



GASTOS TRIBUTARIOS POR DEPRECIACIÓN

Luis González Silva

Magister en Tributación, Universidad de Chile

Contador Auditor

Colaborador Centro de Estudios Tributarios, Universidad de Chile

1. INTRODUCCIÓN

El activo fijo constituye una de las principales inversiones que realizan las empresas en el desarrollo de sus actividades. Constituyen además activos materiales que dan vida a una empresa, ya sea de carácter productivo o de prestación de servicios.

La legislación tributaria generalmente ha fomentado la inversión en este tipo de bienes. Por ejemplo, a través de la devolución del impuesto al valor agregado de acuerdo con el artículo 27 bis de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, un crédito imputable al impuesto de primera categoría de acuerdo con el artículo 33 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), o mediante un mayor gasto por concepto de depreciación, como veremos en el presente reporte.

La Ley sobre Impuesto a la Renta en los numerales 5 y 5 bis del párrafo cuarto del artículo 31, regula el tratamiento tributario de la depreciación, otorgando 4 tipos, a saber; la depreciación normal, acelerada con reducción de la vida útil a un tercio, acelerada para bienes inservibles y acelerada con reducción de la vida útil a un décimo.

Existen situaciones muy particulares asociadas con este tipo de gastos, tales como el caso de los terrenos, los impuestos finales que afectan a los propietarios de las empresas, los efectos de las reorganizaciones empresariales y los respectivos controles que exige la administración tributaria, que ameritan el estudio de esta materia.

Con base a lo expuesto, invitamos a la comunidad estudiantil, docentes, profesionales y toda persona interesada en materias tributarias a revisar el presente material docente, que será de gran utilidad para el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes sobre la materia.

2. DEPRECIACIÓN

La depreciación representa la pérdida de valor de los bienes físicos del activo inmovilizado debido a su desgaste por su uso. Por su parte, el Servicio de Impuestos Internos en su diccionario tributario la define¹ *“como una parte del valor del bien, originada por su uso, el que es factible de cargar al resultado de la empresa y que se origina por el valor del bien reajustado y la vida útil de éste. La cuota de depreciación anual está regulada en el artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta”*.

Efectivamente, la principal norma legal que regula el tratamiento tributario de la depreciación es el N° 5 del párrafo cuarto artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Dicha norma permite el reconocimiento como gasto tributario de una cuota anual de depreciación, respecto de los bienes físico del activo inmovilizado, tales como maquinarias, vehículos, edificios, bodegas, etc. Para tales efectos, la depreciación deberá cumplir, en lo que corresponda, con los requisitos generales de cualquier gasto de acuerdo con dispuesto en el párrafo primero del mencionado artículo 31.

La depreciación debe deducirse como gasto tributario a contar de la utilización del bien, y deberá ser calculada sobre el valor neto del activo a la fecha de cierre del balance, lo que ocurre normalmente el 31 de diciembre. Para su cálculo el activo debe encontrarse reajustado por la variación del IPC² existente entre la fecha de adquisición y el cierre del ejercicio, según lo dispone el N° 2 del artículo 41 de la LIR.

También formarán parte del valor del activo sujeto a depreciación, el valor de las mejoras y el valor de las ampliaciones del activo. Un ejemplo de una ampliación sería el caso de un edificio de oficinas de 4 pisos, al cual se le añade un 5to piso. Por otra parte, deberá descontarse en esta determinación, la depreciación acumulada del activo³, la cual representa la depreciación tributaria efectuada en ejercicios anteriores.

1 https://www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_d.htm

2 Índice de precios al consumidor.

3 La cual también debe estar reajustada.

Entonces la base de depreciación será la siguiente:

Concepto	(+/-)
Valor de adquisición	(+)
Valor de mejoras	(+)
Valor de ampliaciones	(+)
Revalorización del artículo 41	(+)
Depreciación acumulada	(-)
Valor neto depreciable	(=)

3. CONSIDERACIONES ESPECIALES

La depreciación como gasto tributario posee situaciones especiales que deben ser consideradas al momento de su determinación. Por ejemplo, si bien la ley prescribe una cuota anual de depreciación, la administración tributaria mediante oficio N° 3352 de 2016, indicó que, en el año de su adquisición o construcción de un bien del activo inmovilizado, según corresponda, la cuota de depreciación anual se calculará en proporción al número de meses de uso, computándose cualquier fracción de mes como mes completo.

Otra situación especial la encontramos en la Circular N° 53 de 2020, mediante la cual se señaló que, si en un ejercicio particular se suspende el uso del bien en la empresa, igualmente corresponderá rebajar como gasto la cuota anual de depreciación. Así entonces, se debe concluir que, una vez iniciado el uso del activo, y en consecuencia el inicio de su depreciación, ésta se mantiene por el solo transcurso del tiempo, sin atender que el activo deje de ser utilizado.

Finalmente, los contribuyentes deberán llevar el control de los bienes del activo inmovilizado que permita acreditar el cálculo o el monto del gasto necesario para producir la renta por concepto de la depreciación⁴. En este caso podemos mencionar que la letra d) del N° 8 de la letra A) del artículo 14 de la LIR, ordena informar anualmente al Servicio el monto de las diferencias entre la depreciación acelerada y la normal que mantenga la empresa, determinada para cada bien, según corresponda. Además, mediante circular N° 73 de 2020 se instruyó que las empresas que apliquen algún régimen de depreciación acelerada deberán mantener a disposición del Servicio, registrado en sus libros contables, todo el procedimiento de cálculo de depreciación, tanto acelerada como la normal,

4 El resolutivo 9° de la Res. Ex. SII N° 19 de 2021, señala que los contribuyentes deberán llevar el control de la depreciación normal y/o acelerada de los bienes del activo inmovilizado, para lo cual podrán voluntariamente utilizar el formato contenido en el Anexo N° 4, que forma parte integrante de esta Resolución.

de cada bien del activo inmovilizado y la diferencia que se determina de la comparación de ambas partidas.

4. TIPOS DE DEPRECIACIÓN⁵

Como se indicó anteriormente, la depreciación tributaria solo está basada en años de vida útil, los cuales fueron fijados por la administración tributaria mediante la Resolución Ex. N° 43 de 2002⁶. En esta resolución se establece una nómina de bienes según su actividad, y en el caso que existan bienes que no se comprendan en forma genérica o expresamente, será el propio contribuyente, en principio, quien deberá fijarle la vida útil a dichos bienes, asimilándolos a aquellos que tenga las mismas características o sean similares. Si lo anterior no es posible, el contribuyente deberá solicitar al Servicio de Impuestos Internos, que se le fije la vida útil a los citados bienes.

Los contribuyentes podrán acceder, siempre que cumpla con los requisitos para ello, a 4 tipos de depreciación:

- i. Depreciación normal.
- ii. Depreciación acelerada con reducción de la vida útil a un tercio.
- iii. Depreciación acelerada bienes inservibles.
- iv. Depreciación acelerada con reducción de la vida útil a un décimo.

La depreciación normal es de carácter general, todos los contribuyentes pueden sujetar sus bienes a este régimen. Esta depreciación no distingue si se trata de bienes nuevos o usados o de pequeñas, medianas o grandes empresas, solo requiere que se trate de una empresa que determine su renta efectiva según contabilidad completa⁷. Una vez iniciada la depreciación normal, el contribuyente podrá optar por aplicar algún tipo de depreciación acelerada, siempre que cumpla los requisitos para dichos efectos, según se detalla a continuación.

La depreciación acelerada indicada en el N° 2 anterior, permite reducir la vida útil normal establecida en la resolución Ex. N° 43 de 2002 a un tercio, obteniendo una depreciación que triplica su monto. Para optar por este tipo de depreciación,

5 El artículo 22 transitorio bis de la Ley N° 21.210, también establece un régimen especial de depreciación instantánea para bienes adquiridos entre el 01.06.2020 y 31.12.2022.

6 <https://www.sii.cl/documentos/resoluciones/2002/reso43.htm>

7 De acuerdo con el párrafo primero del artículo 50, los contribuyentes del N° 2 del artículo 42, deberán declarar la renta efectiva y podrán deducir los gastos de acuerdo con las normas de la primera categoría. Entre estos gastos se encuentra la depreciación.

la ley exige que se trate de bienes nuevo o importados y que su vida útil no sea inferior a 3 años.

Por otra parte, la Ley sobre Impuesto a la renta señala que los contribuyentes podrán en cualquier oportunidad abandonar el régimen de depreciación acelerada volviendo así definitivamente al régimen normal de depreciación.

El tercer tipo de depreciación corresponde a la que se puede aplicar a los bienes que se encuentren como inservibles, a los cuales podrá aumentarse al doble la depreciación correspondiente. De acuerdo con el Oficio N° 364 de 2021, el Servicio señaló 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, estableció que también se encuentran en esta situación los bienes del activo inmovilizado obsoletos por los avances tecnológicos⁸.

El cuarto tipo de depreciación corresponde al establecido en el N° 5 bis del párrafo cuarto del artículo 31, el cual está dirigido para las pequeñas y medianas empresas, cuyo promedio anual de ingresos del giro sea igual o inferior a 100.000 UF en los 3 ejercicios anteriores a aquel en que comience la utilización del bien. Si la empresa tuviera una existencia inferior a 3 ejercicios, el promedio se calculará considerando los ejercicios de existencia efectiva.

A este tipo de depreciación pueden sujetarse bienes nuevos o usados, pero la vida útil que se determine no podrá ser inferior a un año. Este mecanismo permite reducir la vida útil normal establecida en la resolución Ex. N° 43 de 2002 a un décimo, obteniendo una depreciación que aumenta 10 veces su monto.

5. CONTROL DE LOS BIENES TOTALMENTE DEPRECIADOS

Cuando los bienes terminen su período de depreciación quedarán valorizados para efectos tributarios en un peso. Valor que solo tiene propósitos de control, y no quedará sometido a las normas de reajustes a que se refiere el artículo 41. El control de los activos totalmente depreciados deberá mantenerse hasta su eliminación. Por ejemplo, a través de la venta, castigo, retiro, etcétera.

Por otra parte, cuando un contribuyente adquiera un activo inmovilizado usado, cuya vida útil ya se encuentre agotada, podrá depreciar el monto de su inversión. Para estos efectos, deberá estimar una nueva vida útil de forma prudencial, considerando el estado de conservación o duración en que se encuentran los bienes a la fecha de su adquisición⁹. La acreditación de esta nueva depreciación

8 Circular N° 53 de 2020.

9 Oficios N° 4476 de 1994, N° 74 de 1995, N° 3981 de 1999, N° 1357 de 2022 y Circular N° 53 de 2020.

se efectuará, por ejemplo, con los antecedentes técnicos, catálogos del fabricante original y cualquier otro documento que se estime necesario, los cuales deberán estar a disposición del Servicio.

6. LOS TERRENOS NO ESTÁN SUJETOS A DEPRECIACIÓN


De acuerdo con lo sostenido por la administración tributaria, por ejemplo, mediante el Oficio N° 1190 de 1997¹⁰, existe la imposibilidad de depreciar el valor de los terrenos, por no estar sujetos a desgaste o agotamiento durante su uso o empleo. Por lo tanto, cuando se trate de bienes raíces, deberá excluirse el terreno al momento de determinar el valor del bien susceptible a depreciar.

Sin embargo, existen situaciones en la cual no es posible separar el valor del terreno de la edificación. En tales casos, el Servicio, mediante el Oficio N° 5 de fecha 2 de enero de 2018, señaló que para determinar cuál es la parte del valor de adquisición del inmueble que corresponde considerar como valor del terreno se utilizará uno de los siguientes procedimientos:

- i. Efectuar una tasación comercial del terreno a la fecha de adquisición del inmueble; o bien,
- ii. Se determinará el porcentaje que representa el valor de tasación fiscal del terreno, en el valor de tasación fiscal total del inmueble. El porcentaje determinado aplicado sobre el valor de adquisición del inmueble determinará el valor de adquisición del terreno, para los efectos tributarios.

A continuación, presentamos un ejemplo de este procedimiento con el siguiente certificado de avalúo fiscal, que supondremos corresponde a las oficinas administrativas de la empresa:

10 También en la Circular N° 53 de 2020.

		Servicio de Impuestos Internos		Fecha de Emisión: 12 de Agosto de 2022	
				Página 1 de 2	
CERTIFICADO DE AVALÚO FISCAL DETALLADO					
Avalúos en pesos del SEGUNDO SEMESTRE DE 2022					
Comuna	:				
Número de Rol de Avalúo	:				
Dirección o Nombre del bien raíz	:				
Destino del bien raíz	:				
Registrado a Nombre de	:				
RUN o RUT Registrado	:				
AVALÚO TERRENO PROPIO	:	\$		213.266.093	
AVALÚO CONSTRUCCIONES	:	\$		26.727.187	
<hr/>					
AVALÚO TOTAL	:	\$		239.993.280	
AVALÚO EXENTO DE IMPUESTO	:	\$		50.723.085	
AVALÚO AFECTO A IMPUESTO	:	\$		189.270.195	
<hr/>					
SUPERFICIE TERRENO	(m ²)	:		527	
SUPERFICIE CONSTRUCCIONES	(m ²)	:		216	

De acuerdo con este certificado procederemos al siguiente desarrollo:

<u>Antecedentes:</u>			
Precio de adquisición		469.691.689	
Tasación fiscal del terreno		213.266.093	
Tasación fiscal total del inmueble		239.993.280	
<u>Desarrollo:</u>			
Tasación fiscal del terreno		$\frac{213.266.093}{239.993.280} \times$	88,86%
Tasación fiscal total del inmueble			
Valor del terreno.....	469.691.689 x	88,86%	= 417.368.035

De los cálculos precedentes, concluimos que la base depreciable es por la suma de \$52.323.654 (\$469.691.689 - \$417.368.035), y constituirá el monto máximo que se reconocerá como gasto a lo largo del tiempo a través de la depreciación.

Otra situación relacionada con los terrenos se produce cuando un contribuyente construye en un terreno ajenos, por ejemplo, a través de un contrato de arrendamiento. En esta situación el Servicio ha señalado¹¹ que las mencionadas construcciones forman parte de su patrimonio durante la vigencia del contrato

11 Oficio N° 813, de 29.03.2021.

de arrendamiento, de modo que pueden ser registradas como bienes de su activo fijo o inmovilizado durante dicho período. En consecuencia, la sociedad podrá deducir como gasto necesario para producir la renta la depreciación de dichos bienes, en los términos dispuestos en los números 5 y 5 bis del párrafo cuarto del artículo 31 de la LIR, según corresponda. Además, agrega que el total del valor de los bienes del activo fijo que no puedan depreciarse por ser de duración indefinida conforme con la Resolución Ex. N° 43 de 2002, podrán ser rebajados como gasto cuando pasen a dominio del propietario del terreno.

7. DEPRECIACIÓN Y SUS EFECTOS EN LOS IMPUESTOS PERSONALES

El párrafo tercero del N° 5 del párrafo cuarto del artículo 31 de la LIR, prescribe que *“cuando se aplique el régimen de depreciación acelerada, sólo se considerará para los efectos de lo dispuesto en el artículo 14, 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 de la primera categoría.”*

Este párrafo fue introducido por la Ley N° 19.738 de 2001, cuyas instrucciones fueron impartidas mediante Circular N° 65 de 2001. De acuerdo con dicha instrucción, cuando se aplique el régimen de depreciación acelerada sólo podrá deducirse como gasto para los efectos de la determinación de la primera categoría. Para los fines de la aplicación del sistema de retiros o distribuciones afectos a los impuestos finales, sólo se considerará el régimen de depreciación normal que corresponda.

De este modo, la empresa deberá determinar la diferencia entre ambas depreciaciones, debiendo controlarla en el registro DDAN¹², de acuerdo con lo dispuesto en la letra b) del N° 2 de la letra A) del artículo 14 de la LIR¹³.

El registro DDAN controlará las diferencias positivas que se irán acumulando año a año, se efectuarán los reversos una vez concluida la depreciación acelerada y se continúe la depreciación normal; se harán los ajustes producto de enajenación, castigo o venta del activo que produjo la diferencia de depreciación, y además, soportará la imputación de retiros, remesas o distribuciones de utilidades que la empresa realice a sus propietarios.

12 Diferencia entre la depreciación acelerada y normal.

13 Anexo N° 4 de la Res. Ex. SII N° 19 de 2021.

Los retiros con cargo a estas cantidades se encuentran afectas a los impuestos finales, y tendrán derecho a crédito por impuesto de primera categoría que pueda estar acumulado en el registro SAC¹⁴.

Cabe hacer presente que los contribuyentes sujetos al régimen propyme del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, no se encuentran obligados a confeccionar este registro, debido a que ellos reconocen como egreso la totalidad del valor del bien¹⁵, cuando se encuentre pagado. Es decir, no realizan depreciaciones en los términos analizado en los N° 5 y 5 bis del párrafo cuarto del artículo 31 de la LIR.

A continuación, se presenta un cuadro que busca representar la determinación de la diferencia entre la depreciación normal y acelerada. Para efectos del ejemplo, se establece como supuesto que el IPC es igual a cero:

Valor activo inmovilizado				90.000
Vida útil normal				9
Vida útil acelerada				3
Año	Depr. Acelerada	Depr. Normal	DDAN	
1	30.000	10.000		20.000
2	30.000	10.000		40.000
3	29.999	10.000		59.999
4		10.000		49.999
5		10.000		39.999
6		10.000		29.999
7		10.000		19.999
8		10.000		9.999
9		9.999		0
	89.999	89.999		

En el ejemplo, la depreciación acelerada equivalente a un tercio de la vida útil normal se consume en 3 ejercicios, mientras que la depreciación normal se consume dentro de 10 ejercicios. En ambos casos, en el último año la depreciación completa el costo del activo, pero se deja para fines de control el valor del bien en \$1.

14 Saldo acumulado de créditos, establecido en la letra d) del N° 2 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

15 La ley habla de depreciación instantánea.

En los primeros 3 años de depreciación acelerada se acumuló una diferencia anual de \$20.000, \$20.000 y \$19.999, respectivamente, acumulando una diferencia total de \$59.999. Sin embargo, a contar del cuarto año, una vez terminada la depreciación acelerada, la depreciación normal comienza a reversar o disminuir la diferencia acumulada, por la suma de \$10.000, terminando en el décimo año con una depreciación de \$9.999, que termina por reversar la totalidad de la diferencia.

Si antes que se termine de reversar la diferencia, se realiza un retiro de utilidades con cargo a este registro, de acuerdo con el orden de imputación establecido en el N° 4 de la letra A) del artículo 14 de la LIR, los reversos no podrán efectuarse en su totalidad, sino que deberá efectuarse sólo hasta el saldo que reste en este registro.

8. INFORMACIÓN EXIGIDA POR LA AUTORIDAD TRIBUTARIA¹⁶

La letra d) del N° 8 de la letra A) del artículo 14 de la LIR, ordena a las empresas sujetas a la letra A) del señalado artículo, a informar las diferencias acumuladas en el registro DDAN. Con tal propósito deberán completar los cuadros N° 10 y 15 del formulario 22, los cuales se presentan a continuación, considerando los formatos vigentes en el año tributario 2022:

Recuadro N° 10		
Cantidad de bienes del activo inmovilizado	940	
Depreciación acelerada en 1/3 vida útil, del ejercicio (art. 31 N° 5 LIR)	938	+
Depreciación acelerada vida útil de 1 año, del ejercicio (art. 31 N° 5 bis LIR)	942	+
Depreciación acelerada en 1/10 vida útil, del ejercicio (art. 31 N° 5 bis LIR)	949	+
Depreciación instantánea por el 50% del valor de adquisición del bien físico del activo inmovilizado, utilizado en el ejercicio (art. 21° transitorio Ley N° 21.210)	1138	+
Depreciación instantánea por el 100% del valor de adquisición del bien físico del activo inmovilizado, adquirido en el ejercicio (art. 22° transitorio Ley N° 21.210)	1139	+
Depreciación instantánea por el 100% del valor de adquisición del bien físico del activo inmovilizado, adquirido en el ejercicio (art. 22° transitorio bis Ley N° 21.210, incorporado por la Ley N°21.256)	1158	+
Total depreciación normal de los bienes con depreciación acelerada y/o instantánea informada en los códigos 938, 942, 949, 1138, 1139 y 1158	950	-
Diferencia entre depreciaciones aceleradas y/o instantáneas y normales del ejercicio, anteriores	1066	=

Este recuadro debe ser utilizado por los contribuyentes acogidos al régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR y por los contribuyentes dispuestos en la letra G) de dicho artículo, para proporcionar la siguiente información.

Fuente: Suplemento Tributario publicado por Servicio de Impuestos Internos

16 Anexo N° 4 de la Res. Ex. SII N° 19 de 2021.

RECUADRO N° 15: REGISTRO TRIBUTARIO DE RENTAS EMPRESARIALES Y MOVIMIENTO STUT (ART. 14 LETRA A) LIR										
	RAI	DDAN	RENTAS CON TRIBUTACIÓN CUMPLIDA				RENTAS EXENTAS	INR	STUT	
			RAP Y DIFERENCIA INICIAL EX ART. 14 TER A) LIR	ISFUT	OTRAS					
Remanente ejercicio anterior o saldo inicial reajustado (saldo positivo)	1200	1211	1221	1730	1731	1234	1246	1260		+
Remanente ejercicio anterior o saldo inicial reajustado (saldo negativo)			1222		1732	1235	1247		-	
Monto imputado al IS art. 25° transitorio Ley N° 21.210, reajustado	1201			1223				1261		-
Aumentos del ejercicio (por reorganizaciones)	1202	1212	1224	1733	1734	1236	1248	1262		+
Disminuciones del ejercicio (por reorganizaciones)	1203	1213	1225	1735	1736	1237	1249	1263		-
Reversos y/o disminuciones del ejercicio (propios)	1204	1214	1226	1737	1738	1238	1250	1264		-
Aumentos del ejercicio (propios)	1205	1215	1227	1739	1740	1239	1251			+
Otros aumentos del ejercicio	1206	1216	1228	1741	1742	1240	1252	1265		+
Otras disminuciones del ejercicio	1207	1217	1229	1743	1744	1241	1253	1266		-
Remesas, retiros, o dividendos imputados a los RTRE, reajustados	1208	1218	1230	1745	1746	1242	1254	1267		-
Retiros en exceso y devoluciones de capital imputados en el ejercicio, reajustados	1209	1219	1231	1747	1748	1243	1255	1268		-
Remanente ejercicio siguiente (saldo positivo)	1210	1220	1232	1749	1750	1244	1256	1269		=
Remanente ejercicio siguiente (saldo negativo)			1233		1751	1245	1257			=

Fuente: Suplemento Tributario publicado por Servicio de Impuestos Internos

9. BIENES TRASPASADOS EN REORGANIZACIONES EMPRESARIALES

La letra C) del artículo 14 de la LIR establece las reglas que deben aplicarse respecto del registro DDAN en el caso de división, fusión y conversión de empresas.

La referida norma legal dispone que en el caso de la división de empresas el registro DDAN debe ser asignado juntamente con los bienes físicos del activo inmovilizado que dieron origen a la diferencia entre la depreciación normal y acelerada, y que luego se reajustará al término del ejercicio.

En el caso de la conversión o fusión, la empresa continuadora deberá mantener el registro DDAN de la empresa convertida o absorbente, y luego se reajustará al término del ejercicio.

Sobre esta materia es conveniente tener presente que el Servicio, mediante oficio N° 663 de 2022, sostuvo que el derecho a depreciar aceleradamente un bien procede siempre que este haya sido adquirido en calidad de “nuevo”

por el contribuyente. Incluso en el caso que el bien no sea utilizado por el contribuyente que tuvo derecho al beneficio, la empresa absorbente que ingresa a su patrimonio los bienes, no podrá depreciarlos de forma acelerada, pues para ello no tendrá la calidad de “nuevo”, en los términos señalados.

10. CONCLUSIONES

La depreciación constituye uno de los principales gastos tributarios que pueden reconocer los contribuyentes de la letra A) del artículo 14 de la LIR. La depreciación representa la pérdida de valor de los bienes físicos del activo inmovilizado, la cual se computa a contar de la utilización del bien, sin perjuicio del reajuste del activo a contar de la fecha de su adquisición.

Los terrenos no están sujetos a depreciación, por considerarse que no están sujetos a desgaste o agotamiento durante su uso o empleo. Por lo tanto, deben excluirse del valor del activo para determinar la base susceptible de depreciación.

Los numerales 5 y 5 bis del párrafo cuarto del artículo 31 de la LIR, proporcionan 4 tipos de depreciación, todos los cuales están basados en años de vida útil determinados de acuerdo con la Resolución Ex. N° 43 de 2002. El primero de ellos se denomina depreciación normal, el cual considera la vida útil de la referida resolución, luego existen 3 modelos de depreciación acelerada que consiste en disminuir la vida útil normal a un tercio, a la mitad o un décimo. De esta manera se aumenta o se anticipa el gasto por concepto de depreciación.

Para acceder a las depreciaciones aceleradas, la empresa o los bienes deberán cumplir requisitos adicionales, como nivel de venta y en algunos casos que se trate de bienes nuevos.

La depreciación acelerada sólo podrá deducirse de la base imponible del impuesto de primera categoría, pero para efectos de determinar la tributación de los retiros, remesas o distribuciones en beneficios de los propietarios de las empresas, se deberá controlar la diferencia entre la depreciación acelerada y normal en el registro DDAN, que estará disponible para soportar las imputaciones de los repartos de utilidades, ocasión en la cual quedarán afectos a los impuestos finales.