



Crédito por Inversiones en Bienes del Activo Fijo o Inmovilizado

Introducción

La norma legal que regula el otorgamiento del crédito por la compra de bienes del activo fijo se encuentra contenida en el art. 33 Bis de la ley de Impuesto a la Renta. La Ley N° 18985, publicada en el diario oficial de 20 de junio de 1990, en su artículo 1° N° 13 agregó a la ley de la Renta el art. 33 bis, en el cual se establece un crédito a favor de aquellos contribuyentes que efectúen inversiones en bienes físicos del activo inmovilizado.

El Servicio de Impuestos Internos ha instruido y complementado información sobre este beneficio a través de la circular N° 41 del mes de agosto de 1990.

Artículo 33 Bis. de la Ley de la Renta

“Los contribuyentes que declaren del impuesto de primera categoría sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa, tendrán derecho a un crédito equivalente al 4% del valor de los bienes físicos del activo inmovilizado, adquiridos nuevos o terminados de construir durante el ejercicio. Respecto de los bienes construidos, no darán derecho a crédito las obras que consistan en mantención o reparación de los mismos. Tampoco darán derecho a crédito los activos que puedan ser usados para fines habitacionales o de transporte, excluidos los camiones, camionetas de cabina simple y otros destinados exclusivamente al transporte de carga.”

“El crédito establecido en el inciso anterior se deducirá del impuesto de primera categoría que deba pagarse por las rentas del ejercicio en que ocurra la adquisición o término de la construcción y de producirse un exceso no dará derecho a devolución.”

“Para los efectos de calcular el crédito, los bienes se considerarán por su valor actualizado al término del ejercicio, en conformidad con las normas del artículo 41 de esta ley, y antes de deducir la depreciación correspondiente.”

“En Ningún Caso, el monto anual del crédito podrá exceder de 500 unidades tributarias mensuales, considerando el valor de la unidad tributaria mensual del mes de cierre del ejercicio.”

“El crédito establecido en este artículo no se aplicará a las empresas del Estado ni a las empresas en las que el Estado, sus organismos o empresas o las municipalidades tengan una participación o interés superior al 50% del capital.”

“Tampoco se aplicará dicho crédito respecto de los bienes que una empresa entregue en arrendamiento con opción de compra.”

“Para los efectos de lo dispuesto en este artículo se entenderá que forman parte del activo físico inmovilizado los bienes corporales muebles nuevos que una empresa toma en arrendamiento con opción de compra. En este caso el crédito se calculará sobre el monto total del contrato.”

De lo expresado en este artículo, se desprende que:

A. Tienen derecho a este crédito los contribuyentes afectos al impuesto de primera categoría que declaren su renta efectiva según contabilidad completa, tales como:

A1. Los contribuyentes de las actividades del artículo 20 N° 1, 3, 4 y 5 de la Ley de la Renta.

A2. Contribuyentes que tributan bajo el régimen del artículo 14 bis de la Ley de la Renta.

B. A su vez se puede señalar entonces que no tienen derecho a este crédito:

B1. Los no afectos o exentos del impuesto de primera categoría, cualquiera sea la forma en que declaren o determinen su renta.

B2. Los afectos al impuesto de primera categoría en calidad de impuesto único o sustitutivo.

B3. Los contribuyentes de primera categoría que declaren y determinen o acrediten renta efectiva mediante contabilidad simplificada u otros documentos.

B4. Los contribuyentes de primera categoría acogidos a un régimen de presunción de renta.

B5. Los contribuyentes de la Segunda Categoría, cualquiera sea la forma en que declaren y determinen su renta en dicha categoría, excepto las sociedades de profesionales que presten servicios exclusivamente o asesorías profesionales, que hayan optado por declarar de acuerdo con las normas de la primera categoría y determinen su renta efectiva mediante contabilidad completa, condición bajo la cual si procede el referido crédito, conforme a las normas que lo regulan.

C. Tipo de Bienes que dan origen al beneficio del crédito por activo Fijo.

Para que proceda el beneficio del crédito por activo fijo, la inversión debe realizarse en los bienes que a continuación se indican:

C1. Bienes físicos del activo inmovilizado adquiridos nuevos, ya sea en el mercado interno o en el mercado externo, incluyendo los adquiridos mediante contrato de leasing (sólo bienes corporales muebles), y que sean depreciables.

C2. Bienes físicos del activo inmovilizado construidos por el contribuyente, ya sea directamente o a través de otra empresa, que puedan ser depreciados.

Para estos efectos, se entienden por bienes físicos del activo inmovilizado, de acuerdo con la disciplina contable, aquellos que han sido adquiridos o construidos con el ánimo o intención de usarlos en la explotación de la empresa o negocio, sin el propósito de negociarlos, revenderlos o ponerlos en circulación. Los bienes adquiridos a través de contrato de leasing, se entiende que forman parte de los bienes de la empresa, ya que la entidad que los adquiere toma el control de ellos para su explotación, haciendo la inversión productiva correspondiente.

D. Monto del crédito por bienes del activo fijo o inmovilizado.

D1. El monto del crédito equivale a un 4% del valor de los bienes adquiridos o construidos en las condiciones señaladas en la letra anterior. (Cabe señalar que de acuerdo a lo establecido en la ley 20.171 del 16/02/2007, el porcentaje se incrementó hasta un 6% para los bienes adquiridos en los años 2007, 2008 y 2009).

D2. El monto anual máximo a deducir por concepto de crédito no puede exceder de 500 unidades tributarias mensuales al término del ejercicio (la Ley 20.171 de 16 de febrero de 2007, incrementó el tope de 500 unidades tributarias mensuales hasta 650 UTM, por los años 2007 al 2009) .

Cabe señalar que este crédito no tiene la condición de ser anual, de manera que si los bienes adquiridos o construidos por la empresa tienen menos de un año igual gozan del crédito ya indicado.

D3. El crédito se invocará sólo una vez, al término del ejercicio en el cual ocurrió la compra de los bienes o en el período en el cual se terminó la construcción de los mismos.

E. Valor o Monto sobre el cual se determina el crédito por activo fijo.

Los valores a considerar se pueden dividir dependiendo de si las compras se realizan dentro del país (mercado nacional) o fuera del país (mercado extranjero), o si son fabricados por el propio contribuyente o los adquirió mediante un contrato de Leasing.

E1. Bienes adquiridos en el mercado Nacional.

- Bienes adquiridos según factura, contrato o convención.
- Fletes y seguros contratados en el mercado nacional, para trasladar el bien hasta la bodega del comprador.
- IVA no recuperable (Forma parte del costo).
- Gastos de montaje y acondicionamiento.
- Erogaciones y mejoras útiles que hayan aumentado el valor del bien, efectuadas antes que el bien entre en funcionamiento.
- Intereses pagados o devengados hasta la fecha que el bien entre en funcionamiento.
- Revalorización o corrección monetaria del bien de acuerdo a las normas establecidas en art. 42 Nº 2 de la Ley de la Renta.

La sumatoria de los ítems indicados anteriormente constituyen la base de cálculo para aplicar la tasa del crédito por activo fijo, para los bienes adquiridos en el mercado nacional.

E2. Bienes adquiridos en el mercado externo.

- Valor CIF de los bienes importados (costo, seguros y fletes).
- Fletes y seguros contratados en el territorio nacional para trasladar el bien hasta la bodega del adquirente.
- IVA no recuperable (forma parte del costo).
- Derechos de internación, gastos de desaduanamiento de la importación.
- Gastos de montaje y acondicionamiento.
- Erogaciones y mejoras útiles que hayan aumentado el valor del bien, efectuadas antes de su utilización.
- Intereses pagados o devengados hasta la fecha en que el bien entre en funcionamiento.
- Revalorización o corrección monetaria del bien según art. 41 Nº 2 de la Ley de Impuesto a la Renta.

La sumatoria de los ítems recién indicados constituyen la base de cálculo para aplicar la tasa del crédito por activo fijo para los bienes adquiridos en el mercado externo.

E3. Bienes fabricados o construidos por el propio contribuyente.

- Elementos constitutivos del costo directo de los bienes según art. 30 de la Ley de Impuesto a la Renta. La ley, cuando se refiere al costo directo, se refiere al costo primo o primario de la producción, el que está constituido por la Materia Prima más la Mano de Obra.
- Revalorización de los elementos ya mencionados de acuerdo a las instrucciones entregadas por el art. 41 N° 2 de la Ley.

La sumatoria de los ítems recién indicados constituyen la base de cálculo para aplicar la tasa del crédito por activo fijo para los bienes construidos o fabricados por el propio contribuyente.

E4. Bienes tomados en arrendamiento con opción de compra.

- La base de cálculo para los contratos de arrendamiento con opción de compra (contrato de Leasing Financiero), la constituye "El monto total del contrato de arrendamiento con opción de compra celebrado entre las partes."

F. Remanente de Crédito por Activo Fijo provenientes de los años Tributarios 1999 a 2002.

El Art. 4° transitorio de la Ley N° 19.578, publicada el 29.09.98, establece lo siguiente. "Durante los años tributarios 1999 a 2002, ambos inclusive, el excedente de crédito que se produzca por la aplicación de lo dispuesto en el art. 33 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta, podrá deducirse del impuesto de Primera Categoría de los ejercicios siguientes. Si al término de dicho período persistiera un excedente, este podrá deducirse del impuesto referido que se genere en los ejercicios posteriores, hasta su total extinción, imputándose a continuación del crédito del art. 33 bis mencionado que se genere en el ejercicio respectivo."

Para este efecto, el excedente de crédito se reajustará de acuerdo a la variación del índice de precios al consumidor, ocurrida entre el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio en que se produzca el excedente y el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio en que deba deducirse.

Por lo tanto, se recomienda a los contribuyentes tener en cuenta este beneficio en la medida que no haya sido imputado para aprovecharlo, ya que tiene vigencia, tal como dice la Ley, hasta su total extinción, sin poner límites de años.

G. Reconocimiento contable del crédito por bienes del activo fijo o inmovilizado.

El crédito en aquella parte que se rebajará del impuesto de Primera Categoría constituye un menor costo de adquisición o de construcción, en el ejercicio en el cual se originó el citado crédito.

Dado que este crédito debe rebajarse del valor del bien, éste queda sujeto a una menor depreciación en el ejercicio en que se produce la adquisición o terminación de la construcción del mismo.

Para el caso de bienes tomados en arriendo con opción de compra (Leasing), la parte del crédito que se rebajará del impuesto de primera categoría debe abonarse a los resultados del ejercicio en el cual se celebró el contrato de leasing, con el fin de revertir el cargo a resultados por las cuotas de arriendo pagadas o adeudadas en el ejercicio. Si el crédito utilizado excediere de dichas cuotas, el exceso debe registrarse como un ingreso anticipado y se abona a los resultados de los ejercicios siguientes, a medida que se van cargando a resultados las cuotas del contrato.

En rigor, este crédito debería reconocerse contablemente en la fecha de cierre del ejercicio, con cargo a una cuenta especial que puede denominarse "Crédito art. 33 bis y con abono a la cuenta de Activo inmovilizado que corresponda."