

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 31 N° 5 y N° 5 BIS Y ART. 41 –
LEY N° 21.210, ART. VIGÉSIMO PRIMERO TRANSITORIO Y ART. VIGÉSIMO SEGUNDO
TRANSITORIO
(ORD. N° 2583 DE 13.11.2020).**

Régimen especial de depreciación establecido en el artículo 31, N° 5 bis, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la aplicación del régimen especial de depreciación establecido en el artículo 31, N° 5, bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta tratándose de un inmueble adquirido en 2019 y que comienza a ser utilizado a partir del ejercicio comercial 2020.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, asesora a una persona jurídica que tributa en base a renta efectiva con contabilidad completa, la cual adquirió un bien inmueble en diciembre del año 2019, comenzando a utilizar este activo en la empresa a partir del ejercicio comercial inmediatamente siguiente.

Señala que, conforme al párrafo primero del N° 5 bis del inciso cuarto del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), los contribuyentes podrán aplicar la depreciación a que se refiere esta disposición, considerando para tales fines una vida útil de un año, se trate de bienes nuevos o usados. Esto implica que los contribuyentes referidos podrán 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.

Dicho lo anterior, pretende sujetar el activo a partir de la fecha de adquisición del inmueble al régimen de depreciación establecido en el N° 5 bis del inciso cuarto artículo 31 de la LIR, entendiendo que dicho régimen se encontraba vigente a la fecha de adquisición de este activo y solicita confirmar tal entendimiento, indicando que cumple con todos los requisitos que exige la norma legal.

II ANÁLISIS

El N° 5 bis del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, en su texto vigente al 31 de diciembre de 2019, otorgaba a los contribuyentes las siguientes opciones para depreciar los bienes del activo inmovilizado:

- 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).

Dicha norma fue modificada por la Ley N° 21.210, a partir del 1° de enero de 2020, que reemplazó su párrafo primero y eliminó el segundo. La Ley reemplazó los dos primeros párrafos de este número 5° bis, por uno nuevo, estableciendo un solo régimen de depreciación para los contribuyentes cuyos ingresos promedio no superen el límite de 100.000 UF, a diferencia de los incisos reemplazados que aplicaban distintos regímenes de depreciación dependiendo del monto de los ingresos promedios de cada contribuyente y de si los bienes sobre los cuales se trataba eran bienes nuevos. Lo anterior en consistencia con la ampliación del régimen Pro Pyme, ya que pueden ingresar en él empresas con un promedio anual de ingresos brutos, en los últimos tres ejercicios, de hasta 75.000 UF.

Tras dichas modificaciones, el nuevo texto del N° 5 bis del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR establece como única opción – para los contribuyentes que cumplan las condiciones establecidas en la propia norma – la posibilidad de depreciar los bienes del activo inmovilizado considerando como vida útil del respectivo bien el equivalente a un décimo de la vida útil fijada por la Dirección o Dirección Regional, expresada en años, despreciando los valores decimales que resulten.

En línea con lo anterior, cabe señalar que debe aplicarse la norma vigente en el ejercicio comercial en que se deduce el gasto por depreciación.

Precisado lo anterior y supuesto que el contribuyente cumple los requisitos para acogerse al N° 5 bis del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR – en su texto anterior como actualmente vigente – resta determinar cuál sea el sistema de depreciación a utilizar, atendido que el bien fue adquirido en el

ejercicio comercial 2019, pero comenzó a ser utilizado en la empresa a partir del ejercicio comercial 2020.

Al respecto, cabe tener presente que, de acuerdo al párrafo final del N° 5 bis del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, antes como después de sus modificaciones, en lo no regulado por el propio N° 5 bis, se aplicarán las reglas establecidas en el número 5 anterior. Es decir, son aplicables las normas generales sobre depreciación establecidas en el N° 5 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR.

De acuerdo al párrafo primero del citado N° 5, y conforme las instrucciones impartidas por este Servicio, la rebaja como gasto necesario para producir la renta de la cuota anual de depreciación por los bienes físicos del activo inmovilizado se debe aplicar a contar de su utilización en la empresa, calculada sobre el valor neto de los bienes a la fecha del balance respectivo, una vez efectuada la revalorización obligatoria que dispone el artículo 41 de la LIR.

En el caso analizado, atendido que el bien fue adquirido en el ejercicio comercial 2019 y comenzó a ser utilizado en el año 2020 y que las modificaciones incorporadas a la LIR por la Ley N° 21.210 rigen a contar del 1° de enero de 2020¹, de sujetarse a la opción de depreciación dispuesta en el texto vigente del N° 5 bis del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, el bien inmueble en cuestión deberá ser depreciado al término del ejercicio comercial 2020 considerando como vida útil el equivalente a un décimo de la vida útil.

Sin perjuicio de lo anterior, se hace presente que también podría aplicar, si cumple los requisitos, la depreciación instantánea del 50% del valor del bien establecida en el artículo vigésimo primero transitorio de la Ley N° 21.210, en el ejercicio en que comenzó la utilización del bien (ejercicio comercial 2020), o la depreciación instantánea establecida en el artículo vigésimo segundo transitorio de la Ley N° 21.210², en el ejercicio en que se adquirió el bien (ejercicio comercial 2019).

III CONCLUSION

En caso de optar por las normas especiales de depreciación dispuestas por el N° 5 bis del artículo 31 de la LIR, y en la medida que se cumpla con los requisitos respectivos, los bienes del activo inmovilizado deben ser depreciados conforme con las normas vigentes en la fecha en que comienza la utilización del bien, en este caso, el texto del N° 5 bis vigente para el ejercicio comercial 2020, lo que significa que debe ser depreciado considerando como vida útil el equivalente a un décimo de la vida útil.

Sin perjuicio de lo anterior, en el caso planteado también podrían ser aplicables, de cumplirse los requisitos, las normas de depreciación de los artículos vigésimo primero transitorio y vigésimo segundo transitorio de la Ley N° 21.210.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2583 del 13-11-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

¹ Vigencia dispuesta por el artículo octavo transitorio de la Ley N° 21.210.

² Artículos vigésimo primero y vigésimo segundo transitorios de la Ley 21.210 instruidos en Circular N° 31 de 2020.