

Aumento de depreciación por bienes que se han hecho inservibles para la empresa.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la correcta interpretación del artículo 31, inciso cuarto, N° 5, párrafos segundo y tercero, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, frente a la posibilidad de aumentar los plazos de depreciación, por bienes que se han hecho inservibles para la empresa.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, el párrafo segundo, del N° 5 del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), permite aumentar al doble la depreciación de los bienes que se han hecho inservibles para la empresa antes del término de su vida útil.

Por otra parte, el párrafo tercero de la misma norma, considera solo la depreciación normal para los efectos de lo dispuesto en el artículo 14, pues la depreciación acelerada solo se puede deducir del impuesto de Primera Categoría. La diferencia entre ambas se registra en el DDAN, en el registro de rentas empresariales.

A propósito de lo anterior, surge la duda de si puede aumentarse al doble la depreciación acelerada, en caso que ese sea el régimen aplicado a un activo que se ha hecho inservible.

Asimismo, estima que en el caso de bienes cuya depreciación acelerada se aumenta al doble, este aumento pasaría a ser un gasto aceptado a nivel de primera categoría y, por ende, no debería ser agregado al DDAN, sino solo debe reponerse la diferencia entre la depreciación normal y la acelerada.

Por consiguiente, solicita se confirme la correcta interpretación de las normas citadas.

II ANÁLISIS

Conforme con el artículo 31, inciso cuarto, N° 5, de la LIR, procede la deducción –como gasto necesario- de una cuota anual de depreciación por los bienes físicos del activo inmovilizado a contar de su utilización en la empresa. La cuota que corresponda por el período de depreciación dirá relación con los años de vida útil fijados por este Servicio¹, y operará sobre el valor neto total del bien².

No obstante, el contribuyente podrá aplicar una depreciación acelerada, entendiéndose por tal aquella que resulte de fijar a los bienes respectivos una vida útil equivalente a un tercio de la fijada por la Dirección o Dirección Regional, salvo respecto de bienes cuya vida útil sea inferior a tres años³.

Tratándose de bienes que se han hecho inservibles para la empresa antes del término del plazo de depreciación que se les haya asignado, podrá aumentarse al doble la depreciación correspondiente.

Respecto de este último caso, cabe hacer notar que los términos empleados en la redacción de la norma no restringen su aplicación a un solo tipo de depreciación, sino que se refiere a la que se haya “asignado” a los bienes que se han hecho inservibles, de lo que se colige que podrá aumentarse al doble tanto la depreciación normal, como la acelerada⁴.

Por otra parte, el párrafo tercero del N° 5, del inciso cuarto, del artículo 31, de la LIR, dispone que, en todo caso, cuando se aplique el régimen de depreciación acelerada, sólo se considerará para los efectos del artículo 14, la depreciación normal correspondiente al total de los años de vida útil del bien. La diferencia entre la depreciación acelerada y la normal, solo podrá deducirse como gasto para los efectos de primera categoría.

Se precisa, de esta manera, que la existencia de regímenes de depreciación acelerada constituye un beneficio tributario únicamente para los contribuyentes que desarrollen actividades afectas al impuesto

¹ La Resolución N° 43, de 2002, fija la vida útil normal a los bienes físicos del activo inmovilizado, para efectos de la depreciación establecida en el artículo 31, inciso cuarto, N° 5 de la LIR.

² El cálculo se hará una vez efectuada la revalorización obligatoria que dispone el artículo 41, de la LIR.

³ Cabe hacer presente que, el artículo 31, inciso cuarto, N° 5 bis, de la LIR, incluye un régimen de depreciación especial, para contribuyentes cuyo promedio de ingresos anuales no supere el límite de 100.000 UF. Asimismo, los artículos vigésimo primero transitorio y vigésimo segundo transitorio de la Ley N° 21.210, regulan dos regímenes transitorios especiales de depreciación.

⁴ Incluidos los casos de depreciación especial de los artículos 5° bis, de la LIR, y vigésimo primero transitorio de la Ley N° 21.210.

de primera categoría. En tanto, a nivel de impuestos finales solo resulta aplicable la depreciación normal.

Luego, el objetivo del aumento al doble de la depreciación normal o acelerada es reconocer la existencia de una circunstancia especial respecto de un determinado activo, aumentando el gasto necesario por dicho concepto, más no altera la restricción impuesta por la ley, en orden a aceptar únicamente la depreciación normal a nivel de impuestos finales.

Consecuentemente, se deberá registrar en el DDAN la diferencia entre la depreciación normal y la depreciación acelerada, y también el aumento al doble de la correspondiente por causa de haberse vuelto inservible el bien, en el caso que se haya ejercido esa opción.

III CONCLUSION

Se confirma que el aumento de la depreciación por bienes que se han hecho inservibles para la empresa procede tanto respecto de la depreciación normal, como de la acelerada.

Asimismo, el contribuyente deberá registrar en el DDAN de la empresa la diferencia entre la depreciación normal y la acelerada, incluido el aumento al doble por bienes que se han hecho inservibles, pues la ley permite únicamente, para efectos del artículo 14 de la LIR, la utilización de la depreciación normal.

Saluda a usted,

RICARDO ANTONIO PIZARRO ALFARO
DIRECTOR (S)

Oficio N° 364 del 02-02-2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos