

CONCEPTO 33240 DEL 12 DE DICIEMBRE DE 2017
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Doctor:

SANTIAGO ANGEL URDINOLA

Presidente de la Asociación Colombiana de Minería (ACM)

Carrera 7 N° 71-21. Torres B. Oficina 404.

Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 100059856 del 12/09/2017

Cordial saludo, Dr. Santiago Urdinola:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, modificado por el artículo 10 del Decreto 1321 de 2011, es función de esta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas nacionales en materia tributaria, aduanera o de comercio exterior, en lo de competencia de la DIAN.

En atención a la consulta de la referencia, que trata en primer lugar sobre la aplicación del parágrafo 4 del artículo 137 del Estatuto Tributario (ET), modificado por el artículo 82 de la Ley 1819 de 2016, y en segundo lugar a los periodos y cuotas de depreciación de bienes y servicios capitalizables que se incorporen a activos totalmente depreciados. Este despacho previo a resolver la especificidad del asunto, considera oportuno exponer que el principio de legalidad en materia tributaria se encuentra consagrado en el numeral 12 del artículo 150 y en el artículo 338 de la Constitución Política de 1991, de las mencionadas normas constitucionales, se extrae que existe reserva para legislar en materia tributaria, y por ende, los costos y deducciones fiscalmente aceptables están siempre definidos por la ley, contando con aplicación restrictiva, siendo procedentes únicamente con el lleno de todos los requisitos expuestos en la ley tributaria.

Ahora bien, siendo la depreciación el reconocimiento del menor costo que experimenta un activo fijo equivalente a su desgaste, deterioro normal o desuso (Concepto No. 044607 de mayo 28 de 1997), y teniendo en cuenta que la deducción por depreciación, sólo se predica respecto de los 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 (Art. 128 ET).

Se tiene que, conforme lo expone el artículo 131 del ET, para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, un contribuyente depreciará el costo fiscal de los bienes depreciables, menos su valor residual a lo largo de su vida útil; debiéndose determinar el valor residual y la vida útil de acuerdo con la técnica contable.

En consecuencia, el ET., expresa como bienes depreciables, aquellos consagrados en el artículo 135, norma que enuncia lo siguiente:

"Artículo 135. Bienes depreciables. Para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios serán tratados como bienes tangibles depreciables los siguientes: propiedad, planta y equipo, propiedades de inversión y los activos tangibles que se generen en la exploración y evaluación de recursos naturales no renovables, con excepción de los terrenos, que no sean amortizables. Por consiguiente, no son depreciables los activos movibles, tales como materias primas, bienes en vía de producción e inventarios, y valores mobiliarios.

Se entiende por valores mobiliarios los títulos representativos de participaciones de haberes en sociedades, de cantidades prestadas, de mercancías, de fondos pecuniarios o de servicios que son materia de operaciones mercantiles o civiles".

Aunado a lo anterior, es necesario tener en cuenta de acuerdo a lo previsto en el artículo 68 del ET, que al tratarse de bienes depreciables, la deducción por depreciación, se determinará sobre el costo del bien, sin incluir los ajustes a que se refieren los artículos 70, 72 y 90-2 de este mismo estatuto, ni los ajustes por inflación sobre dichas partidas, ni los ajustes por inflación a los mayores valores fiscales originados en diferencias entre el costo fiscal de los inmuebles y el avalúo catastral cuando este hubiere sido tomado como valor patrimonial a 31 de diciembre de 1991.

En este orden de ideas, respondiendo a su pregunta respecto a la capitalización de activos totalmente depreciados, se precisa que conforme a lo estipulado en los artículos 69 y siguientes del ET, y de acuerdo a lo referido por la doctrina de esta entidad, hacen parte del valor del activo los costos de las mejoras, adiciones o reparaciones, que se efectúen sobre el mismo (Concepto No. 085083 del 02 de diciembre de 2004), siempre que representen un mayor valor del activo, y que de acuerdo con la técnica contable sean susceptibles de capitalización como mayor valor de aquel (Concepto No. 031613 del 21 de mayo de 2004)

(Pronunciamentos que adjuntamos para mayor conocimiento).

No obstante, al haberse depreciado el activo, y posteriormente capitalizarse con el fin de otorgarle de nuevo vida útil, esta deberá ser determinada y soportada tal como lo establece el parágrafo dos del artículo 137 del ET, por medio de, entre otros, estudios técnicos, manuales de uso e informes., incluso los documentos probatorios elaborados por un experto en la materia.

Ahora bien, la posterior depreciación del activo capitalizado deberá someterse fiscalmente a lo consagrado en el artículo 137 del ET, norma que expresa:

*Art. 137. Modificado. L. 1819/2016, art. 82. 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.***

PAR. 1. El Gobierno Nacional reglamentará las tasas máximas de depreciación, las cuales oscilará 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 DEPRECIAR	TASA DE DEPRECIACIÓN ANUAL
CONSTRUCCIONES Y EDIFICACIONES	2.22%
ACUEDUCTO, PLANTA Y REDES	2.50%
VÍAS DE COMUNICACIÓN	2.50%
FLOTA Y EQUIPO AÉREO	3.33%
FLOTA Y EQUIPO FÉRREO	5.00%
FLOTA Y EQUIPO FLUVIAL	6.67%
ARMAMENTO Y EQUIPO DE VIGILANCIA	10.00%
EQUIPO ELÉCTRICO	10.00%
FLOTA Y EQUIPO DE TRANSPORTE TERRESTRE	10.00%
MAQUINARIA EQUIPOS	10.00%
MUEBLES Y ENSERES	10.00%
EQUIPO MÈDICO CIENTÍFICO	12.50%
ENVASES, EMPAQUES Y HERRAMIENTAS	20.00%
EQUIPO DE COMPUTACIÓN	20.00%
REDES DE PROCESAMIENTO DE DATOS	20.00%
EQUIPO DE COMUNICACIÓN	20.00%

PARÁGRAFO 3. 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 4. Las deducciones por depreciación no deducibles porque exceden los límites establecidos en este artículo o en el reglamento, en el año o periodo gravable, generarán una diferencia que será deducible en los periodos 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.

PARÁGRAFO 5o. La depreciación de las inversiones en infraestructura de que trata el artículo 4o de la Ley 1493 de 2011, se efectuará mediante línea recta durante un período de 10 años; lo cual excluye la aplicación de lo previsto en el artículo 140 del Estatuto Tributario (Subrayas y negrillas fuera de texto).

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 discal y la tasa de depreciación contable, en los periodos siguientes al término de la vida útil del actico, siempre observando el límite fiscal establecido en la ley.

En los anteriores términos se resuelve 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 nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los íconos "Normatividad" - "Técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina
Dirección de Gestión Jurídica

Anexo: Lo enunciado en 2 folios.