

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 21, ART. 31 N° 3 Y N° 5 – CIRCULAR N° 53
DE 2020.
(ORD. N° 1784, DE 22.06.2023)**

Destrucción material de activos por obsolescencia.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el tratamiento tributario frente a la Ley sobre Impuesto a la Renta en la destrucción material de activos por obsolescencia.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, la sociedad está dedicada a la fabricación, importación, distribución y comercialización, en general, de diversos bienes de consumo, entre ellos pañales, producidos en Chile, con maquinaria, equipos y tecnología importadas desde el extranjero¹.

Durante los ejercicios comerciales 2017 y 2018, para mejorar los procesos de elaboración de los pañales, modificó parte de su línea de producción mediante la introducción de nuevas tecnologías, debiendo renovar parte de sus maquinarias y equipos destinados para tal efecto, lo que significó la adquisición de nuevas piezas, equipos y maquinarias y la reestructuración y remodelación de parte de sus instalaciones, con el objeto de adecuarlas a las nuevas tecnologías.

Agrega que la maquinaria y tecnología antigua se transformó en obsoleta para la empresa con motivo de la renovación de los procesos tecnológicos, procediendo a la destrucción material de las mismas atendido que su enajenación, por las razones que indica, no era factible².

Tras citar las normas aplicables de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR)³, algunos pronunciamientos de este Servicio⁴ y exponer algunas consideraciones, solicita confirmar que:

- 1) En relación con el N° 3 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, en los casos que un contribuyente destruya materialmente activos por haberse vuelto obsoletos para la empresa con motivo de la renovación de los procesos tecnológicos de producción, el costo tributario de tales bienes debe ser castigado, siendo llevado a gasto, en el ejercicio en que ello ocurra.
- 2) Al destruir materialmente los bienes, no corresponde aplicar lo dispuesto en el N° 5 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, esto es, aumentar al doble la depreciación de los bienes, por cuanto dicho tratamiento tributario solo tiene lugar en el contexto que los bienes se mantengan bajo la propiedad del contribuyente, esto es, no hayan sido destruidos jurídica (enajenación) ni materialmente (corporal).
- 3) Por tratarse de una destrucción, los bienes dejan de ser activos, por lo que cesan de formar parte del capital propio tributario del contribuyente.

II ANÁLISIS

En términos generales, para los efectos tributarios y en lo que interesa a la presente consulta, la disminución del valor de los bienes físicos del activo fijo o inmovilizado sólo se puede reconocer mediante la aplicación de las normas de depreciación contenidas en el N° 5 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR⁵.

El párrafo segundo del citado N° 5 dispone que, tratándose de bienes que se han hecho inservibles antes del término del plazo de depreciación que se les haya asignado, podrá aumentarse al doble la depreciación correspondiente, precisando la Circular N° 53 de 2020 que, en la situación descrita, se encuentran, por ejemplo, los bienes del activo inmovilizado obsoletos por los avances tecnológicos.

Asimismo, conceptualmente un bien es calificado de inservible cuando queda obsoleto por una causa distinta a su destrucción, por cuanto en este último caso corresponde su castigo con cargo a los resultados del ejercicio en que ocurra el siniestro o causa que lo originó⁶.

¹ Los cuales cumplen con la certificación necesaria exigida para la elaboración de este tipo de productos.

² Indica que los eventuales compradores corresponderían exclusivamente a empresas competidoras, por lo que su eventual enajenación habría significado transferir parte de la tecnología del grupo empresarial a los demás agentes del mercado y porque tras su uso, las piezas, maquinarias y equipos no cumplían ya con las exigencias de tecnología para la elaboración de los pañales, de modo tal que, colocarlas en el mercado podría haber implicado para la sociedad una responsabilidad social.

³ Inciso primero y números 3 y 5 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR.

⁴ Oficios N° 1440 y N° 104, ambos de 2011 (este último de la Dirección Regional Oriente).

⁵ Oficios N° 1137 de 2020 y N° 641 de 1988.

⁶ Circular N° 153 de 1976.

Al respecto, por ejemplo, el N° 3 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR permite deducir como gastos las pérdidas sufridas por el negocio o empresa durante el año comercial a que se refiere el impuesto, comprendiendo los que provengan de los delitos contra la propiedad.

Sin perjuicio de lo anterior, se ha admitido –incluso antes de las modificaciones introducidas al inciso primero del artículo 31 de la LIR– que⁷, atendida la existencia de situaciones excepcionales y objetivas, tales como el riesgo que implica para la empresa y potenciales compradores la venta de bienes no aptos para su utilización –cuestión que deberá ser acreditada ante la instancia de fiscalización respectiva–, la destrucción de estos constituiría una necesidad para la empresa, pudiendo rebajar el gasto.

Finalmente, se hace presente que, tratándose de materias primas, insumos o bienes procesados o terminados que se encuentren en las circunstancias descritas en el párrafo cuarto⁸ del N° 3 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR⁹ –situación que también deberá ser acreditada ante este Servicio–, su destrucción estará sujeta a la aplicación del impuesto único del artículo 21 de la misma ley.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) Los bienes del activo fijo referidos en su consulta podrán ser castigados y llevados a gasto en el ejercicio comercial de su destrucción, aun si se destruyeron voluntariamente por el contribuyente, siempre que se acredite ante este Servicio la necesidad para la empresa de dicha destrucción y que no corresponden a bienes tratados en el párrafo cuarto del N° 3 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR.
- 2) En razón de lo anterior, no correspondería aplicar el párrafo segundo del N° 5 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR.
- 3) Habiendo salido dichos activos del patrimonio del contribuyente, dejan de formar parte de su capital propio tributario.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 1784, del 22.06.2023
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos

⁷ Se podrá deducir el valor de costo de los bienes destruidos en razón de su obsolescencia, determinado de conformidad con las normas que contempla el artículo 30 de la LIR, el que deberá estar debida y oportunamente contabilizado; debiendo además anotarse cronológicamente la pérdida en los registros de inventarios. Para estos efectos, el contribuyente deberá acreditar la destrucción con documentación fehaciente, tales como facturas de traslado de los residuos; facturas emitidas por empresas especializadas en la destrucción, eliminación o reciclaje de insumos industriales; certificados de entidades públicas de salud o municipales, cuando ello corresponda, u otros documentos o antecedentes idóneos, los que deberán quedar a disposición de este Servicio cuando sean solicitados en los procesos de fiscalización que correspondan. Ver Oficio N° 1440 de 2011.

⁸ El párrafo cuarto del mismo numeral establece que se afectará con la tributación del impuesto único del artículo 21 de la LIR la destrucción voluntaria, de materias primas, insumos o bienes procesados o terminados que (i) estén sujetos a las disposiciones de la Ley N° 20.920, (ii) estén en condiciones de ser entregados gratuitamente en los términos de los párrafos segundo y tercero del mismo N° 3 (“puedan” ser entregados); y, no obstante, lo anterior, (iii) el contribuyente destruye en forma voluntaria, en lugar de entregarlos gratuitamente.

⁹ Para estos efectos, deberá estarse a lo resuelto por este Servicio mediante Oficio N° 2630 de 2020.