

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 21 Y ART. 31 INCISO CUARTO
N° 3 – CIRCULAR N° 53 DE 2020
(ORD. N° 2629 DE 18.11.2020).**

Aplicación del artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta en la “autodestrucción” de bienes aptos para el uso y consumo que no sean donados.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la aplicación del impuesto del artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta en caso de “autodestrucción” bienes aptos para el uso y consumo que no sean donados.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, el N° 3 del inciso cuarto del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) fue modificado por la Ley N° 21.210¹, incorporando los nuevos párrafos segundo a cuarto, que permiten la deducción como gastos de ciertos bienes en tanto presenten las características y sean donados a las entidades que dichas normas señalan.

El nuevo párrafo cuarto del citado N° 3 ordena aplicar el impuesto del artículo 21 de la LIR en caso de verificarse “la destrucción voluntaria de materias primas, insumos o bienes procesados o terminados que puedan ser entregados gratuitamente en los términos de los párrafos anteriores”.

Señala que el artículo 21, inciso primero, número i., de la LIR, aplicable al presente caso, también fue modificado por la Ley N° 21.210². Conforme al nuevo tenor de dicha norma, para que una partida del N° 1 del artículo 33 de la LIR, que corresponda a retiros de especies o a cantidades representativas de desembolsos de dinero que no deban imputarse al valor o costo de los bienes del activo, se grave con el impuesto del artículo 21 de la LIR, deberá generar un beneficio directo o indirecto para los relacionados a la empresa o sus propietarios.

De esta manera, consulta si la “autodestrucción” de los bienes indicados en el párrafo cuarto del N° 3 del artículo 31 inciso cuarto de la LIR quedaría fuera de la tributación con el impuesto único del artículo 21 del mismo cuerpo legal, considerando que no beneficiaría directa o indirectamente a los relacionados a la empresa o a sus propietarios.

II ANÁLISIS

En relación con lo consultado, los nuevos párrafos segundo a cuarto del N° 3 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, incorporados por la Ley N° 21.210, en lo fundamental se refieren a:

- a) Ciertos bienes³ de uso o consumo cuya comercialización se ha vuelto inviable pero que conservan sus condiciones para el consumo o uso, entregados gratuitamente a instituciones sin fines de lucro para su distribución gratuita, consumo o utilización entre personas naturales de escasos recursos (párrafo segundo).
- b) Especialidades farmacéuticas y otros productos farmacéuticos entregados gratuitamente a los establecimientos asistenciales públicos o privados, para ser dispensados en la misma condición de gratuidad a los pacientes (párrafo tercero).
- c) En conformidad con lo dispuesto en la Ley N° 20.920, que establece marco para la gestión de residuos, la responsabilidad extendida del productor y fomento al reciclaje, no se aceptará como gasto y se afectará con el impuesto único establecido en el inciso primero del artículo 21, la destrucción voluntaria de materias primas, insumos o bienes procesados o terminados que puedan ser entregados gratuitamente en los términos de los párrafos anteriores (párrafo cuarto).

Conforme lo anterior, la regla que “sanciona” la “destrucción voluntaria” de bienes (lo que su consulta denomina “autodestrucción”) con la tributación dispuesta en el artículo 21 de la LIR se aplica, conforme al párrafo cuarto del N° 3 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR, en el caso de materias primas, insumos o bienes procesados o terminados:

¹ Entre otras modificaciones efectuadas por el artículo segundo, N° 13, letra b), número iii., de la Ley N° 21.210.

² Artículo segundo N° 11 letra a) de la Ley N° 21.210.

³ Alimentos destinados al consumo humano, alimentos para mascotas, productos de higiene y aseo personal, y productos de aseo y limpieza, libros, artículos escolares, ropa, juguetes, materiales de construcción, entre otros.

- (i) Sujetos a las disposiciones de la Ley N° 20.920⁴;
- (ii) Que están 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) Que, el contribuyente destruye en forma voluntaria, en lugar de entregarlos gratuitamente.

De este modo, y respecto de lo consultado, es necesario precisar que, al sancionarse la destrucción voluntaria de los bienes a que se refiere el párrafo cuarto del N° 3 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR con el “impuesto único establecido en el inciso primero del artículo 21” del mismo cuerpo legal, la ley no se remite al estatuto completo del citado artículo 21 sino sólo al tratamiento tributario aplicable en ese caso (de destrucción voluntaria).

En otras palabras, y como se precisa en el apartado 3.3.1.4. de la Circular N° 53 de 2020, es irrelevante – en el caso de la destrucción voluntaria de los bienes a que se refiere el párrafo cuarto del N° 3 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR – que los bienes voluntariamente destruidos no generen un beneficio directo o indirecto para los relacionados a la empresa o sus propietarios, como plantea en su presentación.

Finalmente, se hace presente que, en el caso del párrafo anterior, la destrucción voluntaria de los bienes se penaliza disponiendo que el valor de costo tributario de tales bienes no se aceptará como gasto necesario para producir la renta, debiendo afectarse dicho costo tributario con el impuesto único de 40% establecido en el inciso primero del artículo 21.

III CONCLUSION

La destrucción voluntaria de los bienes a que se refiere el párrafo cuarto del N° 3 del inciso cuarto del artículo 31 de la LIR se grava con el impuesto único establecido en el inciso primero del artículo 21 del mismo cuerpo legal, siendo irrelevante al efecto que dicha destrucción voluntaria de bienes no genere un beneficio directo o indirecto para los relacionados a la empresa o sus propietarios.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2629 del 18-11-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

⁴ Ver artículos 10 y 11 de la Ley N° 20.920.