquisición, espera recuperarse la inversión, sin que en ningún caso dicho plazo exceda de veinte (20) años.

**para la amortización se deben utilizar métodos de reconocido valor técnico acordes a la naturaleza del intangible.**

Las inversiones a que se refiere el artículo 142 del Estatuto Tributario pueden amortizarse en un término no inferior a cinco (5) años, salvo que se demuestre que, por la naturaleza o

duración del negocio, la amortización debe hacerse en un plazo inferior.

Entonces, se tiene que el alcance del estudio técnico, prueba si en efecto hay demérito de la inversión y no en el valor que se amortizará en dicho período, pues este se base en métodos de reconocido valor técnico acordes a la naturaleza del intangible. En el evento de demostrarse el detrimento en el correspondiente año gravable será deducible la alícuota de amortización determinada, en caso contrario integrará el costo fiscal respecto de la inversión correspondiente.

En los anteriores términos se resuelve su consulta.

Finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, 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](http://www.dian.gov.co), la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el ícono de "Normatividad" –"técnica"–, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



**YUMER YOEL AGUILAR VARGAS**  
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

P.: lcc. R.: Cnyd.