

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 31 N° 5 Y N° 5 BIS
(ORD. N° 1412 DE 24.07.2020).**

Opción de depreciación establecida en el artículo 31 N° 5 y 5 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional un pronunciamiento sobre la oportunidad de optar por uno de los mecanismos de depreciación establecidos en el artículo 31 N° 5 y 5 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta, vigente al 31.12.2019.

I ANTECEDENTES

En proceso de fiscalización desarrollado en la XXXXX, correspondiente a la declaración de renta del año tributario 2019, se está revisando a un contribuyente que utilizó la depreciación instantánea a todos los bienes del activo fijo, siendo la gran mayoría de los bienes adquiridos en años anteriores, a los cuales se les venía aplicando depreciación normal.

La controversia se genera por la interpretación del término “irrevocable”, señalado en la Circular N° 62 de 2014, esto es, si se refiere solo a la posibilidad de realizar una rectificatoria de una declaración de impuestos o, bien, respecto de la posibilidad de acogerse al beneficio en periodos tributarios posteriores, incluso volver a la depreciación normal una vez adoptado uno de los mecanismos de depreciación.

Junto con acompañar dos oficios sobre la materia, emitidos anteriormente a la entrada en vigencia de la Ley N° 20.780 de 2014, esa XXXXX solicita un pronunciamiento sobre criterio aplicable, considerando los nuevos mecanismos introducidos por la Ley N° 20.780.

II ANÁLISIS

Como cuestión preliminar, se hace presente que, si bien el N° 5 bis del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) fue modificado por la Ley N° 21.210, con vigencia a partir del 1° de enero de 2020, atendido que la consulta se refiere al año tributario 2019, se considerará la norma vigente hasta el 31 de diciembre de 2019¹.

Precisado lo anterior, se informa que la Ley N° 20.780 incorporó el N° 5 bis en el inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, aplicable a contar del 1° de octubre de 2014, otorgando a los contribuyentes las siguientes opciones para depreciar los bienes del activo inmovilizado adquiridos o terminados de construir a partir de esa fecha²:

- a) Depreciar bienes nuevos o usados, considerando una vida útil de un año (párrafo primero).
- b) Depreciar bienes nuevos o importados, considerando una vida útil de un décimo de la vida útil normal (párrafo segundo).

Para acogerse a estas opciones, la ley exigía un determinado promedio anual de ingresos en los 3 ejercicios anteriores a aquel en que comenzara la utilización del bien y, en el primer caso, establecía además un límite de capital efectivo cuando no se registrasen operaciones en los años anteriores.

Por otra parte, el párrafo final del N° 5 bis disponía que, en lo demás, eran aplicables las reglas del número 5° del artículo 31 de la LIR.

Dicho lo anterior, la Circular N° 62 de 2014, en lo pertinente³, instruyó que los contribuyentes que cumplieran los requisitos indicados para cada caso, podían optar por hacer uso i) del beneficio establecido en el N° 5 bis o, bien, ii) aplicar la norma general de depreciación o iii) la depreciación acelerada, estas últimas contenidas en el N° 5 del artículo 31.

Agrega la instrucción administrativa que, una vez ejercida la opción mediante la respectiva declaración de impuestos, ésta resultaba irrevocable, no pudiendo modificar su opción aduciendo corrección de

¹ Se debe tener presente que la Ley N° 21.210 modificó el N° 5 bis del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, en concordancia con la modificación que la misma Ley N° 21.210 efectuó al régimen Pro Pyme.

² De acuerdo a lo previsto 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.

³ Apartado ii.- “otras normas comunes”, del numeral 4 del número II.

errores propios en virtud de lo dispuesto en el artículo 126 del Código Tributario, ya que no puede entenderse que existe un error en el ejercicio libre de una opción otorgada por la ley.

Luego, el contribuyente que utilizó un mecanismo para calcular la cuota de depreciación a rebajar como gasto en la base imponible de un año tributario ya declarado, no puede modificarlo por ninguno de los otros regímenes de depreciación para ese mismo año tributario.

Sin embargo, si un contribuyente se encontraba aplicando depreciación normal en años anteriores, respecto de bienes que en el año tributario 2019 cumplieran con los requisitos para utilizar la depreciación acelerada establecida en el artículo 31 N° 5 bis, podía acogerse a esta última respecto del valor residual de los bienes, considerando los años de vida útil que restasen atendida la depreciación ya aplicada en los años anteriores.

III CONCLUSION

El contribuyente que utilizó el régimen normal de depreciación establecido en el N° 5 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, podía aplicar la depreciación acelerada establecida en el N° 5 bis, siempre que cumpliera los requisitos para ello.

Ejercida la opción mediante la respectiva declaración de impuestos, ésta resulta irrevocable, no pudiendo modificar su opción.

Si, posteriormente, decide retirarse del régimen opcional de depreciación, debe incorporar los bienes al régimen de depreciación normal de forma definitiva y por el lapso de vida útil que le reste a cada bien.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1412 del 24-07-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos