RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 31 INCISO CUARTO N° 5 BIS
(ORD. N° 1118 DE 09.06.2020).

Consulta criterios sobre aplicación artículo 31 N° 5 bis de la LIR.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la determinación del promedio anual de ingresos del giro para efectos de utilizar el gasto por depreciación de activos inmovilizados establecido en el N° 5 bis del inciso 4° del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (en adelante LIR).

I ANTECEDENTES

Señala que una persona jurídica que tributa en base a renta efectiva con contabilidad completa, adquirió un bien inmueble durante el año 2016 y en el mismo momento de la adquisición, comenzó a utilizar este activo en la empresa.

Desde entonces, el contribuyente ha aplicado sobre el referido activo el régimen de depreciación normal establecido en el N° 5 del artículo 31 de la LIR.

Durante los tres ejercicios anteriores a la utilización del activo en la empresa (ejercicios comerciales 2013, 2014 y 2015), el promedio de ingresos del contribuyente fue inferior a 25.000 UF.

Entendiendo que cumple con los requisitos para ello, el contribuyente pretende sujetar el activo a partir del ejercicio comercial 2019 al régimen de depreciación establecido en el N° 5 bis del artículo 31 de la LIR y, conforme con ello, la totalidad del valor neto restante del activo al 31 de diciembre de 2018, una vez efectuada la revalorización obligatoria que dispone el artículo 41 de la LIR será considerada gasto durante el ejercicio comercial 2019. En otras palabras, el contribuyente pretende cambiar en el ejercicio comercial 2019 el tipo de depreciación que ha utilizado en los años anteriores.

Solicita confirmar o, en su caso, indicar la interpretación y aplicación que corresponda sobre los siguientes criterios:

1) El cálculo del promedio anual de ingresos del giro, para efectos de sujetar los bienes a los regímenes de depreciación que se regulan en el N° 5 bis del artículo 31 de la LIR, debe considerar los 3 ejercicios anteriores a aquel en que comience la utilización del bien.

2) El contribuyente que adquirió un bien en el año 2016 (encontrándose vigente el N° 5 bis del artículo 31 de la LIR) y desde ese mismo momento comenzó a utilizar el activo en la empresa que ha venido depreciando conforme a lo establecido en el N° 5 del artículo 31 de la LIR, podrá sujetar este activo al régimen de depreciación establecido en el inciso primero del N° 5 bis del artículo 31 de la LIR, a partir del ejercicio comercial 2019, considerando que el promedio de ingresos de su giro durante los 3 ejercicios anteriores al año comercial 2016 fue inferior a las 25.000 UF.

II ANÁLISIS

El N° 5 bis del artículo 31 de la LIR fue modificado por la Ley N° 21.210, por lo que, atendida la fecha de la consulta, el análisis se efectúa considerando el texto vigente hasta el 31.12.2020.

El N°5 bis del artículo 31 de la LIR[1], incorporado por la Ley N° 20.780, otorgaba a los contribuyentes las siguientes opciones para depreciar los bienes del activo inmovilizado:

a) En el inciso primero, permitía depreciar bienes nuevos o usados, considerando una vida útil de un año.

[1] El artículo 31 N°5 bis de la LIR, fue modificado a partir del 1° de enero de 2020 por la Ley N° 21.210, reemplazándose su párrafo primero y eliminando su párrafo segundo. El párrafo primero permitía a los contribuyentes con un promedio anual de ingresos del giro igual o inferior a 25.000 unidades de fomento, depreciar los bienes considerando una vida útil de un año. Dicho párrafo fue eliminado por no ser necesario en la actualidad, ya que el nuevo régimen ProPyme aplicable a estos contribuyentes permite depreciar de manera instantánea e íntegra en el mismo ejercicio comercial en que los bienes sean adquiridos o fabricados.

Obtenido de buscadortributario.cl

b) En el inciso segundo permitía depreciar bienes nuevos o importados, considerando una vida útil de un décimo de la vida útil normal.

Para acogerse a estas opciones la ley estableció requisitos de promedio anual de ingresos en los 3 ejercicios anteriores a aquel en que comience la utilización del bien, y, además, en el primer caso, establece un límite de capital efectivo no superior a 30.000 unidades de fomento, cuando no se registren operaciones en los años anteriores. Si la empresa tuviere una existencia inferior a tres ejercicios, el promedio se calculará considerando los ejercicios de existencia efectiva.

En particular, la consulta apunta a la aplicación del inciso primero del Nº 5 bis referido. Esta norma señalaba que tratándose de contribuyentes con promedio anual de ingresos de hasta 25.000 UF, podían aplicar la depreciación a que se refiere el N° 5, del artículo 31 de la LIR, considerando para tales efectos una vida útil de 1 año, ya sea que se trate de bienes nuevos o usados. Esto implica que los contribuyentes referidos podían deducir como gasto del ejercicio, una cuota anual de depreciación de los bienes físicos del activo inmovilizado a contar de su utilización en la empresa, calculada sobre el valor neto del referido bien a la fecha del balance respectivo, una vez efectuada la revalorización obligatoria que dispone el artículo 41 N° 2 de la LIR.

Ahora bien, este mecanismo es de carácter opcional, por lo que un contribuyente cumpliendo con los requisitos, pudo decidir hacer uso del beneficio establecido en el N° 5 bis o aplicar la norma general de depreciación contenida en el N° 5, ambos del artículo 31 de la LIR, pero una vez que hubiere ejercido dicha opción mediante la respectiva declaración de impuestos, ésta resulta irrevocable, no pudiendo modificar su opción por los años ya transcurridos y declarados.

Por su parte, el cálculo del promedio anual de ingresos del giro, para efectos de sujetar los bienes a los regímenes de depreciación que se regulaban en el N° 5 bis del artículo 31 de la LIR, tal como señala la ley, debía considerar los 3 ejercicios anteriores a aquel en que se inicie la utilización del bien, o si la empresa tuviere una existencia inferior a tres ejercicios, considerar los ejercicios de existencia efectiva, o si la empresa no registraba operaciones en los años anteriores tener un capital efectivo no superior a 30.000 unidades de fomento, todo lo anterior, siempre que se trate de bienes adquiridos o terminados de construir a partir del 1º de octubre de 2014[2].

III CONCLUSIÓN

El cálculo del promedio anual de ingresos del giro, para efectos de sujetar los bienes a los regímenes de depreciación que se regulaban en el N° 5 bis del artículo 31 de la LIR, en su redacción vigente al 31.12.2019, debe considerar los 3 ejercicios anteriores a aquel en que haya comenzado la utilización del bien.

El contribuyente podía sujetar el activo fijo que fue adquirido y comenzado a utilizar en el año comercial 2016, al régimen de depreciación establecido en el párrafo primero del N° 5 bis del artículo 31 de la LIR, a partir del ejercicio comercial 2019, cumpliendo el requisito del promedio anual de ingresos de 25.000 UF, y, para el cómputo de dichos ingresos, considerando los 3 ejercicios anteriores a aquel en que comenzó la utilización del bien; es decir, los años comerciales 2015, 2014 y 2013, determinando al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior al cual pretenden aplicar la nueva modalidad de depreciación el saldo neto restante que queda de vida útil del activo fijo.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1118 del 09-06-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

[2] De acuerdo a la norma de vigencia prevista en el numeral XII), del artículo tercero, en concordancia con la letra a), del artículo primero, ambos de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780.

Obtenido de buscadortributario.cl