**OFICIO Nº 655 [006738]**

**19-03-2019**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221 – 000655

**Ref:** Radicado 100085197 del 27/12/2018

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Tema** |   |   | Impuesto sobre la Renta y Complementarios |
| **Descriptores** |   |   | Deducción por Depreciación |
| **Fuentes formales** |   |   | Artículos [137](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=199), [140](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=202) del Estatuto TributarioOficio 034094 del 20 de diciembre de 2017Oficio 033756 del 18 de diciembre de 2017 |

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.

Mediante el radicado de la referencia pregunta si es posible que un activo (planta de tratamiento de lixiviados) que se usa más de 16 horas diarias pueda ser objeto de la depreciación acelerada prevista en el [artículo 140](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=202) del Estatuto Tributario y si en el caso que la depreciación fiscal sea menor que la depreciación contable, el exceso de este último sea deducible en el impuesto sobre la renta.

Sobre el particular se considera:

Sea lo primero a indicar que no corresponde a esta Subdirección conceptuar sobre normas que corresponden a la competencia de otros entes del Estado, ni resolver problemas específicos de asuntos particulares.

Así mismo, el artículo 113 de la Ley 1943 de 2018 establece que los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica o la Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, constituyen interpretación oficial para los empleados públicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales; por lo tanto, tendrán carácter obligatorio para los mismos. Los contribuyentes solo podrán sustentar su actuación en la vía gubernativa y en la jurisdiccional con base en la Ley.

Hechas las observaciones, procede mencionar que la consulta se atenderá en sentido general y para estos fines se citan los apartes pertinentes del [artículo 137](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=199) del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 82 de la Ley 1819 de 2016:

***“***[***Artículo 137***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=199)***. 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:*

*(…)*

***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.”*

Sobre los conceptos relacionados en el parágrafo 1º del artículo citado, la doctrina ha señalado que estos se refieren a bienes que pueden formar parte del activo de una empresa, en la medida en que constituyan bienes depreciables en los términos del [artículo 135](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=197) del Estatuto Tributario (Oficio 034094 del 20 de diciembre de 2017). También precisa que el Estatuto Tributario no determina cuáles son los bienes que abarca cada uno de dichos conceptos, por lo cual para determinar dónde se debe clasificar determinado bien se debe acudir, entre otros, a la técnica contable.

En ese sentido, en el Oficio 033756 del 18 de diciembre de 2017 se indicó el alcance del [artículo 137](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=199) del Estatuto Tributario, así:

*Por otro lado, este despacho no quiere perder la oportunidad de aclarar el alcance del*[*artículo 137*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=199)*del Estatuto Tributario, respecto la luz del criterio de materialidad para el reconocimiento de activos –propiedad planta y equipo- establecido en los marcos técnicos contables vigentes.*

*Al respecto es preciso indicar que el Consejo Técnico de la Contaduría Pública ha expedido los Documentos de Orientación Técnica 6 y 7 sobre Propiedad, Planta y Equipo, del cual se trae como referencia los siguientes apartes:*

***“… 3. Reconocimiento inicial***

*El reconocimiento de elementos en los estados financieros exige tres condiciones:*

*- Cumplimiento de la definición del elemento.*

*- Probabilidad en los flujos de efectivo que se derivarán de este.*

*- Capacidad para medir fielmente el elemento.*

*Las transacciones que permiten el reconocimiento de las Propiedades, planta y equipo son la adquisición de la propiedad (por compraventa, construcción propia o a través de una permuta), los arrendamientos en determinadas circunstancias y las cesiones de uso. El cumplimiento de las tres condiciones anteriores determina si se debe reconocer o no un activo y, en caso afirmativo, el momento en el que se debe realizar dicho reconocimiento. En general, las operaciones tradicionales de adquisición mediante compraventa no condicionada y con entrega inmediata del bien no generan ningún tipo de dudas acerca de que el activo deba ser reconocido, en la medida en que la entidad espera probablemente obtener beneficios económicos futuros de él y, al mismo tiempo pueda medir su costo con fiabilidad (NIC 16.7).*

***3.4. Materialidad en el reconocimiento de las Propiedades, planta y equipo***

*La materialidad es un atributo de la relevancia de la información financiera. Cuando la información no es significativa, la entidad puede omitir su reconocimiento o revelación.*

*Esta característica permite por razones operativas dejar de reconocer determinados elementos de Propiedades, planta y equipo que, aun reuniendo la definición, son escasamente significativos…”*

*Tomando como base la regla de la materialidad establecida en la normatividad contable vigente, la misma no cambia la definición de Propiedad Planta y Equipo, sino que permite que contablemente y de acuerdo con las políticas de cada ente, sea registrado en el gasto al momento de su medición (…)”*

También es pertinente citar el [artículo 140](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=202) del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 83 de la Ley 1819 de 2016, el cual establece:

[***Artículo 140***](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=202)***. Depreciación acelerada para fines fiscales.****El contribuyente puede aumentar la alícuota de depreciación determinada en el*[*artículo 137*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=199)*de este estatuto en un veinticinco por ciento (25%), si el bien depreciable se utiliza diariamente por 16 horas y proporcionalmente en fracciones superiores, siempre y cuando esto se demuestre.*

***El tratamiento aquí previsto no será aplicable respecto de los bienes inmuebles.***

(Negrilla fuera del texto)

Las anteriores precisiones cobran importancia, porque en la consulta se busca que este despacho se pronuncie sobre la viabilidad de aumentar la alícuota de depreciación determinada en el artículo antes citado, para un activo respecto del cual destaca la posibilidad que se traslade, aun cuando se puede considerar inmueble por adhesión, aspectos sobre los que no es posible emitir concepto, pues como ya se indicó la consulta se resuelve en sentido general en el marco de la competencia atribuida.

Por esta razón se ha traído a colación la norma que limita la deducción por depreciación y su interpretación oficial, para efectos de la clasificación del activo, su correspondiente alícuota y si es posible aumentarla, pues es al contribuyente al que le corresponde realizar el análisis.

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-DIAN