

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

RAD: 904688

100208221-1103

Bogotá, D.C. **07/09/2020**

Ref.: Radicados 000728 del 21/07/2020 y 000731 del 22/07/2020

Tema	Impuesto sobre la renta
Descriptor	Deducción por depreciación
Fuentes formales	Artículos 131, 134 y 137 del Estatuto Tributario

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulan sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, y con base en lo dispuesto en el artículo 137 del Estatuto Tributario y especialmente su parágrafo 4, el peticionario plantea dos casos, partiendo del supuesto que se trata de la adquisición de un bien depreciable a partir del año gravable 2017:

1. Vida útil de 40 años, con un valor residual de \$ 1.000.000. Fiscalmente tiene una vida útil de 45 años y valor residual \$ 1.000.000. De acuerdo a lo anterior, la vida útil es menor a la fiscal.
2. Vida útil de 50 años y valor residual de \$ 1.000.000. Fiscalmente tiene una vida útil de 45 años y valor residual \$ 1.000.000. De acuerdo a lo anterior, la vida útil es mayor a la fiscal.

Con base en los anteriores supuestos, el peticionario plantea una serie de inquietudes relacionadas con la posibilidad de tomar fiscalmente la depreciación menor entre la fiscal y la contable (según se trate del supuesto 1 o 2) y cómo se llevan las diferencias entre estos valores.

Tratándose del parágrafo 4 del artículo 137 del Estatuto Tributario, el peticionario pregunta a cual recuperación y diferencia se refiere, si esto significa que cada año hay que encontrar esa diferencia y deducirla cada año o al final de la vida útil y si esa deducción es fiscal y/o una diferencia temporaria.

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

El artículo 137 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 82 de la Ley 1819 de 2016, establece la limitación a la deducción por depreciación, así:

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

“Artículo 137. Limitación a la deducción por depreciación. Para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios la tasa por depreciación a deducir anualmente será la establecida de conformidad con la técnica contable siempre que no exceda las tasas máximas determinadas por el Gobierno nacional.

Parágrafo 1o. El Gobierno nacional reglamentará las tasas máximas de depreciación, las cuales oscilarán entre el 2.22% y el 33%. En ausencia de dicho reglamento, se aplicarán las siguientes tasas anuales, sobre la base para calcular la depreciación:

CONCEPTOS DE BIENES A TASA DE DEPRECIACIÓN FISCAL ANUAL
DEPRECIAR %
(...) (...)

Parágrafo 2o. Para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, la vida útil es el período durante el cual se espera que el activo brinde beneficios económicos futuros al contribuyente; por lo cual la tasa de depreciación fiscal no necesariamente coincidirá con la tasa de depreciación contable.

La vida útil de los activos depreciables deberá estar soportada para efectos fiscales por medio de, entre otros, estudios técnicos, manuales de uso e informes. También son admisibles para soportar la vida útil de los activos documentos probatorios elaborados por un experto en la materia.

Parágrafo 3o. En caso de que el contribuyente realice la depreciación de un elemento de la propiedad, planta y equipo por componentes principales de conformidad con la técnica contable, la deducción por depreciación para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios no podrá ser superior a la depreciación o alícuota permitida en este estatuto o el reglamento, para el elemento de propiedad, planta y equipo en su totalidad.

*Parágrafo 4o. Las deducciones por depreciación no deducibles porque exceden los límites establecidos en este artículo o en el reglamento, en el año o período gravable, **generarán una diferencia que será deducible en los períodos siguientes al término de la vida útil del activo. En todo caso, la recuperación de la diferencia, anualmente, no podrá exceder el límite establecido en este artículo o el reglamento calculado sobre el costo fiscal menos el valor residual del activo.***

(...)” (Negrilla fuera del texto)

Con base en lo dispuesto en el Estatuto Tributario (artículos 127 y siguientes), la interpretación oficial (oficio No. 002217 del 29 de enero de 2019) ha señalado sobre la deducción por depreciación lo siguiente:

“El Estatuto Tributario establece la posibilidad de efectuar deducciones por depreciación en el Impuesto sobre la Renta causada por el desgaste de bienes tangibles usados en negocios o actividades productoras de renta, en atención de la vida útil de los bienes productores de renta, la obligación de llevar libros de contabilidad, las circunstancias del desgaste que se generen en su utilización y, además, se conserven los respectivos documentos probatorios en que se soporta la depreciación.

De manera general, la depreciación opera sobre el costo fiscal de los bienes depreciables, menos

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

el valor residual a lo largo de la vida útil (Art. 131 del E.T.).

El costo fiscal de los elementos de propiedades, planta y equipo, y propiedades de inversión, para los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad, será el precio de adquisición más los costos directamente atribuibles hasta que el activo esté disponible para su uso, salvo la estimación inicial de los costos de desmantelamiento y retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, en el caso que le sea aplicable. Adicionalmente harán parte del costo del activo las mejoras, reparaciones mayores e inspecciones, que deban ser capitalizadas de conformidad con la técnica contable y que cumplan con las disposiciones de este Estatuto (Artículo 69 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 48 de la Ley 1819 de 2016).

Para la deducción que se realice por las personas obligadas a llevar contabilidad, el costo fiscal de un bien no involucra el impuesto a las ventas cancelado en su adquisición o nacionalización, cuando haya debido ser tratado como descuento o deducción en el Impuesto de Renta, en el Impuesto sobre las Ventas u otro descuento tributario (Art. 131 del E.T.).

Para efecto del Impuesto sobre la Renta, la vida útil es el período durante el cual se espera que el activo brinde beneficios económicos futuros al contribuyente, por lo que no necesariamente la tasa de depreciación coincide con la depreciación contable. La vida útil de los activos depreciables deberá estar soportada por estudios técnicos, informes o por documentos probatorios elaborados por expertos (Parágrafo 2º del artículo 137 del Estatuto Tributario).

Cuando se adquiera un bien que haya estado en uso, el adquirente puede calcular razonablemente el resto de vida útil probable para amortizar su costo de adquisición. La vida útil así calculada, sumada a la transcurrida durante el uso de anteriores propietarios, no puede ser inferior a la contemplada para bienes nuevos en el reglamento. (Artículo 139 E.T.).

El valor residual, la vida útil y los métodos de depreciación se determinan de acuerdo con la técnica contable. (Artículo 131 del E.T.)

Ahora, el legislador autoriza una deducción razonable por desgaste, obsolescencia, o siguiendo las tasas configuradas por el propio legislador o por el Gobierno nacional, para cada uno de los bienes según la naturaleza y vida útil de los bienes.

*De acuerdo con el artículo 128 del E.T., [Modificado por el artículo 77 de la Ley 1819 de 2016], los obligados a llevar contabilidad, podrán deducir cantidades razonables por la depreciación causada por desgaste de bienes usados en negocios o actividades productoras de renta, **equivalentes a la alícuota o suma necesaria para amortizar la diferencia entre el costo fiscal y el valor residual durante la vida útil de dichos bienes, siempre que éstos hayan prestado servicio en el año o período gravable.***

(...)

*De acuerdo con el artículo 137 del Estatuto Tributario [Modificado por el artículo 82 de la Ley 1819 de 2016], **la tasa por depreciación a deducir anualmente será la establecida de conformidad con la técnica contable siempre que no exceda las tasas máximas determinadas por el Gobierno Nacional, las cuales oscilarán entre el 2.22% y el 33%.***

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

En ausencia de dicho reglamento, se aplicarán las siguientes tasas anuales, sobre la base para calcular la depreciación: (...)

Como lo señala la doctrina citada, el artículo 137 del Estatuto Tributario define qué se entiende por vida útil y establece una regla de limitación de deducción por depreciación en el respectivo año, partiendo de la base que la tasa por depreciación a deducir anualmente será la establecida de conformidad con la técnica contable siempre que no exceda las tasas máximas determinadas por el Gobierno nacional.

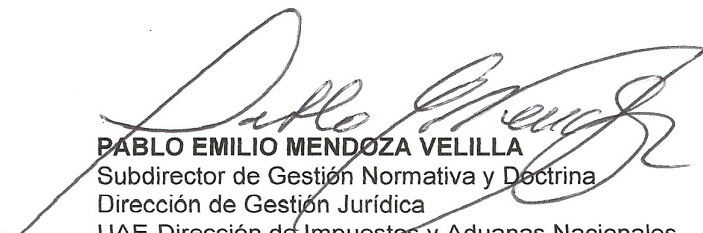
Así las cosas, los contribuyentes deberán establecer la vida útil, así como la tasa de depreciación anual en materia contable del bien, con el fin de compararla con la tasa de depreciación fiscal.

En el evento que la tasa de depreciación contable sea mayor que la fiscal y, bajo el entendido que según la norma mencionada esta tasa no puede exceder la fiscal, se generará una diferencia temporaria que se revierte y puede ser deducible en los periodos siguientes al término de la vida útil del activo. En ese sentido, el oficio No. 033240 del 1º de diciembre de 2017 interpreta:

*"Para finalizar y de acuerdo a la norma transcrita, respecto de la aplicación del parágrafo 4 del artículo 137 del Estatuto Tributario (ET), modificado por el artículo 82 de la Ley 1819 de 2016, lo esencial para este caso es **limitar la deducción a aplicar, a la tasa de depreciación fiscal anual establecida en la ley**, siendo posible deducir la diferencia entre la tasa depreciación fiscal y la tasa de depreciación contable, en los periodos siguientes al término de la vida útil del activo, siempre observando el límite fiscal establecido en la ley."*

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 ícono de "Normatividad" –"técnica", dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

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

Bogotá D.C.

Tel: 607 99 99 Ext: 904101

Proyectó: Ingrid Castañeda Cepeda