

**ORD. Nº 75**

**ANT : Consulta de contribuyente que indica.**

**MAT : Forma de acreditar salidas de mercaderías del inventario.**

**PROVIDENCIA, 17.03.2011**

**De: Sr. BERNARDO SEAMAN GONZALEZ  
DIRECTOR REGIONAL XV DIRECCION REGIONAL  
METROPOLITANA SANTIAGO ORIENTE**

**A : Sr. XXXXXXXX, por ZZZZZZZZ LTDA., RUT xxxxxx  
yyyyyyyyy, Las Condes.**

---

1.-Se ha recibido en esta Dirección Regional su presentación efectuada con fecha 13.01.2011, en la cual solicita un pronunciamiento sobre la forma de acreditar la salida de mercadería de la empresa en caso de una operación de exportación que se deja sin efecto.

Señala que en el mes de Septiembre de 2010, su empresa realizó una venta de plásticos a MMMM, al llegar a la fábrica de la empresa en MMMM, estos mandaron a realizar unos análisis técnicos a los plásticos y resultó que no eran de alta densidad como lo habían requerido. Añade que esto ocurrió en Noviembre y que la empresa compradora pidió que se les emitiera una nota de crédito ya que el material no les servía; consiguientemente, la venta no se va a realizar y el traer de regreso el material originaría una mayor pérdida, ya que el traerla es otro gasto más y pagar el embarque de regreso sería una pérdida mayor. La empresa peruana señala que ellos pueden botar el material que no sirve y podrían otorgar un certificado y un papel notarial, pero que desea saber si eso es necesario para demostrar que el material efectivamente fue botado y así poder castigar y llevar a pérdida esas mercaderías, ante lo cual consulta concretamente si los documentos mencionados son suficiente respaldo para probar esa operación o si tendrá que añadir algún otro documento de respaldo y si es así, cuál sería tal documento.

2.- De la descripción realizada, se puede deducir que, en la especie, se trataría de una operación de exportación que quedaría sin efecto, en tanto la empresa exportadora emitiría la correspondiente Nota de Crédito de Exportación, produciéndose, consiguientemente, la devolución de los dineros y de las especies exportadas. Sin embargo, la particularidad de los hechos en este caso estaría dada por cuanto, si bien en principio y de acuerdo a lo que plantea, las mercaderías serían devueltas, en la práctica, tal situación no ocurriría por cuanto su retorno a Chile ocasionaría un gasto de relevancia que la exportadora no está dispuesta a asumir, por lo cual, la empresa compradora procedería a su destrucción en el país de destino, otorgando los certificados pertinentes que acrediten su destrucción o inutilización. En tal caso, estaría respaldada la salida de las mercaderías para exportación con los documentos que acrediten tal hecho, esto es, la correspondiente Factura de Exportación junto al Documento Unico de Salida (DUS) tramitado ante el Servicio Nacional de Aduanas, documentos de embarque y otros antecedentes que justifiquen la salida física de las mercaderías del país, pero no podría acreditarse el retorno de las mercaderías que hipotéticamente serían devueltas por el comprador extranjero, ante lo cual, se genera en la práctica un faltante de inventario cuya salida debe demostrarse por el contribuyente.

Al respecto, cabe señalar que el Art. 8º letra d) del D.L.825 de 1974 sobre Impuesto al Valor Agregado señala que se considerarán también como ventas los retiros de bienes corporales muebles efectuados por el vendedor, estableciendo, además que "Para estos efectos, se considerarán retirados para su uso o consumo propio todos los bienes que faltaren en los inventarios del vendedor o prestador de servicios y cuya salida de la empresa no pudiere

justificarse con documentación fehaciente, salvo los casos fortuitos o de fuerza mayor, calificados por el Servicio de Impuestos Internos, u otros que determine el Reglamento.”

La norma citada debe concordarse con lo que establece el Artículo 10° del D.S. N° 55 de 1977, Reglamento del D.L. 825 ya citado, el cual dispone “Podrán tener el carácter de “documentación fehaciente”, a que se refiere la letra d) del artículo 8° de la ley, que justifica la falta de bienes corporales muebles en los inventarios del vendedor, las siguientes:

- a) Anotaciones cronológicas efectuadas en el sistema de Inventario Permanente, debidamente relacionado con la contabilidad fidedigna que mantenga el vendedor;
- b) Denuncias por robos o accidentes de cualquier naturaleza formuladas en Carabineros, Investigaciones y ratificadas en el Juzgado respectivo;
- c) Informes de liquidaciones del seguro;
- d) Mermas reconocidas por disposiciones legales vigentes y organismos técnicos del Estado.

En todo caso, será condición prioritaria e ineludible que las cantidades y valores correspondientes a los casos y documentos señalados en las letras a), b) y c) se encuentren contabilizados en las fechas que se produjo la merma, pérdida, etc., de los bienes corporales muebles de que se trate.”

3.- Sobre esta materia el Servicio ha dictado instrucciones en **Circular N° 03 del 13.01.1992**, referida a faltantes de bienes de los inventarios del vendedor o prestador de servicios, en relación a lo establecido en el Art. 8° letra d) del D.L. 825 de 1974, ya citado, estableciendo que el origen del faltante de inventario puede provenir de la salida de la empresa de bienes corporales muebles, que puede ser ocasionado por el propio contribuyente, como ocurre en casos de retiros personales, ventas y traslados, o por la acción de terceros; o bien, por la pérdida de esos bienes por casos fortuitos o fuerza mayor o, por la acción de fenómenos naturales, biológicos, químicos o físicos.

Así, las instrucciones de la Circular indican que tratándose de salidas de mercaderías de la empresa, estas deben ser amparadas por documentación fehaciente, esto es, mediante anotaciones cronológicas efectuadas en el sistema de inventario permanente, directamente relacionado con la contabilidad fidedigna que mantenga el vendedor.

4.- En cuanto al control de las existencias, se hace presente que las instrucciones sobre la materia están contenidas en la Circular n° 130 de 1975, en relación con lo establecido en la Resolución n° 985 de 1975 sobre el Registro Auxiliar de Existencias, cuya normativa, en materia de “mermas, pérdidas, faltantes”, se remite a lo dispuesto en el Art. 10° del D.S. n° 55, Reglamento de la Ley de Impuestos y Servicios, que se ha transcrito en el numeral 2 del presente oficio; todo lo anterior, sin perjuicio de la facultad del Servicio contenida en el art. 60 del Código Tributario de examinar los inventarios, balances, libros de contabilidad y documentos del contribuyente, en todo lo que se relacione con los elementos que deban servir de base para la determinación del impuesto o con otros puntos que figuren o debieran figurar en la declaración.

5.- Desde el punto de vista de la Ley de la Renta, en relación a los gastos que se originen en el exterior y que deben ser acreditados por el exportador, se hace presente que el art. 31 inciso 1° de la citada Ley establece que para que los gastos incurridos por las empresas que declaren su renta en la Primera Categoría puedan ser calificados de necesarios para producir la renta, y ser susceptibles de ser deducidos de su renta líquida imponible, deben reunir los requisitos copulativos que este Servicio ha señalado en diversos pronunciamientos, en cuanto ellos deben relacionarse directamente con el giro o actividad que se desarrolla; deben ser gastos necesarios para producir la renta, entendiéndose por tales aquellos desembolsos de carácter obligatorio e inevitable; que no se encuentren ya rebajados como parte integrante del costo directo de los bienes y servicios requeridos para la obtención de la renta; que se haya incurrido efectivamente en el gasto, ya sea que éste se encuentre pagado o adeudado al término del ejercicio y que se acrediten o justifiquen fehacientemente ante el Servicio, esto es, debe probarse la naturaleza, necesidad, efectividad y monto del gasto, con los medios probatorios de que se disponga.

Por su parte, el inciso 2° del art. 31 en comento, dispone que, sin perjuicio de lo indicado en el inciso anterior, los gastos incurridos en el extranjero se acreditarán con los correspondientes documentos emitidos en el exterior de conformidad a las disposiciones legales del país respectivo, siempre que conste en ellos, a lo menos, la individualización y domicilio del prestador del servicio o vendedor de los bienes adquiridos según corresponda, la naturaleza u objeto de la operación y la fecha y monto de la misma. Aún en el caso que no exista el respectivo documento de respaldo, la Dirección Regional del S.I.I. podrá aceptar la deducción del gasto si a su juicio este es razonable y necesario para la operación del contribuyente, atendiendo a factores tales como la relación que exista entre las ventas, servicio, gastos o los ingresos brutos y el desembolso de que se trate de igual o similar naturaleza, de contribuyentes que desarrollen en Chile la misma actividad o una semejante.

6.- En consecuencia, siendo las partes de un contrato soberanas para pactar la devolución de mercaderías por las causas y en los plazos que ellas determinen, corresponde al contribuyente acreditar la salida de bienes o mercaderías de los inventarios, lo cual puede realizar procurando y manteniendo en su poder la documentación fehaciente, esto es, documentación que hace fe o es fidedigna, según el significado que tal palabra detenta en el Diccionario de la Real Academia Española, que respalde debidamente las anotaciones registradas en los libros de contabilidad e inventarios del vendedor.

Asimismo, también puede acreditar los gastos incurridos en el extranjero motivados por la devolución o destrucción de las mercaderías, sujetándose para ello a las normas que se han indicado.

Todo lo anterior, así como las instrucciones e interpretaciones administrativas emitidas sobre el tema en referencia, puede ser consultado en [www.sii.cl](http://www.sii.cl) y debe entenderse sin perjuicio de las facultades fiscalizadoras de este Servicio y de las verificaciones acerca de los efectivos antecedentes fácticos de la operación de que se trate, las que pueden determinar un análisis diverso y conclusiones distintas a las precedentemente indicadas.

Saluda atte. a Ud.

**BERNARDO SEAMAN GONZALEZ**  
**DIRECTOR REGIONAL**