

**XVI DIRECCION REGIONAL
SANTIAGO ORIENTE
DEPARTAMENTO JURIDICO**

ORD. N°_104

ANT.: Consulta de Contribuyente.

MAT.: Circular N° 71 de 11/10/2001

Cont.: XXXXXXXX SPA.

PROVIDENCIA, 18 Abril 2011.

**DE : SR. BERNARDO SEAMAN GONZÁLEZ
DIRECTOR REGIONAL D.R.M. SANTIAGO ORIENTE**

A : XXXXXXXXX SPA., RUT N° yyyyyyy

1. Se ha recibido en esta Dirección Regional consulta del antecedente, mediante la cual señala que su representada es una sociedad anónima, que desde el año 1961 y hasta el mes de septiembre de 2010, se dedicó a la elaboración de diversos productos derivados del maíz, siendo sus principales clientes algunas empresas de la industria de alimentos y farmacología, agrega que su representada operaba una Planta Industrial de su propiedad.

Producto del aumento significativo en el costo de la energía, de algunos insumos importados y la caída en los precios de ventas de sus productos, generaron pérdidas en la operación, motivo por el cual la Casa Matriz decidió no continuar con la actividad productiva en el país, restringiendo su actividad a la comercialización de productos importados.

Lo anterior, implicó la construcción e inauguración de un Centro de Distribución de productos importados y la paralización de la Planta Industrial, cuyo cierre genera varios temas impositivos relevantes, razón por la cual solicita un pronunciamiento de este Servicio.

Por lo expuesto, solicita se confirme que:

- a) **Bienes del activo fijo inservibles.** La paralización de la Planta Industrial ha significado que la gran mayoría de los bienes del activo fijo se han hecho inservibles para la empresa antes del término de vida útil asignada a ellos, razón por la cual, según el artículo 31 N° 5 de la Ley de la Renta y lo instruido por el Servicio, procede que se aumente al doble la depreciación de dichos bienes. En relación a este aspecto, solicita se confirme que el tratamiento tributario consistente en aumentar al doble la depreciación de los bienes que formaban parte de la Planta Industrial se ajusta a la normativa vigente; que para ello no se requiere el cumplimiento de ningún requisito de forma adicional al requisito de fondo consistente en que dichos bienes se hayan hecho inservibles y que dicho aumento tiene efecto a contar de la fecha de paralización de la planta.
- b) **Indemnizaciones voluntarias.** Con motivo de la paralización de la planta se pagaron a cada uno los trabajadores indemnizaciones que exceden la indemnización legal. Con relación a la deducción de dichas indemnizaciones como gasto para la empresa, invoca el Oficio N° 359 de 2010, en lo que respecta a su aceptación como gasto tributario en el ejercicio que se paguen o pongan a disposición de los trabajadores, siempre que se cumplan las condiciones que señala la segunda parte, del inciso primero, del N° 6 del artículo 31 de la Ley de la Renta, esto es, cuando ellas sean repartidas a cada empleado y obrero en proporción a los sueldos y salarios pagados durante el ejercicio, en relación a la antigüedad, cargas familiares u otras normas de carácter general y uniforme aplicadas a todos los empleados u obreros de la empresa. En relación a dichos pagos, solicita se confirme la tributación que afecta a los trabajadores, así como la deducción de dichas indemnizaciones como gasto aceptado.
- c) **Indemnización a todo evento.** La empresa tiene pactado con uno de sus ejecutivos el pago de una indemnización a todo evento que supera la legal, la cual no fue provisionada como gasto en cada uno de los años respectivos, incluyendo el año 2010. Con relación a esta situación, necesita se confirme que el hecho de no haberse provisionado la indemnización a todo evento en forma oportuna, no significa que su pago no pueda ser deducido como gasto para fines tributarios en el ejercicio en que dicho pago sea efectuado, ni genera la necesidad de agregarla a la Renta Liquidada

Imponible de la empresa, ni la aplicación del impuesto único del artículo 21 de la Ley de la Renta, en el ejercicio en que tenga lugar dicho pago, debido a que el propio artículo 31 de la Ley de la Renta, autoriza la deducción de todos los gastos que sean adeudados o pagados durante el ejercicio, con lo cual el contribuyente tiene la opción de deducir cada año una parte del gasto que se adeuda en ese año y por la cual se constituye la provisión respectiva, o bien, deducir la totalidad del gasto en el ejercicio en que tiene lugar el pago de la totalidad de la indemnización a todo evento.

2. En primer término, analizada la consulta formulada, en relación a la primera interrogante planteada, es posible señalar que respecto de los bienes del activo fijo inservibles, conforme al artículo 31 N° 5, inciso cuarto, de la Ley de la Renta, *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.* Sobre el particular, conforme las instrucciones impartidas por este Servicio sobre la materia, contenidas en la Circular 153 de 21.12.1976, señala en lo pertinente que *la norma sobre deducción de depreciaciones para los fines de establecer la renta líquida de Primera Categoría, otorga una depreciación aumentada al doble para los casos de bienes utilizados en la empresa que se han hecho "inservibles" antes del término de su "vida útil", como ocurre en el caso de la obsolescencia. Conceptualmente, un bien es calificado de inservible cuando queda obsoleto por una causa distinta a su destrucción.* Por otro lado, la Circular N° 61 de 29.05.1978, ratifica a propósito de los bienes electromecánicos y electrónicos utilizados para la computación o procesamiento de datos, que *"los bienes se hacen inservibles por obsolescencia"*.

De esta forma y conforme a las instrucciones impartidas por este Servicio, la paralización de la Planta Industrial, no importa que los bienes del activo fijo de la empresa se hayan transformado en "inservibles", toda vez que lo que importa para dar dicha calificación es la obsolescencia del bien, cosa que no ocurre necesariamente con la no utilización por la paralización de la Planta, caso en el cual el contribuyente puede *"destruir jurídica o materialmente"* dichos bienes, circunstancia que ocurrirían con la enajenación o destrucción corporal de los mismos, en cuyo caso procede efectuar su castigo con cargo a los resultados del ejercicio en que ello ocurra.

3. En cuanto a la segunda interrogante, esto es, el tratamiento tributario de las indemnizaciones voluntarias que exceden a la indemnización legal, este Servicio ha señalado que constituyen para el trabajador ingreso no renta, bajo las condiciones y topes que establece el artículo 17 N° 13 de la Ley de la Renta, como asimismo, son gastos aceptados en la medida que se respeten los principios de generalidad y universalidad a la hora de su establecimiento respecto de todos los trabajadores.

Dicho tratamiento claramente establecido mediante Oficio 359 de 2010, reitera que las instrucciones sobre esta materia fueron impartidas por este Servicio a través de la Circular N°29, de 1991. En el punto 4 de la letra B.- del Capítulo III de este instructivo se establece, para los fines de precisar qué parte de las indemnizaciones pactadas en contratos individuales y/o pagadas voluntariamente no constituyen renta para efectos tributarios, que a dichas indemnizaciones deberán adicionárseles aquellas legales y/o contractuales establecidas en contratos o convenios colectivos que el trabajador con motivo del término del contrato de trabajo tenga derecho a percibir, conforme a las normas de la Ley N°19.010, ó a las estipulaciones de los respectivos contratos o convenios colectivos.

Indica que el señalado Oficio que cuando se paga sólo una indemnización voluntaria, la operatoria práctica a seguir a partir del promedio actualizado de las últimas 24 remuneraciones, es multiplicar dicho promedio por el número de años de servicio del trabajador. El resultado de esta operación constituye el monto que por concepto de indemnización voluntaria califica como un ingreso no renta en conformidad con el N°13, del artículo 17, de la LIR.

Agrega, que en lo que respecta a la aceptación del gasto por parte de la empresa pagadora de la indemnización a que se refiere en su presentación, esto es, aquellas pagadas por el empleador como una remuneración voluntaria, podrá ser rebajada como gasto tributario en el ejercicio que se pague o se ponga a disposición del trabajador, ello siempre y cuando se cumplan las condiciones que expresamente se señalan en la segunda parte, del inciso primero, del N°6, del artículo 31, de la LIR, esto es, cuando ellas sean repartidas a cada empleado y obrero en proporción a los sueldos y salarios pagados durante el ejercicio, así como en relación a la antigüedad, cargas de familia u otras normas de carácter general y uniforme aplicables a todos los empleados o a todos los obreros de la empresa.

4. En relación a la última de las interrogantes, referente al tratamiento tributario de la indemnización pactada a todo evento, cabe tener presente que este Servicio mediante sus diversas instrucciones, ha señalado que para poder determinar si las indemnizaciones por

años de servicios son susceptibles de ser rebajadas como gasto para efectos tributarios, es necesario precisar previamente la oportunidad en que tales beneficios deben entenderse devengados por los trabajadores. Para que el gasto se entienda adeudado por la empresa, se hace imperativa la existencia de una obligación de pago posterior que resulta indefectible, es decir, que la obligación de pago no sea eventual; todo ello independiente de su exigibilidad.

De esta forma, el gasto por indemnización se estima adeudado cuando su pago posterior deba materializarse obligadamente, lo que ocurrirá cuando las indemnizaciones constan en un contrato colectivo, acta de avenimiento o contrato individual de trabajo y dicho pago sea exigible tanto si el término del contrato de trabajo es imputable a la empresa o al trabajador, o mejor dicho, cuando en los documentos antes indicados, exista una obligación de pago que asegure al trabajador una indemnización por el solo hecho de su permanencia en la empresa, entendiéndose que el gasto se adeuda respecto de cada trabajador, cuando concurren las circunstancias que le permiten a éste hacer exigible el beneficio de la indemnización, sin importar la causal que ocasione su retiro de la empresa.

De esta manera, respecto de las indemnizaciones pactadas a todo evento, ellas se aceptan como gasto tributario en el ejercicio que se adeudan, rebajándose de la renta bruta mediante su provisión en cada período, sin poder ser reconocidas nuevamente como gasto en otra oportunidad y por cualquier otra circunstancia, ya que el empleador respectivo adquirió la obligación de pagar dichas indemnizaciones cuando ellas fueron pactadas con el trabajador. De tal forma, no resulta procedente reconocer como gasto la indemnización pactada a todo evento que no fue provisionada en su oportunidad.

5. Finalmente, las consideraciones conceptuales recién referidas, cuyo encasillamiento y aplicabilidad podrá definir el consultante conforme a los antecedentes con los que cuenta, deben entenderse sin perjuicio de las facultades fiscalizadoras que tiene este Servicio en orden a verificar, de acuerdo a los antecedentes que al efecto requiera y dentro de los términos de prescripción de la acción fiscalizadora, el carácter ordinario o extraordinario de la remuneración de que se trate.

Saluda atentamente a Usted,

BERNARDO SEAMAN GONZÁLEZ
Director Regional