

INCIDENCIA TRIBUTARIA DE LOS ACTIVOS FIJOS CON LA NUEVA REFORMA
TRIBUTARIA

ALVARO DAZA GARZON

MARIA ISABEL GOMEZ CARDONA

Edison Fredy León Paimé

UNIVERSIDAD DE BOGOTÁ JORGE TADEO LOZANO

Facultad de Ciencias Económico- Administrativas

Especialización en Administración y Auditoría Tributaria

Bogotá, D.C

2018

RESUMEN

El presente artículo de estudio, cuyo objetivo principal consiste en realizar un análisis a los principales aspectos tributarios del proceso de convergencia de las NIIF, y la nueva reforma tributaria según ley 1819 de diciembre de 2016; identificando las incidencias tributarias y financieras de la depreciación, el impuesto diferido contable y fiscal. Utilizando como técnica de investigación la revisión de las nuevas vidas útiles según el activo depreciado. El proceso se desarrolló a partir de selección de casos de depreciación, entre otros la utilización del método de línea recta; también analizaremos las implicaciones fiscales y financieras puesto que la nueva normatividad permite realizar depreciaciones más altas, pero tributariamente no las puedo deducir porque el artículo 137 del Estatuto Tributario existen limitaciones a la deducción fiscal. Presentándose diferencias, las cuales se deben llevar al impuesto diferido; se concluye que la depreciación de los activos fijos se debe realizar una vez se analice cual método es el más conveniente para la compañía que se esté analizando.

PALABRAS CLAVES

Reforma tributaria, Depreciación fiscal, Depreciación contable, Vida útil e Impuesto

ABSTRACT

The present study article, whose main objective is to carry out an analysis of the main tax aspects of the convergence process of IFRS, and the new tax reform according to law 1819 of December 2016; identifying the tax and financial incidents of depreciation, deferred tax and accounting tax. Using as a research technique the revision of the new useful lives according to the depreciated asset. The process was developed based on the selection of cases of depreciation, including the use of the straight line method; We will also analyze the fiscal and financial implications since the new regulations allow higher depreciations, but tax cannot be deducted because Article 137 of the Tax Statute there are limitations to the tax deduction. Presenting differences, which must be carried to the deferred tax; It is concluded that the

depreciation of fixed assets must be carried out once the method that is most convenient for the company being analyzed is analyzed.

KEY WORDS:

Tax reform, Tax depreciation, Accounting depreciation, Useful life and Tax

Contenido.

1. Los activos y la depreciación.....	6
2. Efectos tributarios de la depreciación.....	13
3. Efectos financieros de la depreciación.....	19
Conclusiones	22
Referencias Bibliográficas	26

LISTA DE TABLAS

Tabla 1. Tasa máxima de depreciación según artículo 137 del ET.....	10
Tabla 2. Depreciación anual según la vida útil bajo NIIF.....	13
Tabla 3. Depreciación anual fiscal según la vida útil bajo parámetros del Estatuto Tributario.....	14
Tabla 4. Diferencias de la depreciación.....	15
Tabla 5. Depreciación anual según la vida útil bajo NIIF.....	17
Tabla 6. Depreciación anual fiscal según la vida útil bajo parámetros del Estatuto Tributario.....	18

INTRODUCCION

El tema tributario ha venido despertando el interés de numerosos investigadores y diferentes organizaciones académicas y sociales a lo largo del país y del mundo. Algunas de estas organizaciones se han articulado en redes que tienen como propósito vigilar detalladamente las estructuras tributarias de los países y el aporte que están realizando, en especial las compañías multinacionales a las sociedades donde operan; de ahí nace por decirlo así la gran importancia de los tributos como aporte al desarrollo y sostenimiento de un país. En Colombia si bien el recaudo fiscal del gobierno nacional ha venido creciendo desde 1990 hasta el 2017 aún está por debajo de los países de la OCDE organización a la que quiere pertenecer Colombia.

Con este documento pretendemos analizar el cambio efectuado por la nueva reforma tributaria estructural desde el punto de vista financiero, contable y tributario, con base en los Estados Financieros bajo NIIF/NIC, de allí se hace necesario tener presente el reconocimiento contable de Propiedad Planta y equipo. En la parte impositiva, vamos a tener en cuenta que el principal objetivo es describir el tratamiento contable que se está realizando antes de la implementación de la norma , así como los cambios que se producen en la información; aun cuando uno de los principales problemas que presenta el reconocimiento contable de Propiedades, Planta y Equipo son la contabilización de los activos y su costo, la determinación de su importe en libros y los cargos por depreciación y pérdidas por deterioro que deben reconocerse con relación a los mismos; estas situaciones nos van permitir evaluar las diferencias que se van a presentar en los Estados Financieros, tanto contables como fiscales los cuales generan impuesto diferido.

LOS ACTIVOS Y LA DEPRECIACION

Los activos podemos definirlos como; “la propiedad, planta y equipo son activos tangibles que posee una empresa para su uso en la producción, distribución o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos o como propósito administrativo, y que se puedan usar durante más de un período gravable” (Consultor Contable Eafit)

Es importante aclarar que la clasificación de un bien como activo fijo no es única y que depende del tipo de negocio de la empresa; es decir, algunos bienes pueden ser considerados como activos fijos en una empresa y como inventarios en otra.

La medición inicial puede verse modificada por la depreciación acumulada o la pérdida por deterioro. La norma es clara al indicar que aun cuando la norma tributaria acepta el método de depreciación, la vida útil y el valor residual obtenido de las cifras bajo estándares internacionales, para fines del cálculo del impuesto de renta y complementario solo será deducible como gasto por depreciación el porcentaje máximo anual que la administración nacional establezca según la clase del activo.

En cuanto a los costos, la Ley 1819 de 2016 insta la remisión total a las cifras obtenidas de la aplicación de los Estándares Internacionales de Información Financiera según el grupo de convergencia al que pertenezca cada empresa en particular. Veamos algunos de estos casos:

El artículo 48 de dicha ley modifico el artículo 69 del Estatuto Tributario y considera como costo de la propiedad, planta y equipo a aquel que se encuentre registrado en la contabilidad preparada según la NIC 16, si se trata de un preparador del Grupo 1, o de la Sección 17 si es una pyme.

En ese sentido, el costo inicial de un bien está conformado por el precio de adquisición menos descuentos y rebajas más los costos directamente atribuibles

para la efectiva disposición del activo. Es necesario aclarar que no se tendrán en cuenta los costos por desmantelamiento y rehabilitación, pues disminuyen el costo inicial que se lleva a las cifras contables bajo Estándares Internacionales; por lo tanto, se puede definir que “La vida útil de un activo fijo es definida como la extensión del servicio que la empresa espera obtener del activo”. (Consultor Contable Eafit)

A lo anterior debemos tener en cuenta los factores que deben tomarse en consideración al estimar los importes que deben cargarse periódicamente a gastos que inciden en la depreciación como son:

1. **La base de depreciación** debe calcularse sobre base y métodos constantes a partir de la fecha que empiezan a utilizarse los activos fijos, salvo que por diferentes circunstancias justifiquen un cambio. La base para el cálculo de la depreciación generalmente lo constituye el costo de adquisición o producción del bien, incluyendo la erogación por instalación, montaje y otros similares; y en su caso, los desembolsos por conceptos de mejoras incorporadas.
2. **El valor de desecho** también es conocido con los nombres de: valor residual, el valor de salvamento, valor recuperable y valor de rescate. Representa el valor que se estima que puede obtenerse de la venta de un activo fijo ya fuera de servicio. En otras palabras, puede decirse que, valor de desecho, es el valor que se estima que va a tener un bien al estar totalmente depreciado. Previamente al cálculo de la depreciación de un activo fijo, el valor de desecho se deduce del valor del activo
3. **Las vidas útiles estimadas** para estimar la vida útil de un activo fijo deben tomarse en consideración las reparaciones a que será sometido, obsolescencia. La vida útil estimada de un activo fijo puede medirse en: años

y meses, en periodos de operación u horas de trabajo, en unidades de producción, en kilómetros por recorrer.

Lo cual conlleva a analizar los principales efectos de la depreciación que los podemos resumir de la siguiente manera:

- 1. Sobre el patrimonio:** La depreciación es una reducción paulatina del valor de los activos fijos, los cuáles conforman el patrimonio de la empresa. Luego, si los activos fijos disminuyen en forma sistemática de su valor, el patrimonio de la empresa también se reduce. Si los activos fijos, a su vez, no generan una rentabilidad que pueda compensar la pérdida de valor del activo fijo, financiando su renovación, el patrimonio se puede disminuir significativamente.
- 2. Sobre las utilidades:** La depreciación es un gasto que se imputa al ejercicio contable, en el año que se origina. Los efectos que originan los gastos es disminuir las utilidades. En este caso, a medida que aumenta la depreciación, el nivel de utilidades declaradas, disminuye.
- 3. Sobre los impuestos:** El resultado más importante que tiene la depreciación está relacionado con los impuestos. A medida que aumentan los gastos por depreciación, disminuyen las utilidades antes de impuestos y de esa manera el impuesto a pagar es menor.

Pero en Colombia de acuerdo al artículo 82 de la ley 1819 de 2016, la tasa por depreciación a deducir anualmente será la establecida de conformidad con la técnica contable (NIIF); para efectos del impuesto de renta y complementarios la tasa por deducir anualmente oscilará entre el 2.22% y el 20%.

La depreciación de activos depende de la evaluación de la vida útil y el valor residual. La reforma tributaria estructural, Ley 1819 de 2016, modificó la tasa de depreciación permitida fiscalmente, pero este cambio no debe afectar las depreciaciones contables.

Tabla 1. Tasa máxima de depreciación según artículo 137 del ET

Conceptos de bienes a depreciar	Tasa de depreciación fiscal anual %	Equivalente en años	Equivalente en meses
Construcciones y edificaciones	2.22%	45	540
Acueducto, planta y redes	2.50%	40	480
Vías de comunicación	2.50%	40	480
Flota y equipo aéreo	3.33%	30	360
Flota y equipo férreo	5.00%	20	240
Flota y equipo fluvial	6.67%	15	180
Armamento y equipo de vigilancia	10.00%	10	120
Equipo eléctrico	10.00%	10	120
Flota y equipo de transporte terrestre	10.00%	10	120
Maquinaria, equipos	10.00%	10	120
Muebles y enseres	10.00%	10	120
Equipo médico científico	12.50%	8	96
Envases, empaques y herramientas	20.00%	5	60
Equipo de computación	20.00%	5	60
Redes de procesamiento de datos	20.00%	5	60
Equipo de comunicación	20.00%	5	60

Fuente: <https://www.consultorcontable.com/depreciaci%C3%B3n-niif-impuestos/>

Cuando una entidad adquiere un elemento de propiedades, planta y equipo, un intangible u otro activo depreciable, se debe evaluar las variables que vamos a mencionar a continuación, con el fin de reconocer adecuadamente su depreciación en los estados financieros.

- ✓ El Estándar para Pymes define la depreciación como la distribución del importe depreciable (de un activo) a lo largo de su vida útil.
- ✓ El valor depreciable, establece que es el costo, menos el valor residual.
- ✓ El valor residual se define como el importe que una entidad recibiría al vender un activo ya depreciado.

La depreciación, contablemente, es la distribución sistemática anual del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil para lo cual es necesario

establecer durante que tiempo generará beneficios económicos para determinar su depreciación. Fiscalmente se establecen topes, los cuales se deben aplicar al costo del activo para calcular la depreciación a deducir.

Con los cambios realizados por la reforma tributaria en los artículos 128 a 141 del ET, las depreciaciones contables y fiscales que se realicen o se vayan a realizar a los activos adquiridos desde el 01 de enero de 2017 podrán tener algunas similitudes y diferencias importantes.

La aplicación de la contabilidad bajo normas internacionales a ocasionado que los cálculos por depreciación contable y fiscal de los activos fijos depreciables, al menos hasta el año gravable 2016, no sean iguales, lo anterior obedece a que la contabilidad bajo normas internacionales permite al momento de calcular la depreciación contable tener en cuenta algunos factores que no aplican para efectos fiscales, entre ellos:

Para los requerimientos contables el valor a depreciar del activo se podía incluir los costos estimados para su futuro desmantelamiento, o que incluso dicho valor primero se podía disminuir con el valor residual que se le estimara al activo. De igual manera, la vida útil para efectos contables se determinaba según el período en el cual se esperaba utilizar el activo e, incluso, se debía depreciar hasta los activos que no se encontraran en uso.

Los contribuyentes podrán utilizar la misma vida útil que mantiene para efectos de los nuevos marcos normativos, únicamente sobre los activos adquiridos antes de diciembre 31 de 2016 (vehículos 5 años, edificaciones 20 años, maquinaria y equipos y enseres a 10 años), sobre los adquiridos posteriormente, la vida útil debe ser asignada según los nuevos marcos normativos con las limitaciones establecidas en el ET.

Debemos tener en cuenta lo siguiente:

- ✓ Los activos adquiridos antes de diciembre 31 de 2016 se siguen depreciando bajo las reglas de vida útil anteriores.
- ✓ No es necesario que la vida útil fiscal y contable deban coincidir.
- ✓ No se debe tener en cuenta, para la depreciación fiscal los importes revaluados y los mayores valores tomados en el Estado de Situación Financiera de Apertura.
- ✓ Las propiedades de inversión son sujetas de depreciación, aunque contablemente no se deprecien.

Para calcular la depreciación contable, la normatividad (NIIF) permite tomar el costo de adquisición de los activos más los costos necesarios para ponerlo en condiciones de uso y las provisiones para futuro desmantelamiento. Sin embargo, este valor también disminuirá con el valor residual que se estima tendrá el activo al final de su vida útil.

Para efectos fiscales, según los artículos 69 69-1, 128 y 131 del ET, el costo depreciable será solo el de adquisición, más los costos necesarios para poner el activo en condiciones de uso, pero no se tendrán en cuenta como costo fiscal las provisiones para su futuro desmantelamiento ni las revaluaciones que se produzcan en las mediciones posteriores del activo. Además, a la suma de estos valores se le restará el mismo valor residual que se estime para efectos contables.

A continuación, vamos a dar un ejemplo en donde el activo tiene una vida útil de 8 años y la vida fiscal de la maquina es de 10 años en donde se analizará las diferencias que se van a presentar entre la depreciación bajo NIIF y la depreciación fiscal de acuerdo a la reforma tributaria.

EJEMPLO

Una entidad adquiere una máquina con un costo de (\$1.500.000.000). La máquina será utilizada para fabricar un producto que se comercializará al por mayor.

La vida útil esperada para esta máquina es de 8 años, luego de lo cual no se espera obtener beneficios económicos asociados a ella, ni podrá ser vendida por un precio significativo.

De acuerdo con el ejemplo, el valor en libros de la máquina a lo largo de su vida útil es el siguiente:

Tabla 2. Depreciación anual según la vida útil bajo NIIF

Año	Costo	Valor residual	Importe depreciable	vida util	Depreciacion Anual	Depreciacion Acumulada	Saldo en libro
1	1.500.000.000	0	1.500.000.000	8	187.500.000	187.500.000	1.312.500.000
2	1.500.000.000	0	1.500.000.000	7	187.500.000	375.000.000	1.125.000.000
3	1.500.000.000	0	1.500.000.000	6	187.500.000	562.500.000	937.500.000
4	1.500.000.000	0	1.500.000.000	5	187.500.000	750.000.000	750.000.000
5	1.500.000.000	0	1.500.000.000	4	187.500.000	937.500.000	562.500.000
6	1.500.000.000	0	1.500.000.000	3	187.500.000	1.125.000.000	375.000.000
7	1.500.000.000	0	1.500.000.000	2	187.500.000	1.312.500.000	187.500.000
8	1.500.000.000	0	1.500.000.000	1	187.500.000	1.500.000.000	0

Fuente; *Elaborado por los autores*

A partir del 1 de enero de 2017 la reforma tributaria puso un nuevo límite a las depreciaciones aceptadas fiscalmente, de tal forma que solo se aceptan tasas de depreciación máximas según el nuevo artículo 137 (modificado por artículo 82 de la Ley 1819 de 2016).

En el caso planteado anteriormente, la entidad calcularía su depreciación fiscal de acuerdo con la regla establecida en el citado artículo, así:

Costo del activo: \$1.500.000.000

Límite anual 10%: \$150.000.000

Tabla 3. Depreciación anual fiscal según la vida útil bajo parámetros del Estatuto Tributario

Año	Costo	Valor residual	Importe depreciable	vida util	Depreciacion Anual	Depreciacion Acumulada	Saldo en libro
1	1.500.000.000	0	1.500.000.000	8	150.000.000	150.000.000	1.350.000.000
2	1.500.000.000	0	1.500.000.000	7	150.000.000	300.000.000	1.200.000.000
3	1.500.000.000	0	1.500.000.000	6	150.000.000	450.000.000	1.050.000.000
4	1.500.000.000	0	1.500.000.000	5	150.000.000	600.000.000	900.000.000
5	1.500.000.000	0	1.500.000.000	4	150.000.000	750.000.000	750.000.000
6	1.500.000.000	0	1.500.000.000	3	150.000.000	900.000.000	600.000.000
7	1.500.000.000	0	1.500.000.000	2	150.000.000	1.050.000.000	450.000.000
8	1.500.000.000	0	1.500.000.000	1	150.000.000	1.200.000.000	300.000.000

Fuente: *Elaborado por los autores*

Al final del octavo año de vida útil, el activo aún tendrá un valor fiscal de \$300.000.000, como la entidad ya no obtiene beneficios del activo y no va a obtener beneficio del activo ni un valor residual significativo hace uso de la opción establecida en el artículo 129 del estatuto tributario (modificado por el artículo 78 de la Ley 1819 de 2016).

EFFECTOS TRIBUTARIOS DE LA DEPRECIACION

De acuerdo a la nueva normatividad y los cambios que la Ley 1819 de 2016 efectuó a los artículos 128 a 141 del ET, es importante aclarar que las depreciaciones contables y fiscales que se calculen sobre los nuevos activos que se adquieran a partir de enero 1 de 2017 podrán tener algunas similitudes y diferencias importantes. Aquí destacamos algunas de ellas.

Tabla 4. Diferencias de la depreciación

Anteriormente	Cambios incorporados
A. Existían vidas útiles de 5, 10 o 20 según el activo depreciado	
B. Se permitía la utilización del metodo de linea recta o cualquier otro metodo de reconocido valor tecnico	<ul style="list-style-type: none">• La vida útil de los activos se determina de acuerdo con IFRS, siendo posible utilizar otros metodos
	<ul style="list-style-type: none">• La deducción anual oscilará entre el 2.2% y el 33%. Sin perjuicio de esto, otras alícuotas de depreciación podrán ser empleadas
	<ul style="list-style-type: none">• El exceso en la aplicación de las alícuotas de depreciación podría generar una diferencia temporal.
	<ul style="list-style-type: none">• La base de depreciación para activos adquiridos con posterioridad al 1° de enero de 2017, será el costo de adquisición menos su valor residual.

Fuente:

www.pwcimpuestosonline.co/TLSTimes/Boletines/Reforma%20tributaria%202016.pdf

La entrada en vigor a partir de los años 2015 y/o 2016 del nuevo marco contable bajo normas internacionales implicó que los cálculos de las depreciaciones contables y fiscales de los activos fijos depreciables, al menos hasta el año gravable 2016, no fueran totalmente iguales.

Lo anterior obedece al hecho de que los nuevos marcos normativos permitían tener en cuenta, al momento de calcular la depreciación contable, algunos factores especiales que no se tenían en cuenta para efectos fiscales. Entre los que figuraban para los requerimientos contables el valor a depreciar del activo podía incluir los costos estimados para su futuro desmantelamiento, o que incluso este valor se podía disminuir con el valor residual que se le estimara al activo. Asimismo, la vida útil para efectos contables es determinada de acuerdo con el período de tiempo en el cual se espera utilizar el activo e, incluso, se debe depreciar hasta los activos que no se encuentren en uso.

Para el cálculo de la depreciación fiscal de los activos fijos poseídos al diciembre 31 de 2016, y a esta fecha se tenían saldos pendientes de depreciar, se debe tener en cuenta lo que se dispuso en el numeral 2 del nuevo artículo 290 del ET, creado con el artículo 123 de la Ley 1819 de 2016. En esta norma se indica que los activos terminarán de ser depreciados para efectos tributarios de acuerdo con los años de vida útil que ya se les había estimado fiscalmente y solo con los sistemas de depreciación que estaban autorizados por la norma fiscal hasta diciembre de 2016.

Para efectos del cálculo de la depreciación contable, los nuevos marcos normativos permiten tomar el costo de adquisición de los activos, más los costos necesarios para ponerlo en condiciones de uso, más las provisiones para futuro desmantelamiento. Sin embargo, dicho valor también se disminuirá con el valor residual que se estima tendrá el activo al final de su vida útil. Además, cuando se efectúan mediciones posteriores del activo y se deban reconocer posibles

revaluaciones del mismo, dichas revaluaciones también se someterían a depreciación contablemente.

Para efectos fiscales, y según lo indicado en la nueva versión de los artículos 69 69-1, 128 y 131 del ET, el costo por depreciación será solamente el de adquisición, más los costos necesarios para poner el activo en condiciones de uso, pero no se tendrán en cuenta como costo fiscal las provisiones para su futuro desmantelamiento ni las revaluaciones que se produzcan en las mediciones posteriores del activo. Además, a la suma de estos valores se le restará el mismo valor residual que se estime para efectos contables.

Tabla 5. Depreciación anual según la vida útil bajo NIIF

DEPRECIACIÓN CONTABLE							
Año	Costo	Valor Residual	Importe Depreciable	Vida Util	Depreciación Anual	Depreciación Acumulada	Saldo en Libros
1	4.850.000.000	0	4.850.000.000	8	606.250.000	606.250.000	4.243.750.000
2	4.850.000.000	0	4.850.000.000	7	606.250.000	1.212.500.000	3.637.500.000
3	4.850.000.000	0	4.850.000.000	6	606.250.000	1.818.750.000	3.031.250.000
4	4.850.000.000	0	4.850.000.000	5	606.250.000	2.425.000.000	2.425.000.000
5	4.850.000.000	0	4.850.000.000	4	606.250.000	3.031.250.000	1.818.750.000
6	4.850.000.000	0	4.850.000.000	3	606.250.000	3.637.500.000	1.212.500.000
7	4.850.000.000	0	4.850.000.000	2	606.250.000	4.243.750.000	606.250.000
8	4.850.000.000	0	4.850.000.000	1	606.250.000	4.850.000.000	0

Fuente: *Elaborado por los autores*

Tabla 6. Depreciación anual fiscal según la vida útil bajo parámetros del Estatuto Tributario

DEPRECIACIÓN FISCAL							
Año	Costo	Valor Residual	Importe Depreciable	Vida Util	Depreciación Anual	Depreciación Acumulada	Saldo en Libros
1	4.850.000.000	0	4.850.000.000	10	485.000.000	485.000.000	4.365.000.000
2	4.850.000.000	0	4.850.000.000	9	485.000.000	970.000.000	3.880.000.000
3	4.850.000.000	0	4.850.000.000	8	485.000.000	1.455.000.000	3.395.000.000
4	4.850.000.000	0	4.850.000.000	7	485.000.000	1.940.000.000	2.910.000.000
5	4.850.000.000	0	4.850.000.000	6	485.000.000	2.425.000.000	2.425.000.000
6	4.850.000.000	0	4.850.000.000	5	485.000.000	2.910.000.000	1.940.000.000
7	4.850.000.000	0	4.850.000.000	4	485.000.000	3.395.000.000	1.455.000.000
8	4.850.000.000	0	4.850.000.000	3	485.000.000	3.880.000.000	970.000.000
9	4.850.000.000	0	4.850.000.000	2	485.000.000	4.365.000.000	485.000.000
10	4.850.000.000	0	4.850.000.000	1	485.000.000	4.850.000.000	0

Fuente: *Elaborado por los autores*

Tabla 7. Diferencia

Vida Util	Depreciación Contable	Depreciación Fiscal	Diferencia
10	606.250.000	485.000.000	121.250.000
9	606.250.000	485.000.000	121.250.000
8	606.250.000	485.000.000	121.250.000
7	606.250.000	485.000.000	121.250.000
6	606.250.000	485.000.000	121.250.000
5	606.250.000	485.000.000	121.250.000
4	606.250.000	485.000.000	121.250.000
3	606.250.000	485.000.000	121.250.000
2		485.000.000	-485.000.000
1		485.000.000	-485.000.000

Fuente: *Elaborado por los autores*

Estas diferencias como se puede observar son significativas ya que tiene un efecto directo en las utilidades de las empresas porque entre mayor sea el gasto contable (\$121.250.000 ver tabla 7) por depreciación disminuye la utilidad en ese mismo valor. A lo anterior debemos agregar que también tiene un efecto en la estructura financiera de la compañía, puesto que al ir depreciándolo su valor se ve disminuido hasta desaparecer y así la empresa debe proceder a reponerlo.

Tabla 8. Efectos Tributarios

	Contable	Fiscal
Utilidad antes de depreciación	45.850.000.000	45.850.000.000
Depreciación	606.250.000	485.000.000
Utilidad antes de Impuestos	45.243.750.000	45.365.000.000
Impuestos	15.382.875.000	15.424.100.000
Utilidad Neta	29.860.875.000	29.940.900.000
Diferencia		80.025.000

Fuente: *Elaborado por los autores*

Para efectos tributarios la depreciación que tenemos en cuenta es la que corresponde a la vida útil de acuerdo a la tabla del artículo 137 del estatuto tributario (ver tabla 8), como podemos apreciar en el ejemplo, el valor a pagar por el impuesto de renta es mayor que si hubiéramos podido tomar la depreciación contable, lo que a su vez produce un impuesto diferido crédito por la diferencia de las depreciaciones.

Así las cosas, la depreciación tiene un efecto directo en la utilidad de la empresa, de lo cual podemos afirmar que entre más depreciación contable se utilice la utilidad disminuye, pero fiscalmente tomamos la autorizada por el estatuto tributario, la cual es menor por lo que se incrementan los ingresos fiscales, generando un mayor impuesto de renta.

EFFECTOS FINANCIEROS DE LA DEPRECIACIÓN

En las compañías utilizamos frecuentemente la palabra depreciación, pero la gerencia general, los administrativos ni los socios, no se detienen a pensar en su significado. La realidad, dentro de la cultura empresarial, esta palabra tiene varios sentidos: el registro del deterioro que sufre el activo con el uso y el paso del tiempo; la pérdida de valor de los activos a través del tiempo. Estas definiciones son muy tradicionales, pero insuficientes y nocivas para la administración financiera de la empresa.

Desde la óptica financiera, la depreciación debe entenderse como “el mecanismo financiero por medio del cual se recuperan las inversiones en activos fijos y se financia la reposición de los mismos”. (La depreciación como estrategia de permanencia y perpetuidad)

La depreciación consiste en hacer apropiaciones al estado de resultados para disminuir la utilidad y generar excedentes de efectivo dentro del flujo de caja, de tal manera que, si los accionistas quisieran retirar utilidades, éstas se les pagarían sobre el resultado previamente disminuido por la depreciación. Con ello se garantiza un ahorro de utilidades que se queda dentro de la empresa para que al cabo de algunos años se cuente con el recurso financiero necesario para la reposición del activo.

Contablemente la depreciación se considera como un costo o gasto en que incurre una empresa por el uso de sus activos fijos como edificios, vehículos, maquinaria, entre otros, y se utiliza como procedimiento para reducir el valor de dichas inversiones haciendo cargos que afectan al estado de resultados a través del tiempo.

Se considera como costo cuando los activos que la generan se encuentran directamente involucrados en el proceso productivo (Ejemplo: maquinaria). Es un gasto cuando dichos activos no hacen parte directa en la producción de un bien o servicio.

La depreciación la podemos analizar de la siguiente manera

1. No reduce la posición de efectivo de una empresa, tal y como lo haría las compras y otros rubros que sí afectan la liquidez de la compañía.
2. Sí afecta las utilidades operacionales del ejercicio y, por ende, a las utilidades antes de impuestos.

A lo anterior debemos agregar que a medida se reinviertan las depreciaciones apropiadas con la adquisición de nuevos activos fijos, la depreciación también se incrementa. El resultado brindado es que cuando llega el momento de reponer los activos viejos, la depreciación de los activos acumulados permite adquirir el activo rápidamente por lo tanto podemos concluir; que una forma es la cantidad que reserva la compañía para reponer sus activos fijos, y otra muy distinta es la cantidad que deducimos como gasto de depreciación a la hora de determinar cuál es su base gravable y su cálculo de impuestos.

Una depreciación lenta sufre bajos cargos al estado de ganancias y/o pérdidas ocasionando que los resultados operacionales sean mucho mayores que en el método de depreciación acelerado o línea recta; en términos de rentabilidad esta estrategia favorece a la compañía y a los socios, pero afecta a la liquidez cuando se incrementan los impuestos; debido a que en finanzas la depreciación si juega un papel bastante importante en lo que se refiere a los flujos netos de efectivo.

El siguiente ejemplo mostrará la diferencia entre los flujos netos de efectivo y los ingresos o utilidades contables de la compañía:

Tabla 9. Efectos Financieros

ESTADO DE RESULTADOS		FLUJO DE EFECTIVO	
Ventas	85.451.250.000	Ingresos por ventas	85.451.250.000
Costo de ventas	-33.601.250.000	Salidas	
Utilidad bruta	51.850.000.000	Costo de ventas	33.601.250.000
Gastos de ventas	2.850.541.000	Gastos de ventas	2.850.541.000
Gastos de Administración	3.150.250.120	Gastos de administración	3.150.250.120
Depreciación del ejercicio	2.284.014.111	Intereses	1.850.000.000
Utilidad operacional	43.565.194.769	Impuestos	14.183.166.221
Intereses	1.850.000.000	Total salidas	55.635.207.341
Utilidad antes de impuestos	41.715.194.769	Flujo neto (ingresos-salidas)	29.816.042.659
Impuestos	14.183.166.221		
Utilidad neta (ingreso contable)	27.532.028.548		
Diferencia (depreciación)	2.284.014.111		

Fuente: Elaborado por los autores

El siguiente ejemplo (tabla 11) se mostrará la depreciación por reducción de saldos y en la tabla 12, los efectos financieros en los socios mediante el método línea recta y método de reducción de saldos en donde tomamos la depreciación para 2 años.;

Tabla 10. Tabla de Depreciación

METODO REDUCCION DE SALDOS	REDUCCION	LINEA RECTA
VALOR COMPRA ACTIVOS	3.340.314.211,72	334.031.421,17
VALOR DE SALVAMENTO	334.031.421,17	
VIDA UTIL	2	

TASA DE DEPRECIACION

68%

AÑO	DEPRECIACION ANUAL	DEPRECIACION ACUMULADA	VALOR EN LIBROS
1	2.284.014.111,00	2.284.014.111,00	1.056.300.100,72
2	722.268.680,00	3.006.282.791,00	334.031.420,72

Fuente: *Elaborado por los autores*

Tabla 11. Estado de resultados depreciación línea recta

ESTADO DE RESULTADOS	AÑO 1		ESTADO DE RESULTADOS	AÑO 2
Ventas	85.451.250.000		Ventas	89.723.812.500
Costo de ventas	-33.601.250.000		Costo de ventas	-35.281.312.500
Utilidad bruta	51.850.000.000		Utilidad bruta	54.442.500.000
Gastos de ventas	2.850.541.000		Gastos de ventas	2.993.068.050
Gastos de Administración	3.150.250.120		Gastos de Administración	3.307.762.626
Depreciación del ejercicio	334.032.000		Depreciación del ejercicio	334.032.000
Utilidad operacional	45.515.176.880		Utilidad operacional	47.807.637.324
Intereses	1.850.000.000		Intereses	1.942.500.000
Utilidad antes de impuestos	43.665.176.880		Utilidad antes de impuestos	45.865.137.324
Impuestos	14.846.160.139		Impuestos	15.594.146.690
Utilidad neta (ingreso contable)	28.819.016.741		Utilidad neta (ingreso contable)	30.270.990.634
Utilidad por Socio (2)	14.409.508.370			15.135.495.317

Fuente: *Elaborado por los autores*

Tabla 12. Estado de resultados depreciación reducción de saldos

ESTADO DE RESULTADOS	AÑO 1		ESTADO DE RESULTADOS	AÑO 2
Ventas	85.451.250.000		Ventas	89.723.812.500
Costo de ventas	-33.601.250.000		Costo de ventas	-35.281.312.500
Utilidad bruta	51.850.000.000		Utilidad bruta	54.442.500.000
Gastos de ventas	2.850.541.000		Gastos de ventas	2.993.068.050
Gastos de Administración	3.150.250.120		Gastos de Administración	3.307.762.626
Depreciación del ejercicio	2.284.014.111		Depreciación del ejercicio	722.268.680
Utilidad operacional	43.565.194.769		Utilidad operacional	47.419.400.644
Intereses	1.850.000.000		Intereses	1.942.500.000
Utilidad antes de impuestos	41.715.194.769		Utilidad antes de impuestos	45.476.900.644
Impuestos	14.183.166.221		Impuestos	15.462.146.219
Utilidad neta (ingreso contable)	27.532.028.548		Utilidad neta (ingreso contable)	30.014.754.425
Utilidad por Socio (2)	13.766.014.274		Utilidad por Socio (2)	15.007.377.213

Fuente: *Elaborado por los autores*

Tabla 13. Diferencia en el valor de los dividendos

ESTADO DE RESULTADOS	AÑO 1		ESTADO DE RESULTADOS	AÑO 2
Utilidad por Socio (2) línea recta	14.409.508.370		Utilidad por Socio (2) línea recta	15.135.495.317
Utilidad por Socio (2) Reducción saldos	13.766.014.274		Utilidad por Socio (2) Reducción saldos	15.007.377.213
Diferencia	643.494.097		Diferencia	128.118.104

Como se puede observar es un tema bastante álgido, puesto que la diferencia en el valor de los dividendos es bastante significativa puesto que, para el primer año, es la suma de \$634.494.097 y para segundo año, \$128.118.104 y se haría muy difícil que el inversionista los acepte, pero el pago del impuesto para la compañía sería menos oneroso por el método de reducción de saldos y así obtendría un mayor flujo de efectivo que lo podría utilizar como capital de trabajo.

CONCLUSIONES

Se evidencio que con la nueva reforma tributaria se tendrán en cuenta los siguientes puntos:

1. Al aumentar la vida Útil de Construcciones y Edificaciones en (45) años, se hace evidente que el Flujo de Caja de las Compañías se mejora, ´debido a que impacta directamente en el Estado de Resultados porque la depreciación en Construcciones y Edificaciones se amortizara por más años.
2. Para los socios también hay una mejora en la distribución de Dividendos, porque se mejora la utilidad en el Estado de Resultados, debido a que la depreciación es más baja y así la recuperación de la inversión se hace en menor tiempo.
3. Según la reforma tributaria ley 1819 de diciembre de 2016, también se logra incentivar la Inversión Nacional, porque los dividendos tendrán unas tarifas con limitación en UVT, según el rango en el que se encuentren con tarifas desde 0%, 5% y 10% respectivamente. (art 242 Reforma).

Mientras que antes de la reforma se gravaba de manera directa los dividendos “gravados” a una tarifa plena, sin discriminación de rangos: (lo cual tomaba como base un rango más alto) generando así una mayor tributación en el impuesto de renta de los socios.

El empresario debe tener claridad en el uso del sistema debido a que, si tiene activos fijos del año 2016 se deben seguir depreciando de acuerdo al costo histórico y a partir del año 2017, debe amortizarlos de acuerdo a la norma es decir depreciación por vidas útiles diferentes.

4. El efecto fiscal del valor de la depreciación que contempla la norma internacional de contabilidad, será de gran impacto debido a que las normas colombianas no contemplan el concepto de perdidas por deterioro de activos, sino que lo reconoce mediante una provisión sin afectar el valor en libros de los activos

mientras que la norma exige que se modifique el valor en libros lo cual afecta las depreciaciones y amortizaciones.

Valencia Héctor (enero 21 de 2013) La depreciación como estrategia de permanencia y perpetuidad. Disponible en <http://www.soyconta.mx/la-depreciacion-como-estrategia-de-permanencia-y-perpetuidad/>