**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14 LETRA A) Y LETRA D) –
LEY SOBRE IMPUESTO A LAS VENTAS Y SERVICIOS, ART. 27 BIS – LEY N° 21.210,
ARTÍCULO VIGÉSIMO SEGUNDO TRANSITORIO BIS – CIRCULAR N° 11 DE 2021
(ORD. N° 3537 DE 07.12.2022)**

Régimen transitorio de depreciación instantánea aplicable a bienes inmuebles.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre los efectos tributarios del régimen transitorio de depreciación instantánea aplicable a bienes inmuebles.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, y respecto al régimen transitorio de depreciación instantánea establecido en el artículo vigésimo segundo transitorio bis de la Ley N° 21.210, incorporado por la Ley N° 21.256, consulta si:

- 1) Una empresa pyme acogida al régimen del artículo 14, letra A, de la LIR [sic]¹ puede invertir en departamentos nuevos y acogerse a la depreciación instantánea.
- 2) Esta depreciación instantánea, para los efectos del cálculo de la base imponible del impuesto de primera categoría (IDPC), considera el 100%.
- 3) Como la compra sería directo a la constructora y habrá factura con IVA, se puede pedir su devolución.
- 4) Posteriormente quiere vender un departamento, puede hacerlo sin perder el beneficio de la depreciación.

II ANÁLISIS

Sobre los regímenes de depreciación transitorios establecidos en el artículo vigésimo segundo transitorio bis de la Ley N° 21.210 este Servicio impartió instrucciones mediante la Circular N° 11 de 2021.

Conforme la ley y la citada circular, los contribuyentes que declaren el IDPC 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 peso.

Como se aprecia, respecto de las consultas 1) y 4) del Antecedente, se informa que, para acogerse a este mecanismo de depreciación, en lo que interesa, (i) el contribuyente debe ser una empresa que declare el IDPC sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa, acogida al régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR y (ii) el bien inmueble que se adquiera sea destinado a formar parte del activo fijo²; de suerte que no corresponde acogerse al mecanismo de depreciación en comento en el caso de una empresa del régimen pro pyme de la letra D) del artículo 14 de la LIR, como tampoco si los inmuebles que se pretende adquirir no forman parte del activo inmovilizado del contribuyente (como sería el caso de adquirir los bienes con el ánimo de revenderlos)³.

En cuanto a la consulta 2) del Antecedente, tratándose de bienes inmuebles, este Servicio ha resuelto reiteradamente⁴ la imposibilidad de depreciar el valor de los terrenos, por no estar sujetos a desgaste o agotamiento durante su uso o empleo.

Por otra parte, constituirá un menor costo de adquisición, para efectos del cálculo de la depreciación, el monto del crédito por inversiones en bienes físicos del activo inmovilizado del artículo 33 bis de la LIR rebajado del IDPC⁵.

¹ Desde el punto de vista tributario, las pymes son aquellas empresas acogidas a la letra D) del artículo 14 de la LIR.

² Si se tratare de una pyme (letra D) del artículo 14 de la LIR), ver instrucciones contenidas en la Circular N° 62 de 2020.

³ Son bienes del activo inmovilizado, de acuerdo a la técnica contable, 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 circulación. Ver la Circular N° 31 de 2020.

⁴ Circulares N° 41 de 1990 y N° 31 de 2020; Oficios N° 1190 de 1997, N° 312 de 2001, N° 1329 de 2021, entre otros.

En cuanto a la consulta 3) del Antecedente, en el entendido que se refiere al beneficio establecido en el artículo 27 bis de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y los Servicios (LIVS) ⁶, éste prescribe que los contribuyentes gravados con IVA y los exportadores que tengan remanentes de crédito fiscal determinados de acuerdo con las normas del artículo 23 del mismo cuerpo legal, durante dos o más períodos tributarios consecutivos como mínimo, originados en la adquisición de bienes corporales muebles o inmuebles destinados a formar parte de su activo fijo o de servicios que deban integrar el valor de costo de éste, podrán imputar ese remanente acumulado en dichos períodos, debidamente reajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 27, a cualquier clase de impuestos fiscales, incluso de retención, y a los derechos, tasas y demás gravámenes que se perciban por intermedio de las Aduanas u optar porque dicho remanente les sea reembolsado por la Tesorería General de la República. Dicho artículo también establece el mecanismo de restitución de las sumas recibidas.

En consecuencia, si los inmuebles no se destinarán a actividades afectas a IVA o no formarán parte del activo inmovilizado del contribuyente (como sería el caso de adquirir los bienes con el ánimo de revenderlos), el consultante no tendría derecho a solicitar el beneficio antes indicado.

Con todo, se informa que este Servicio se encuentra fiscalizando, conforme sus facultades legales, la correcta utilización del mecanismo establecido en el artículo 27 bis de la LIVS, en particular en los casos señalados en su presentación, supuesto que se verifique una devolución indebida del remanente del crédito fiscal o que, en definitiva, nunca se restituya.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) En cuanto a las consultas 1) y 4) del Antecedente, se informa que no califican para acceder a los regímenes de depreciación transitorios establecidos en el artículo vigésimo segundo transitorio bis de la Ley N° 21.210, las empresas que no declaren el IDPC sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa, como tampoco califican para ser depreciados bienes que no se destinen a formar parte de su activo fijo.
- 2) Sobre la consulta 2) del Antecedente, la depreciación instantánea considera el 100% del valor del bien, con la salvedad de que la depreciación no debe considerar el valor del terreno ni aquella parte que haya sido utilizada como crédito del artículo 33 bis de la LIR.
- 3) En cuanto a la consulta 3), estese a lo señalado en la Conclusión 1) precedente.

**HÉRNAN ANDRÉS FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR**

Oficio N° 3537 del 07-12-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

⁵ Circular N° 41 de 1990.

⁶ Ver instrucciones en las Circulares N° 12 de 1989, N° 94 de 2001, N° 40 del 2002 y N° 26 de 2021.