



Las Depreciaciones del Activo Fijo Escudo Tributario

Introducción

Entre los bienes que maneja una empresa, existen aquellos que, según la intención de la empresa, han sido adquiridos con el ánimo de mantenerlos para darle cobertura a sus necesidades operacionales. Estos bienes constituyen el Activo Fijo o Inmovilizado de la entidad. Desde luego, la empresa constructora es una empresa que invierte sumas importantes de dinero en este tipo de activos, llámese construcciones para el uso de sus oficinas, maquinarias y equipos, vehículos para carga de materiales, maquinaria pesada como retroexcavadoras, buldózer y otros.

Entre los bienes que integran el Activo Fijo de la empresa, cabe distinguir aquellos que tienen una naturaleza económica que no representa un deterioro en el tiempo en que se usa, como es el caso de los terrenos, los que están en la categoría de bienes del Activo Fijo No Depreciable. También existen aquellos bienes dentro del Activo Fijo que se deterioran y experimentan un menor valor en la medida que se utilizan en la actividad empresarial, y corresponden a los bienes que tienen una naturaleza depreciable y que en la medida que se utilizan en actividades propias de la empresa su valor tiende a ser cero al completar sus años de vida útil que la empresa le ha asignado. Cada empresa sabe cómo se comportará este tipo de bienes a futuro, y también cuál será el nivel de exigencia a que será sometido para cumplir con la función para la cual ha sido adquirido.

Mirado desde el punto de vista de la inversión en uno u otro tipo de bienes, sabemos que los bienes no depreciables, que no experimentan un menor valor por el uso, al final de la vida del proyecto su inversión se mantendrá intacta, por lo que el proyecto lo que debe recuperar son los intereses sobre la inversión. Al contrario, aquel proyecto cuyos bienes tienen una naturaleza depreciable al final de la vida del mismo tendrán probablemente un valor cero, por eso que en cuanto a rendimiento se espera que se recupere el total de la inversión más los intereses sobre la inversión correspondiente.

Escudo Tributario

Se habla de escudo tributario como un concepto que sirve para protegerse de los impuestos en atención a que la ley acepta como gasto necesario y aceptado a la depreciación de los activos fijos o inmovilizados, sea que estos se analicen bajo la perspectiva de aceptar o rechazar un proyecto, así como al considerar el funcionamiento del equipo como costo operacional a través de su vida útil. La depreciación y su relación con los impuestos constituyen elementos relevantes para llevar a cabo la inversión en bienes de capital.

Concepto de Depreciación

La depreciación del Activo fijo puede ser definida como el menor valor que experimenta un bien a través de su vida útil. Los bienes no depreciables también pueden sufrir reducciones de valor en aquellos casos que constituyen terrenos con ciertas características, especialmente las canteras que pueden ser explotadas, terrenos que contienen minerales, por agotamiento del mismo, etc. En estos casos, la explotación anual constituye el valor de reducción del activo correspondiente.

Las causas que producen reducciones o menor valor en los bienes del activo fijo pueden ser varias; a continuación se entregan algunas de ellas:

1°. Causas Físicas:

- 1.1. Uso o desgaste por la operación normal del bien.
- 1.2. Decrepitud. Acción del tiempo y de los elementos naturales.

2°. Causas Funcionales

- 2.1. Insuficiencia. (El bien no genera la cobertura de producción suficiente).
- 2.2. Obsolescencia. (El bien no presta el servicio requerido, sea por razones tecnológicas, o su operación resulta antieconómica per se).

3°. Causas eventuales:

3.1. Accidentes:

- 3.1.1. Negligencia.
- 3.1.2. Elementos (incendios, temporales, terremoto, etc.).
- 3.1.3. Defectos.

3.2. Quebrantos Funcionales:

- 3.2.1. Parásitos.
- 3.2.2. Contaminación.
- 3.2.3. Distorsión de Conductos.
- 3.2.4. Electrólisis.
- 3.2.5. Cristalización, etc.

3.3. Disminución en el Abastecimiento:

3.3.1. Gas Natural.

3.3.2. Agua.

3.3.3. Electricidad, etc.

Objetivos de los Cargos por Depreciación

- Garantizar la Integridad del patrimonio de la empresa (Integridad de los Activos).
- Prorratear o distribuir equitativamente el valor de los bienes desde el punto de vista de los costos de operación de la empresa.

Concepto de Depreciación Real y Teórica

Depreciación Real o Absoluta

“Es la disminución que experimenta un activo en relación a su condición cuando nuevo, al considerarse su estado actual, ya sea desde el punto de vista de la suma por la cual podría venderse, o bien, desde el punto de vista de la utilidad del servicio que podría prestar”. Roy B. Kester.

Depreciación Teórica

Corresponde a la depreciación contable y consiste en la distribución del costo de manera equitativa a través de su vida útil. (Excluye la Obsolescencia).

La Depreciación Desde el Punto de Vista Tributario

La Ley de Impuesto a la Renta, D.L. 824 de 1974, establece en su artículo 31 N° 5: “Especialmente procederá la deducción de los siguientes gastos, en cuanto se relacionen con el giro del negocio: **Una cuota anual de depreciación** por los bienes físicos del activo inmovilizado 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 art. 41”.

El porcentaje o cuota correspondiente al período de depreciación dirá relación con los años de vida útil que mediante normas generales fije la Dirección y operará sobre el valor neto total del bien.

Depreciación Acelerada

La Resolución Exenta N° 43, de diciembre de 2002, establece que el contribuyente podrá aplicar una depreciación acelerada, entendiéndose por tal aquella que resulte de fijar a los bienes físicos del activo inmovilizado adquiridos nuevos o internados, una vida útil equivalente a un tercio de la fijada por la Dirección o Dirección Regional, según corresponda.

No podrán acogerse al régimen de depreciación acelerada los bienes nuevos o internados cuyo plazo de vida útil fijado por al Dirección o Dirección Regional sea inferior a tres años.

Los contribuyentes podrán en cualquier oportunidad abandonar el régimen de depreciación acelerada, volviendo así definitivamente al régimen normal de depreciación.

Valor Residual del Bien

La misma Resolución Nº 43 se encarga de establecer: "Al término del plazo de depreciación del bien, este deberá registrarse en la contabilidad por un valor equivalente a un peso, valor que no quedará sometido a las normas del artículo 41 (corrección monetaria), y que deberá permanecer en los registros contables hasta la eliminación total del bien motivada por la venta, castigo, retiro u otra causa".

Valor Tributario de la Depreciación Acelerada

Es conveniente señalar, que el beneficio establecido para los contribuyentes por la opción de utilizar la Depreciación Acelerada, para los bienes que cumplan los requisitos ya señalados, sólo se acepta como gasto para la determinación del Impuesto de Primera Categoría de la Ley de la Renta, no alcanzando este beneficio a los contribuyentes del Impuesto Global Complementario. La resolución ya mencionada establece lo siguiente sobre el particular:

"En todo caso, cuando se aplique el régimen de Depreciación Acelerada, sólo se considerará para los efectos de los dispuesto en el artículo 14 de L.I.R. la depreciación normal que corresponde al total de los años de vida útil del bien. La diferencia que resulte en el ejercicio respectivo entre la depreciación acelerada y la depreciación normal, **sólo podrá deducirse como gasto para los efectos del impuesto de primera categoría**".

La Depreciación y otro Tipo de Bienes

que Resulten Inservibles Para la Empresa

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

La Dirección Regional en cada caso particular, a petición del contribuyente o del Comité de Inversiones Extranjeras, podrá modificar el régimen de depreciación de los bienes cuando los antecedentes así lo hagan aconsejable.

Para efectos de la Ley de Renta no se admitirán depreciaciones por agotamiento de las sustancias naturales contenidas en la propiedad minera, sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso primero del art. 30 de la ley ya indicada.

Vida Útil Para Bienes de la Actividad de la Construcción

Según Resolución Nº 43 de Diciembre de 2002

De conformidad a lo dispuesto por el inciso segundo del Nº 5 del art. 31 de la Ley de la Renta, fíjase la siguiente tabla de vida útil normal a los bienes físicos del activo inmovilizado para los efectos de su depreciación, ya sea normal o acelerada, de acuerdo a las normas de la disposición legal precitada.

Nomina de bienes según actividades	Nueva vida útil normal	Depreciación acelerada
A. Activos genéricos		
1. Construcciones con estructura de acero, cubierta y entrepisos de perfiles acero o losas hormigón armado.	80	26
2. Edificios, casas y otras construcciones, con muros de ladrillos o de hormigón, con cadenas, pilares y vigas hormigón armado, con o sin losas.	50	16
3. Edificios fábricas de material sólido, albañilería de ladrillo, de concreto armado y estructura metálica.	40	13
4. Construcciones de adobe o madera en general.	30	10
5. Galpones de madera o estructura metálica	20	6
6. Otras construcciones definitivas (ejemplos: caminos, puentes, túneles, vías férreas, etc).	20	6
7. Construcciones provisorias	10	3
8. Instalaciones en general (ejemplos: eléctricas, de oficina , etc.).	10	3
9. Remolques, semirremolques y carros de arrastre.	7	2
10. Maquinarias y equipos en general.	15	5
11. Balanzas, hornos microondas, refrigeradores, conservadoras, vitrinas refrigeradas y cocinas.	9	3
12. Equipos de aire y cámaras de refrigeración.	10	3
13. Herramientas pesadas.	8	2
14. Herramientas livianas.	3	1
15. Letreros camineros y luminosos.	10	3
16. Útiles de oficina (ejemplos: máquina de escribir, fotocopiadora, etc.).	3	1
17. Muebles y enseres.	7	2
18. Sistemas computacionales, computadores, periféricos y similares (ejemplos: cajeros automáticos, cajas registradoras, etc.).	6	2
19. Estanques.	10	3
20. Equipos de vigilancia y detección y control de incendios, alarmas.	7	2
B. Industria de la construcción		
1. Maquinaria destinada a la construcción pesada. (Ejemplos: motoniveladoras, traxcavators, bulldozers, tractores, caterpillars, dragas, excavadoras, pavimentadores, chancadoras, betoneras, vibradoras, tecler, torres elevadoras, tolvas, mecanismo de volteo, motores eléctricos, estanques, rodillos, moldes pavimento, etc.).	8	2
2. Bombas, perforadoras, carros remolques, motores a gasolina, grupos electrógenos, soldadoras.	6	2

Reconocimiento en el FUT de la Diferencia Entre la Depreciación Normal y la Depreciación Acelerada. (Oficio N° 2.275, de 29 de abril de 2003)

Cuando se aplique el régimen de Depreciación Acelerada, deberá procederse de la siguiente manera y con los efectos tributarios que más adelante se indican:

- Se determina la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, según las normas del Art. 29 al 33 de la Ley de Renta, deduciendo la depreciación acelerada.
- En el Registro FUT, deberán hacerse las siguientes anotaciones, teniendo en consideración que la ley dispone que cuando se aplique el régimen de depreciación acelerada sólo se considerará la depreciación normal para los efectos de lo dispuesto en el art. 14 de la misma:
 - Se anotará la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, siendo la misma que se determinaba antes del cambio legal en análisis.
 - La diferencia entre la depreciación normal y la acelerada del mismo ejercicio y de los mismos bienes se agregará al FUT en una columna separada, sin derecho a crédito en el impuesto Global Complementario o Adicional.
 - Cuando se efectúen retiros o distribuciones con cargo a la diferencia ya señalada, estos quedan afectos a los impuestos global complementario o adicional, según proceda, sin derecho al crédito por impuesto de primera categoría a que se refieren los arts. 56 N° 3 y 63 de la LIR y sin incremento, ya que esta diferencia no ha sido afectada con el impuesto de 1ª Categoría.
 - En caso de venta, castigo o baja tributaria del activo que dio origen a la diferencia entre ambas depreciaciones, se instruye que a dicha partida también deberá efectuársele una deducción por estos conceptos, ya que esta diferencia está estrictamente asociada a los activos que le dieron origen, salvo que esta diferencia haya sido retirada o distribuida.
 - No se pueden imputar pérdidas a la diferencia por Depreciación Acelerada.
 - Las imputaciones a la diferencia por Depreciación Acelerada, tales como retiros efectivos, distribuciones de dividendos y retiros presuntos por el uso o goce de bienes del activo, sin derecho a crédito, se harán después que se hayan agotado las utilidades tributables y con derecho a crédito, comenzando por las más antiguas.
 - No es procedente imputar a la referida diferencia las pérdidas tributarias, saldos negativos de FUT, gastos rechazados, rentas presuntas, etc.

Situación de la Diferencia por Depreciación Acelerada, en Caso de División de Empresas

Cuando se trate de la División de una sociedad, la diferencia de depreciación anotada en el libro FUT debe ser traspasada a las nuevas sociedades que nacen producto de la división, conjuntamente con los bienes físicos del activo inmovilizado que dieron origen a la mencionada diferencia y que se transfieren también a las referidas sociedades, ya que dicha diferencia esta asociada estrictamente con tales activos.

COORDINACIÓN DE ASESORÍAS Y ESTUDIOS LEGALES

DE LA GERENCIA DE ESTUDIOS

Cámara Chilena de la Construcción

Marchant Pereira N° 10, Piso 3 / Providencia, Santiago.

Teléfono 376 3385 / Fax 371 3431

www.camaraconstruccion.cl

e n e r o 2 0 0 7

