

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14 LETRA A, ART. 31 N° 5 Y 5 BIS –
CIRCULAR N° 114 DE 1977
(ORD. N° 1091, DE 30.05.2024).**

Efectos de abandonar el régimen de depreciación acelerada en el registro DDAN.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre los efectos de abandonar el régimen de depreciación acelerada en el registro DDAN o de diferencias entre la depreciación acelerada y normal.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, y sobre la vida útil de un bien que abandona el régimen de depreciación acelerada y sus efectos en el registro de diferencias entre la depreciación acelerada y normal (DDAN), solicita confirmar que:

- 1) Aún se mantienen vigentes las instrucciones de la Circular N° 114 de 1977 respecto a la forma de calcular la vida útil restante al abandonar el régimen de depreciación acelerada, esto es, que por cada año acogido al régimen corresponde descontar 3 años a la vida útil asignada para la depreciación normal.
- 2) Al abandonar el régimen de depreciación acelerada se debe reversar todo efecto relacionado a la depreciación de dicho bien en el registro DDAN, o se debe seguir controlando el efecto de la nueva depreciación normal versus la depreciación normal si nunca se hubiese acogido a depreciación acelerada, hasta valorizar el bien en \$1 en los libros contables.

II ANÁLISIS

Conforme al N° 2 de la letra A) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) las empresas sujetas al régimen general deben confeccionar, al término de cada ejercicio, los registros tributarios de las rentas empresariales para efectuar y mantener el control de las cantidades que ahí se indican.

La misma norma prescribe que en el registro DDAN se anotará la diferencia positiva que se determine entre la depreciación acelerada y la normal de los bienes que se someten a depreciación acelerada.

En este registro las empresas que apliquen el régimen de depreciación acelerada¹ solo considerarán dichas depreciaciones para los efectos de la determinación de la renta líquida imponible (RLI)². Por lo tanto, la diferencia que resulte entre la depreciación acelerada y la normal se considerará como una renta afecta a los impuestos finales para la imputación de retiros, remesas o distribuciones.

Después que termine de aplicarse la depreciación acelerada de los bienes, de los saldos que se mantengan registrados, de los cuales se descuentan los retiros, remesas o distribuciones realizados en ejercicios anteriores, se rebajarán las cantidades que correspondan a la depreciación normal³.

Por otra parte, las instrucciones contenidas en la Circular N° 114 de 1977 se encuentran vigentes⁴ y son plenamente aplicables, en lo pertinente, a la determinación de la vida útil restante del bien cuando se abandona el régimen de depreciación acelerada antes de agotar su vida útil total.

Para estos efectos, la vida útil restante será aquella que resulte de restar a la vida útil normal⁵, expresada en meses⁶, la cantidad de meses en que el bien estuvo sometido al régimen de depreciación acelerada del N° 5 o N° 5 bis del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, multiplicado por 3 o 10, según corresponda.

No obstante, si al efectuar el procedimiento antes descrito resulta una vida útil restante normal negativa, por haber el contribuyente optado por aplicar la depreciación acelerada establecida en el N° 5 bis del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR y depreciar el bien considerando una vida útil equivalente a un año⁷, para efectos de calcular la vida útil restante normal que se utilizará para

¹ Este concepto incluye la depreciación a que se refiere el N° 5 o 5 bis del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, como también los artículos vigésimo primero transitorio, vigésimo segundo transitorio y vigésimo segundo transitorio bis de la Ley N° 21.210.

² Letra b) del Apartado 2.2.2. de la Circular N° 73 de 2020.

³ Antes de la imputación de los mencionados retiros, remesas o distribuciones deben efectuarse los ajustes que correspondan a la enajenación de los bienes, castigos, reorganización de empresas u otros ajustes que impidan continuar con la depreciación del bien.

⁴ Así como las demás instrucciones sobre el sistema de depreciación impartidas en Circulares N° 153 de 1976, N° 65 de 2001, N° 62 de 2014 y N° 53 de 2020.

⁵ Según la vida útil fijada por la Resolución Ex. N° 43 de 2002.

⁶ De acuerdo con el apartado 3.5.4. de la Circular N° 53 de 2020, para el año de adquisición o construcción, según corresponda, la cuota de depreciación anual se calculará en proporción al número de meses de uso, computándose cualquier fracción de mes como mes completo, en complemento con lo instruido en la Circular N° 31 de 2020.

⁷ Este régimen de depreciación acelerada permite considerar como vida útil del respectivo bien el equivalente a un décimo de la vida útil normal, según la vida útil fijada por la Resolución Ex. N° 43 de 2002, la cual no podrá ser inferior a un año.

determinar la depreciación a contar del cambio en comento, deberá multiplicar por 10 los meses de vida útil acelerada que resten al término del ejercicio inmediatamente anterior. Por ejemplo, si en el mes de abril del 2023 comenzó a depreciar aceleradamente un bien con una vida útil normal de 7 años ($7/10 = 0,7$; por lo tanto, se considera una vida útil de un año) en dicho período solo depreció 9 meses, restando 3 meses de depreciación acelerada ($12-9$) para el ejercicio siguiente; en tal caso, si abandona el régimen de depreciación acelerada en el año 2024, la vida útil restante para calcular la depreciación normal sería equivalente a 30 meses (3×10).

Ahora bien, la cantidad de años de vida útil restante determinados en la forma indicada precedentemente sólo tiene efectos para el cálculo de la depreciación normal y su deducción como gasto en la determinación de la RLI, por cuanto para el control en el registro DDAN se debe mantener el cálculo de la depreciación normal según los años de vida útil original del bien⁸ y no la depreciación normal que se determina para la situación en análisis.

Precisado lo anterior, una vez abandonado el régimen de depreciación acelerada⁹ se deberán iniciar los reversos de la diferencia entre la depreciación acelerada y la normal acumulada al término del ejercicio inmediatamente anterior y controlada en el registro DDAN. Estos reversos serán equivalentes al monto de la depreciación normal del bien respectivo calculado al término de cada ejercicio según el total de años de vida útil del bien, y sólo hasta agotar el saldo positivo de dicho registro.

Finalmente, no corresponde que, una vez abandonado el régimen de depreciación acelerada, para el registro DDAN se efectúe otro tipo de control de la depreciación normal calculada de acuerdo a la nueva vida útil restante.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado, se informa que:

- 1) Las instrucciones contenidas en la Circular N° 114 de 1977 se encuentran vigentes y son aplicables en lo pertinente a la determinación de la vida útil restante del bien cuando se abandona la depreciación acelerada del N° 5 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR.
- 2) Cuando se abandone la depreciación acelerada establecida en el N° 5 bis del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, se debe considerar que, por cada año en que el bien estuvo sometido al régimen, transcurrieron 10 años de vida útil normal.

Sin embargo, si al efectuar este procedimiento resulta una vida útil restante normal negativa, la vida útil restante deberá ser calculada multiplicando por 10 la cantidad de meses de la vida útil acelerada que restan al término del ejercicio inmediatamente anterior.

- 3) Respecto al registro DDAN, una vez abandonado el régimen de depreciación acelerada, se deberá reversar el monto de la depreciación normal del bien respectivo calculado al término de cada ejercicio según el total de años de vida útil original del bien, y sólo hasta agotar el saldo positivo de dicho registro, no correspondiendo efectuar otro tipo de control depreciación normal calculada de acuerdo a la nueva vida útil restante.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 1091, del 30.05.2024
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos

⁸ De acuerdo con lo instruido en Circular N° 73 de 2020, cuando se aplique el régimen de depreciación acelerada, la depreciación normal es obligatoriamente un procedimiento simultáneo para la determinación de las rentas susceptibles de ser retiradas, remesadas o distribuidas y que se controlan en el registro DDAN. Las empresas deberán mantener a disposición de este Servicio, todo el procedimiento de cálculo de la depreciación tanto acelerada como la normal de cada bien del activo inmovilizado y la diferencia que se determina de la comparación de ambas partidas.

⁹ De acuerdo con el N° 5 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, los contribuyentes podrán en cualquiera oportunidad abandonar el régimen de depreciación acelerada, volviendo así definitivamente al régimen normal de depreciación.