

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 31 N° 5 Y 5 BIS – LEY N° 21.210, ART.
22 TRANSITORIO BIS
(ORD. N° 2266, DE 23.08.2023).**

Depreciación instantánea del artículo vigésimo segundo bis transitorio de la Ley N° 21.210.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la aplicación de la depreciación instantánea de activos fijos adquiridos nuevos o importados establecida en el artículo vigésimo segundo bis transitorio de la Ley N° 21.210 al caso que indica.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una sociedad adquirió desde el exterior partes y piezas de un equipamiento para la producción de panes (“línea de producción”).

La compraventa de la línea de producción se formalizó mediante contrato suscrito el 28 de septiembre de 2019 e internada legalmente a Chile a partir de agosto de 2020.

Destaca que las partes inicialmente adquiridas no se bastaban a sí mismas y no constituían una entidad propia, debiendo ser refaccionadas y complementadas por otras piezas, maquinarias, equipos y elementos faltantes adquiridos entre agosto de 2020 y noviembre de 2022, para, finalmente, en diciembre de 2022 inaugurar en forma oficial la planta productiva de alimentos, momento en el cual los distintos componentes habrían pasado a formar un todo identificable en condiciones de ser utilizado y generar beneficios económicos.

Tras señalar que los componentes de la línea de producción importados desde agosto del 2020 fueron registrados como construcción en proceso para ser considerados como activo fijo una vez ella se encontrare completamente terminada, solicita confirmar que la línea de producción:

- 1) Constituye un activo complejo integrado por numerosos componentes que forman parte de una sola unidad para efectos fiscales, cuyo valor corresponde al valor de todas sus partes, las que se integran en un único activo para fines tributarios.
- 2) Pasó a constituir un activo fijo tributario en el ejercicio comercial 2022, año en que concluyó la adquisición de todas sus partes, complementos y piezas, instalación y montaje y formalmente inició su fase productiva.
- 3) Puede depreciarse instantáneamente en la declaración de impuesto a la renta correspondiente al ejercicio comercial 2022 por aplicación del artículo vigésimo segundo bis transitorio de la Ley N° 21.210.

II ANÁLISIS

Como primera cuestión, cabe tener presente que son bienes del activo inmovilizado todos aquellos bienes que han sido adquiridos o construidos con el ánimo de usarlos en forma permanente en la explotación del giro del contribuyente, sin el propósito de negociarlos, revenderlos o ponerlos en circulación¹.

Por otra parte, la presentación no detalla la forma en que el contribuyente adquiere la planta de producción, limitándose a señalar que el contrato de compraventa se celebró el 28 de septiembre de 2019 y los diferentes elementos que la conformaron se habrían ido adquiriendo desde agosto de 2020 hasta noviembre de 2022.

En tal escenario, respecto de la consulta 1) del Antecedente, se informa que, para definir si un conjunto de bienes puede considerarse como una única unidad es una cuestión de hecho, dependiendo de si existe o no una pérdida de la identidad de los bienes que componen esta unidad y siempre que el contribuyente lo hubiere adquirido mediante la suscripción de un contrato de suma alzada, por el cual se efectuó un único e invariable pago².

¹ Apartado 3.5.1. de Circular N° 53 de 2020.

² Oficio N° 593 de 2019.

Sin perjuicio de lo anterior y lo que se determine en las respectivas instancias de fiscalización, en el caso planteado es posible, en principio, considerar como un único activo al conjunto de elementos que conforman la unidad “planta de producción”.

Luego, respecto de la consulta 2) del Antecedente, se informa que este Servicio impartió instrucciones³ sobre los valores que deben formar parte del costo directo de los bienes físicos del activo fijo, fecha de su adquisición (distinguiendo la situación de bienes contruidos o fabricados por el propio contribuyente, o bien, a raíz de un contrato de construcción por administración o a suma alzada), junto con especificar los elementos que conforman el costo de los referidos bienes.

Por último, sobre la posibilidad de aplicar el régimen de depreciación transitorio establecido en el artículo vigésimo segundo transitorio bis de la Ley N° 21.210, considerando las fechas indicadas en su presentación, se tiene presente que la norma transitoria en cuestión supone un incentivo para invertir en los años en los cuales rige el beneficio y atiende a la oportunidad en que se realizó la inversión efectiva en los bienes del activo inmovilizado, por lo que, además de la fecha de adquisición, es relevante la fecha en la cual el contribuyente realizó los desembolsos (pago o adeudamiento de los activos)⁴.

En el caso en particular, el contrato de compraventa del activo fijo, y adeudamiento consecuente, habría sido celebrado con anterioridad a los plazos para acogerse a la depreciación instantánea contemplados en el vigésimo segundo transitorio bis, por lo que se incumple la finalidad de incentivo a la inversión previsto por el legislador.

Lo anterior, es sin perjuicio que pueda efectuarse la depreciación normal o acelerada conforme a las reglas generales, contenidas en los números 5 y 5 bis del artículo 31 de la Ley sobre Impuestos a la Renta (LIR)⁵.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) En principio se puede considerar como un único activo al conjunto de elementos que conforman la unidad “planta de producción”, cumpliendo los requisitos legales cuya verificación corresponde a las respectivas instancias de fiscalización.
- 2) Los valores y la fecha en que los bienes contruidos pasan a formar parte del activo fijo del contribuyente se encuentran instruidos por este Servicio, en base a la ley.
- 3) Considerando las fechas indicadas en su presentación, no es posible depreciar instantáneamente la línea de producción señalada en su consulta de acuerdo a lo dispuesto en el artículo vigésimo segundo transitorio bis de la Ley N° 21.210, sin perjuicio que pueda deducir de su renta líquida imponible la cuota de depreciación respectiva, conforme a las reglas generales del N° 5 o N° 5 bis del artículo 31 de la LIR.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 2266, del 23.08.2023
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

³ Circular N° 22 de 1978

⁴ Oficios N° 1082 y N° 1309, ambos de 2023.

⁵ Instruidos en Circular N°53 de 2020.