

CONCEPTO 66626 DE 16 DE DICIEMBRE DE 2014
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Ref.: Radicado 43448 del 10/07/2014

Tema Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptor Activos Aportes Se Entidades Estatales para el Servicio
Publico de Transporte Masivo de Pasajeros
Fuentes formales Ley 105 de 1993; Circular externa 5 de 2007
Supertransporte.

Cordial saludo, Sr. Aguirre

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, es función de esta Subdirección absolver de modo general las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad.

La consulta se relaciona con los Fondos de Reposición establecidos de conformidad con las Leyes 105 de 1993 y 336 de 1936, en cuanto a los siguientes interrogantes:

"¿Se podría considerar dicho fondo de reposición como un costo o deducción?"

¿Se debe considerar dicho fondo como un activo?"

¿Podría aplicarse la depreciación fiscal de que trata el inciso 1 del artículo 6 del Decreto 3019 de 1989?"

Para iniciar el estudio objeto de la consulta es necesario revisar las normas que regulan el fondo de reposición para determinar la naturaleza de los aportes que realizan los propietarios de los vehículos automotores.

Los artículos 6 y 7 de la Ley 105 de 1993 disponen:

*"Artículo 6. **Reposición del parque automotor del servicio de pasajeras y/o mixto.** (Inciso adicionado por el artículo 2 de la Ley 276 de 1996) La vida útil máxima de los vehículos terrestres de servicio público colectivo de pasajeros y/o mixto será de veinte (20) años. Se excluyen de esta reposición el parque automotor de servicio público*

colectivo de pasajeros y/o mixto (camperos, chivas) de servicio público colectivo de pasajeros y/o mixto del sector rural, siempre y cuando reúnan los requisitos técnicos de seguridad exigidos por las normas y con la certificación establecida por ellas.

... exigirá la reposición del parque automotor, [garantizando que se sustituyan por nuevos los vehículos que hayan cumplido su ciclo de vida útil.

"Las autoridades competentes del orden metropolitano, distrital y municipal, podrán incentivar la reposición de los vehículos, mediante el establecimiento de los niveles de servicio diferentes al corriente, que serán prestados con vehículos provenientes de la reposición. Así mismo podrán suspender transitoriamente el ingreso de vehículos nuevos al servicio público de transporte de pasajeros, de acuerdo con las necesidades de su localidad, supeditando la entrada de un vehículo nuevo al retiro del servicio público de uno que deba ser transformado o haya cumplido el máximo de su vida útil. Para la fijación de tarifas calcularán los costos del transporte metropolitano y/o urbano incluyendo el rubro de "recuperación de capital", de acuerdo con los parámetros que establezca el Ministerio de Transporte.

"Parágrafo 1. Se establecen las siguientes fechas límite, para que los vehículos no transformados, destinados al servicio público de pasajeros y/o mixto, con radio de acción metropolitano y/o urbano, sean retirados del servicio:

- 30 de junio de 1995, modelos 1968 y anteriores.

- 31 de diciembre de 1995, modelos 1970 y anteriores.

- 31 de diciembre de 1996, modelos 1974 y anteriores.

- 30 de junio de 1999, modelos 1978 y anteriores.

- 31 de diciembre de 2001, vehículos con 20 años de edad.

- A partir del año 2002, deberán salir anualmente del servicio, los vehículos que lleguen a los veinte (20) años de vida.

"Parágrafo 2. El Ministerio de Transporte definirá, reglamentará y Fijará los requisitos para la transformación de los vehículos terrestres que vienen operando en el servicio público de pasajeros y/o mixto, de tal forma que se les prolongue su vida útil hasta por diez (10) años y por una

sola vez, a partir de la fecha en que realicen la transformación.

"Parágrafo 3. El Ministerio de Transporte establecerá los plazos y condiciones para reponer los vehículos de servicio público colectivo de pasajeros y/o mixto con radio de acción distinto al urbano y conjuntamente con las autoridades competentes de cada sector señalará las condiciones de operatividad de los equipos de transporte aéreo, férreo y marítimo. (...)"

*"Artículo 7. **Programa de reposición del parque automotor.** Las empresas de carácter colectivo de pasajeros y/o mixto, y las organizaciones de carácter cooperativo y solidario de la industria del transporte están obligadas a ofrecerle a los propietarios de vehículos, programas periódicos de reposición y a establecer y reglamentar fondos que garanticen la reposición gradual del parque automotor, establecida en el artículo anterior.*

PARÁGRAFO 1. El Ministerio de Transporte en asocio con las autoridades territoriales competentes, vigilará los programas de reposición.

PARÁGRAFO 2. La utilización de los recursos de reposición para fines no previstos en la presente ley, será delito de abuso de confianza y de él será responsable el administrador de los recursos.

PARÁGRAFO 3. Igualmente, el proceso de reposición podrá desarrollarse por encargo fiduciario constituido por los transportadores o por las entidades públicas en forma individual o conjunta.

A su turno la Circular externa 5 de 2007 de la Superintendencia de Puertos y Transporte, dispuso:

Segundo: Definición

Se entiende por fondo de reposición, el establecido y reglamentado por una empresa de servicio público de transporte terrestre intermunicipal de pasajeros por carretera, constituido de, conformidad con las Leyes 105 de 1993 y 336 de 1996, a través del cual se recaudan los valores destinados exclusivamente a la reposición y renovación de los vehículos automotores que hayan aportado al respectivo fondo, según las normas vigentes.

(...)

Cuarto: Valor del aporte a recaudar

El valor del aporte a recaudar para el fondo de reposición es el uno por ciento (1%) del producido bruto mensual de un vehículo, valor que será descontado y recaudado por la- administración de la empresa en cortes mensuales, semanales o diarios, según sea el caso. Estas sumas serán reflejadas en un rubro o código contable del Plan Único de Cuentas (PUC) de la empresa, en el extracto de liquidación que se les entrega a los propietarios o tenedores de los vehículos.

El aporte del uno por ciento (1%) se compone de: un 0.5% que sale inserto en el cálculo de la tarifa o valor del pasaje, que es pagado por el usuario del transporte o pasajero; el otro 0,5% lo aporta directamente el propietario del vehículo y se deduce del producido bruto del vehículo y se calcula y liquida antes de otros descuentos.

La empresa no podrá descontar, por este concepto, porcentajes diferentes a los establecidos en las normas vigentes.

Quinto: Naturaleza de los valores recaudados

Los valores recaudados por las empresas, así como los rendimientos financieros generados por los mismos, constituyen un patrimonio autónomo, no entran en el patrimonio de la empresa de transporte y son inembargables.

Dichos recursos deben aplicarse exclusivamente para la reposición o renovación de los vehículos automotores que hayan aportado al respectivo fondo, según las normas vigentes.

Séptimo: Manejo contable

Desde el punto de vista contable, si la empresa ha optado por administrar los recursos que conforman el fondo de reposición de vehículos a través de la figura del encargo fiduciario (1), el movimiento de estas operaciones se debe registrar en la cuenta de orden especial con destinación específica, denominada: "Deudores de Control" en la cuenta "83-9520" del Plan Único de Cuentas para Comerciantes, con el propósito de establecer un control sobre las mismas.

De igual manera, los recaudos que se administran a través de cuentas de ahorro o certificados de depósito, en entidades financieras, se deben llevar y registrar en esa misma cuenta.

Contablemente cada vehículo tendrá una cuenta individual en el fondo, que corresponderá al número de la placa del respectivo vehículo. En todo

caso, cada cuenta será manejada de tal manera que permita identificar en cualquier momento su saldo total, y las sumas que correspondan a aportes obligatorios, créditos concedidos, intereses y demás información concerniente a la cuenta.

Finalmente, como quiera que los aportes al fondo de reposición son administrados por las empresas, a través de su representante legal, la utilización de los recursos para fines diferentes a los estipulados en las normas vigentes, constituirá delito de abuso de confianza y de él será responsable el administrador de los mismos.

De lo anterior deviene concluir que el fondo de reposición para la empresa encargada de su constitución y/o administración es un patrimonio autónomo; por tanto, los recursos allí manejados no pueden considerarse costo, ni dar lugar a deducción, máxime cuando dichos recursos no son de su propiedad; y su manejo contable se realiza de acuerdo con lo señalado en la ley y en el numeral 7 de la circular atrás citada.

Así mismo, al ser un patrimonio autónomo no se puede considerar para la empresa como un activo, y tampoco procede aplicar la depreciación fiscal.

En lo que atañe con los propietarios de los vehículos sus aportes se consideran activos para éstos, sin que tales aportes sean objeto de depreciación.

En los anteriores términos se absuelve su consulta y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestras bases de datos jurídicas ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo el icono de "Normatividad" - "técnica", y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

(Fdo.) YUMER YOEL AGUILAR VARGAS, Subdirector de Gestión de Normativa y Doctrina.