

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA – ART. 14 LETRA D), ART. 17 N°8
PÁRRAFO FINAL, ART. 31 N°5 – LEY N° 21.210, ARTÍCULO VIGÉSIMO SEGUNDO
TRANSITORIO BIS
(ORD. N° 3553 DE 07.12.2022)**

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

Se ha consultado a este Servicio sobre la adquisición de inmuebles en el país y en el extranjero y a su posterior enajenación frente al artículo vigésimo segundo transitorio bis de la Ley N° 21.210.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una sociedad inmobiliaria acogida al régimen de la letra A) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), conformada por accionistas con residencia en Chile, evalúa comprar dos propiedades, una en USA y otra en el país, consultando:

- 1) Si la empresa puede acogerse al artículo vigésimo segundo transitorio bis de la Ley N° 21.210 y depreciar instantáneamente el inmueble que será adquirido en USA. En caso negativo, consulta cuál es el procedimiento para depreciar ese inmueble.
- 2) Respecto del inmueble que será adquirido en Chile, consulta cuándo se considera adquirido el bien, si desde la firma de la escritura o desde la inscripción. La misma consulta realiza en el caso de la venta del inmueble.
- 3) Si afecta que la sociedad que vende se encuentra acogida al régimen pro pyme, en particular, cuándo se considera adquirido el bien, desde la firma de la escritura o desde la inscripción.

II ANÁLISIS

Los contribuyentes del impuesto de primera categoría, determinado sobre renta efectiva según contabilidad completa deben determinar la base imponible de dicho impuesto conforme a las normas contenidas en los artículos 29 al 33 de la LIR.

En particular, el artículo 31 de este texto legal regula los gastos necesarios para producir la renta que pueden rebajarse en la determinación de la base imponible.

Por otra parte, el artículo vigésimo segundo transitorio bis de la Ley N° 21.210 dispone que los contribuyentes que declaren el impuesto de primera categoría sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa, conforme a la LIR, que adquieran bienes físicos del activo inmovilizado nuevos o importados en el periodo comprendido entre el 1° de junio de 2020 y el 31 de diciembre de 2022, podrán depreciar dichos bienes de manera instantánea e íntegra, en el mismo ejercicio comercial en que sean adquiridos, los que quedarán valorados en un peso¹.

Esta norma transitoria agrega que, en lo no contemplado en este artículo respecto de la depreciación de bienes físicos del activo inmovilizado, se aplicarán las reglas que establece el número 5° del artículo 31 de la LIR².

Del tenor de las normas citadas fluye que tanto para el artículo vigésimo segundo transitorio bis de la Ley N° 21.210 como para el artículo 31 de la LIR se exige que el bien del activo fijo, objeto de depreciación, se encuentre ubicado en el país, ya sea adquirido nuevo³ o se haya realizado su internación, por lo cual, no se podrá depreciar un bien inmueble ubicado en el extranjero.

En el mismo sentido, el Mensaje presidencial con el cual se inició la tramitación legislativa de la Ley N° 21.256, que incluyó el artículo vigésimo segundo transitorio bis de la Ley N° 21.210, señaló expresamente que la intención de la norma es “ampliar la depreciación instantánea de 100% para las inversiones realizadas en todo el país”⁴.

¹ Instrucciones en Circular N° 11 de 2021.

² Establece una cuota anual de depreciación por los bienes físicos del activo inmovilizado.

³ Oficios N° 663 de 2022 y N° 2728 de 2022.

⁴ Párrafo segundo del N° 3 del Título II del Mensaje N° 096-368 de S.E. el Presidente de la República, de fecha 24 de junio de 2020.

Por otra parte, en cuanto a la necesidad del gasto, es menester que el bien sobre el cual se aplica la depreciación haya sido destinado al interés, desarrollo o mantención de la empresa o negocio, no siendo claro que los inmuebles que se pretende adquirir en el caso consultado formen parte del activo inmovilizado⁵.

Cabe hacer presente, además, que, tratándose de bienes inmuebles, este Servicio ha resuelto reiteradamente la imposibilidad de depreciar el valor de terrenos por no estar sujetos a desgaste o agotamiento durante su uso o empleo, de modo que el valor o costo de dichos terrenos puede ser reconocido como tal en la oportunidad en que sean enajenados.⁶

En cuanto a las demás consultas que plantea en su presentación, se entiende que todas se resumen a determinar la fecha que debe considerarse para efectos de la adquisición o enajenación de inmuebles ubicados en Chile.

Al respecto, el párrafo final del N° 8 del artículo 17 dispone que, para efectos de ese número, tratándose de la enajenación de bienes raíces, se considerará por fecha de adquisición o enajenación, la fecha de inscripción respectiva. Asimismo, este Servicio ha señalado, para efectos de depreciación, que se considerará la fecha de la inscripción respectiva⁷.

Luego, independiente del régimen al cual se encuentre acogido un contribuyente – esto es, régimen general o régimen simplificado pro pyme, contenidos en las letras A) y D) del artículo 14 de la LIR, respectivamente – la fecha de adquisición o enajenación de un inmueble corresponderá a la fecha de inscripción de la propiedad en el Conservador de Bienes Raíces.

No obstante lo anterior, cabe recordar que los contribuyentes acogidos al régimen simplificado pro pyme, contenido en la letra D) del artículo 14 de la LIR, depreciarán sus activos físicos del activo inmovilizado de manera instantánea e íntegra en el mismo ejercicio comercial en que sean adquiridos o fabricados⁸, por tanto, respecto de ellos no tiene aplicación la depreciación contenida en el artículo vigésimo segundo transitorio bis de la Ley N° 21.210⁹.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que no es posible depreciar un bien inmueble ubicado en el extranjero de acuerdo con lo dispuesto en el artículo vigésimo segundo transitorio bis de la Ley N° 21.210, en concordancia con lo establecido en el número 5° del artículo 31 de la LIR.

Tratándose de inmuebles ubicados en Chile, se considerará por fecha de adquisición o enajenación, según corresponda, la fecha de la respectiva inscripción en el Conservador de Bienes Raíces.

HÉRNAN ANDRÉS FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 3553 del 07-12-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

⁵ De acuerdo con Circular N° 31 de 2020 son bienes del activo inmovilizado, de acuerdo a la técnica contable, todos aquellos bienes que han sido adquiridos o contruidos con el ánimo de usarlos en forma permanente en la explotación del giro del contribuyente, sin el propósito de negociarlos, revenderlos o ponerlos en circulación.

⁶ Oficios N° 1190 de 1997 y N° 1329 de 2021.

⁷ Circular N° 21, de 2020.

⁸ Letra d) del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

⁹ Tal como fue instruido en Circular N° 11 de 2020.