

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS  
SUBDIRECCION NORMATIVA  
DEPTO. IMP.TOS. DIRECTOS

001559

ORD. N°

Sd-2-307-91

26.5.91 SD

235.91 SN

51.91 ID

PAR.18.1721.91 DRMSO

ANT. Oficio Ord. N° 748, de  
25.4.91, D.R.M.S.O..-

MAT. Tratamiento tributario de  
los desembolsos de la  
actividad minera que se  
indican.

SANTIAGO,

DE : DIRECTOR SUBROGANTE

A : SR. DIRECTOR REGIONAL METROPOLITANO SANTIAGO ORIENTE

1.- Por oficio de la referencia se ha remitido la presentación de la Sociedad Minera Maipo Ltda., a través de la cual solicita se aclare o confirme el tratamiento tributario aplicable a los desembolsos efectuados en labores de reconocimiento, de desarrollo, de preparación y de explotación, como asimismo, respecto del tratamiento que corresponde aplicar a ciertos bienes construidos por la misma empresa.

2.- En relación con cada una de las consultas formuladas por la recurrente, cabe señalar que el tratamiento tributario aplicable de acuerdo con instrucciones vigentes sobre la materia, deberá ceñirse a las siguientes pautas, para lo cual dichas consultas serán contestadas en el mismo orden en que fueron formuladas:

a) **Labores de Reconocimiento:** Son aquellas labores que tienen por objeto descubrir un yacimiento minero, consistentes en trabajos de prospección, exploración y reconocimientos destinados a ubicar y delimitar espacialmente una mina, para conocer cantidades y calidades de cuerpos con contenidos de mineral. Dentro de éstas se pueden mencionar: estudios geofísicos, geoquímicos y geológicos; zanjales de superficie, trabajos de sondajes; construcción de caminos de acceso, y, en general, todas aquellas labores y servicios necesarios para la consecución de tales fines.

A este respecto cabe precisar que tales desembolsos corresponden a aquellos que se efectúan en forma previa a las actividades de explotación, producción y comercialización de los minerales y que por su naturaleza pueden no quedar comprendidos dentro de los conceptos técnicos de labores de preparación y desarrollo, definidos por este Servicio a través de instrucciones generales sobre la materia. En estas circunstancias tales desembolsos deben considerarse como gastos de organización

c) y puesta en marcha a que se refieren específicamente el N° 9 del artículo 31, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

En consecuencia, y de acuerdo a lo dispuesto por la norma legal antes citada, tales desembolsos podrán ser amortizados hasta en un lapso de 6 ejercicios comerciales

consecutivos contados desde que se generaron dichos gastos o desde el año en que la empresa comience a generar ingresos de su actividad principal, cuando este hecho sea posterior a la fecha en que se originaron los referidos gastos.

Sin embargo, cabe advertir que aquellos desembolsos efectuados en la etapa previa a la producción y venta de los minerales, y que con posterioridad a la explotación de la misma pasen a formar parte de la infraestructura del respectivo yacimiento, como es el caso, por ejemplo, de los caminos de acceso, galerías, etc., el tratamiento tributario anterior no sería aplicable, ya que en tales circunstancias dichas erogaciones constituyen inversiones del activo inmovilizado que se rigen por las normas del artículo 31 N° 5, de la ley del ramo.

- b) **Labores de Desarrollo:** Corresponde a todas aquellas labores mineras que conforman la infraestructura de la mina y que tienen por objeto servir directa o indirectamente a la explotación de varias de las unidades en que se ha dividido el yacimiento considerado. Entre éstas se pueden mencionar las labores de acceso al interior de la mina (piques, túneles o galerías), de ventilación, de transporte principal o secundario, de tendidos de línea, etc., y que generalmente se realizan con bastante antelación a la explotación misma de aquellos sectores de la mina a las cuales servirán de infraestructura y se ocupan efectivamente durante largos períodos de operación.

Estos desembolsos tienen el carácter de una inversión capitalizable, por lo que deben considerarse como Activo Fijo o Inmovilizado. Para los fines del impuesto a la renta estas inversiones quedan sujetas a las normas sobre depreciación contenidas en el N° 5 del artículo 31, de la ley del ramo, calculándose ésta de acuerdo a su probable vida útil fijada por este Servicio como norma general para la actividad minera, considerando la naturaleza y características de las citadas inversiones.

En esta misma situación se encuentran las inversiones relativas a programas de expansión, para desarrollar nuevos sectores del yacimiento minero. Asimismo, aquellas obras que se hacen necesarias para continuar con la producción de un yacimiento en actual explotación, tales como nuevas galerías de acceso o ventilación, nuevas instalaciones, etc., también serán consideradas como inversiones capitalizables en los términos ya señalados, toda vez que ellas, al igual que las primitivas, pasarán a formar parte de la infraestructura de la mina. Distinto es el caso de los gastos de mantención o reparación de dichas obras, los cuales constituirán gastos necesarios para producir la renta en los términos señalados en el inciso primero del artículo 31, de la Ley de la Renta.

- c) **Labores de Preparación:** Se definen como el conjunto de labores que se efectúan individualmente por cada "unidad de explotación" y que tienen por objeto preparar directamente el arranque y la extracción del mineral desde la unidad de explotación para la cual estas labores se realizan. En general, estas labores son de uso transitorio y entre ellas se pueden mencionar las galerías, chimeneas, estocadas, avances, buzones, etc.

Indudablemente que las definiciones expresadas tienen un carácter general y no son rigurosamente estrictas, resultando a veces en la práctica un tanto difícil poder determinar si una labor se debe considerar como de "desarrollo" o como de "preparación". Pero, como ya se ha explicado, el criterio técnico habitual es el de considerar como "labores de desarrollo" aquellas que se utilizan para la explotación de varias unidades (bloques o caserones), y como "labores de preparación" aquellas que se utilizan para la explotación inmediata de una o dos unidades, como por ejemplo las galerías de preparación utilizadas para dos bloques adyacentes situados a cada lado de la labor.

De acuerdo a lo anterior, las sumas invertidas en "labores de preparación" deben formar parte del costo directo de todo el mineral que se extraiga de los bloques o unidades de explotación a las cuales están destinadas, en los términos señalados en el artículo 30 de la Ley de la Renta, por cuanto su finalidad es propiamente la extracción de una riqueza natural que, a su vez, es productora de la renta que se produce con motivo de su venta o enajenación.

Por consiguiente, los citados desembolsos no tienen el tratamiento tributario de gastos atribuibles por su monto total al ejercicio en que ellos ocurran, sino que pasan a formar parte del costo del mineral que se extraiga del bloque o unidad de explotación respectiva. En consecuencia, dichos desembolsos constituyen valores transitorios del Activo que se traspasarán al Activo Realizable como costo de las existencias, en la proporción que resulte de relacionar la cantidad total del mineral contenido en el bloque y la cantidad de mineral que se vaya extrayendo. Así, el costo del mineral incidirá en los resultados de la empresa a medida que se vendan las existencias.

Como la extracción del mineral de cada bloque o unidad de explotación puede demorar varios años o ejercicios comerciales, el traspaso de las cantidades invertidas en labores de preparación, del activo transitorio al costo del mineral extraído, tendrá que ocurrir en igual lapso. Del mismo modo, el costo del mineral extraído (existencias) se irá traspasando a los resultados de cada ejercicio durante el lapso que demore su venta total, a medida que esto último ocurra.

Lo anterior es sin perjuicio de considerar también como costo del mineral extraído, la parte del valor de adquisición de las pertenencias mineras que corresponda a la proporción que el mineral extraído represente en el total del mineral que técnicamente se estime contiene el respectivo grupo de pertenencias, de acuerdo con lo dispuesto en el último párrafo del inciso primero del artículo 30 de la ley del ramo (agregado por el N° 10 del artículo 19 de la Ley N° 18.985, D.O. de 28.06.90), en concordancia con el Decreto Supremo de Minería N° 209, de 1990, (D.O. de 24.01.91), que reglamenta la forma de costear el valor de adquisición de las citadas pertenencias mineras.

**d) Labores de Explotación:** Por definición, las sumas desembolsadas por este concepto tienen el mismo tratamiento que las "labores de preparación", toda vez que en la mayoría de los casos suelen confundirse ambas

OFICIO DE  
 SUBDIR. actividades como un todo, y en otros, como la continuación  
 DEPTO. de la etapa previa, esto es, la labor de preparación de la  
 unidad o sector de explotación. Así, por ejemplo, dentro  
 de este rubro podemos mencionar las labores de perforación  
 20 y tronadura de mineral, cachorro, carguío y transporte  
 190 (interior y superficie), tanto respecto del mineral como  
 63 del material estéril o de desmontes, servicios generales  
 de ventilación, desmonte y fortificación, etc.. En este  
 rubro también cabe considerar, por constituir costos  
 directos de explotación, la materia prima directa y  
 materiales, la mano de obra directa y los servicios  
 industriales relacionados directamente con la producción.


- e) Construcción de caminos y túneles: En relación con la  
 construcción de estos bienes, debe hacerse presente, tal  
 como se señalara en la letra b) anterior, que corresponden  
 a aquellas labores que en definitiva vienen a constituir  
 la infraestructura de la mina y, en tal evento, deben  
 considerarse como una inversión capitalizable, sujeta a  
 las normas sobre depreciación contenidas en el Nº 5 del  
 artículo 31, de la Ley de la Renta. En tal sentido son  
 plenamente aplicables las instrucciones de la Circular Nº  
 63, de 1990, a que alude el contribuyente en su  
 presentación, esto es, fijarles una vida útil de 25 años a  
 cada uno de los citados bienes, sin perjuicio de  
 aplicarles una depreciación acelerada cuando reúnan los  
 requisitos exigidos por la ley, consistente en rebajar a  
 un tercio la vida útil normal fijada por el Servicio.

SR.

Por su parte, los gastos de mantención que periódicamente  
 demanden dichos bienes deberán considerarse como gastos  
 generales de explotación, los cuales se cargarán al  
 ejercicio en el cual se incurrió en ellos, a menos que se  
 trate de reparaciones que signifiquen agregar un valor  
 importante al bien respectivo, en cuyo caso el mayor valor  
 que haya adquirido el bien debe ser llevado al activo.

En los términos descritos en el punto 2 del presente oficio,  
 sirvase responder las consultas efectuadas a esa Dirección  
 Regional por la Sociedad Minera Maipo Limitada.

Saluda a Ud.

  
 RENE GARCIA GALLARDO  
 DIRECTOR SUBROGANTE

JFM/msg

DISTRIBUCION:

- SR. DIRECTOR REGIONAL METROPOLITANO SANTIAGO ORIENTE
- SECRETARIA DEL DIRECTOR
- SUBDIRECCION NORMATIVA ✓
- DEPTO. ASESORIA JURIDICA
- DEPTO. IMPUESTOS DIRECTOS
- OFICINA DE PARTES