

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART.2 N°1 Y N°2 – LEY DE IMPUESTO A LA RENTA – ART. 31– DECRETO CON FUERZA DE LEY N°4 DE 2006 – ART. 149 – LEY 20780 – ART. 8° – (ORD. N° 1141, DE 30.03.2022)

IVA en la reliquidación del impuesto a las fuentes fijas de emisiones contaminantes.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la aplicación de IVA en la reliquidación del impuesto a las fuentes fijas de emisiones contaminantes, como asimismo sobre la obligación de emitir factura u otro documento tributario.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, el impuesto a las fuentes fijas de emisiones contaminantes, también denominado “impuesto verde”, grava las emisiones de ciertos materiales contaminantes y afecta a las personas (naturales o jurídicas) que sean titulares de los establecimientos que las generan.

Por mandato legal, este impuesto debe reliquidarse y trasladarse a otros contribuyentes que efectúen retiros de energía del sistema a prorrata de los mismos, de acuerdo a lo señalado por el Coordinador Eléctrico Nacional (CEN), de manera anual.

Agrega que una empresa eléctrica de energía renovable, que no es sujeto pasivo del impuesto verde, pero que, como consecuencia de la reliquidación mencionada, debe reembolsar a otras empresas eléctricas un monto determinado por concepto de impuesto verde reliquidado, solicita confirmar que:

- 1) Los montos de impuestos reliquidados no corresponden al precio de una venta, servicio u otro hecho gravado especial, razón por la cual no corresponde que se emita una factura, ya sea afecta a IVA o para operaciones no gravadas o exentas del tributo.
- 2) Bastará que se emita por el beneficiario del pago un documento interno que no debe ser autorizado previamente por el Servicio, para soportar el cobro y pago de los montos por reliquidación o distribución legal del impuesto verde. Dicho documento unido a la reliquidación del impuesto efectuada por el CEN, constituirían documentación suficiente para demostrar el monto y naturaleza del gasto para la empresa eléctrica que debe soportar la distribución legal del impuesto verde.

II ANÁLISIS

El inciso segundo del artículo 149 del Decreto con Fuerza de Ley N° 4 de 2006, del Ministerio de Economía, Fomento y Reconstrucción (Ley General de Servicios Eléctricos, LGSE) dispone que las transferencias de energía entre empresas eléctricas, que posean medios de generación operados en sincronismo con un sistema eléctrico, serán valorizadas de acuerdo a los costos marginales instantáneos del sistema eléctrico.

Por su parte, el inciso vigesimotercero del artículo 8° de la Ley N° 20.780 dispone que para los efectos de lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 149 de la LGSE, el impuesto verde no deberá ser considerado en la determinación del costo marginal instantáneo de energía, sin perjuicio de que deberá ser pagado por todas las empresas eléctricas que efectúen retiros de energía del sistema, a prorrata de sus retiros.

Al respecto, le corresponde al CEN adoptar todas las medidas pertinentes para realizar la reliquidación correspondiente.

Cabe destacar que, anualmente, el CEN informa a aquellas empresas que no necesariamente son sujetos pasivos del impuesto verde, el monto del tributo reliquidado que deben reembolsar a las empresas eléctricas del sistema que se vieron gravadas con el impuesto verde.

Como se puede apreciar, los montos reliquidados son simplemente restituciones de un impuesto que grava al emisor de sustancias contaminantes, pero que, en los hechos, también corresponde pagar en parte a otros contribuyentes, entre los cuales se encuentra el consultante.

Precisado lo anterior, cabe destacar que el N° 1°) del artículo 2° de la LIVA considera “venta” gravada, para los efectos del IVA, a toda convención independiente de la designación que le den las partes, que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles, bienes corporales inmuebles construidos, de una cuota de dominio sobre dichos bienes o de derechos reales constituidos sobre ellos.

Por su parte, el N° 2°) del mencionado artículo 2° grava toda acción o prestación remunerada que provenga del ejercicio de alguna de las actividades contempladas en los números 3 y 4 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

Conforme lo anterior y considerando que la reliquidación del impuesto verde no remunera una venta o un servicio – gravado, no gravado o exento de IVA –, no corresponde emitir documento tributario alguno para documentar las mencionadas restituciones, debiendo utilizar para ese fin cualquier otro documento interno que se estime conveniente y que acredite fehacientemente la operación de que se trata y el monto de las sumas pagadas.

Finalmente, el artículo 31 de la LIR dispone que la renta líquida de los contribuyentes afectos a la primera categoría se determinará deduciendo de la renta bruta todos los gastos necesarios para producirla, entendiendo por tales aquellos que tengan aptitud de generar renta, en el mismo o futuros ejercicios y se encuentren asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio, que no hayan sido rebajados en virtud del artículo 30, pagados o adeudados, durante el ejercicio comercial correspondiente, siempre que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio.

Respecto de la acreditación del gasto, este Servicio ha resuelto que, conforme al artículo 21 del Código Tributario, para los efectos del inciso primero del artículo 31 de la LIR, los gastos podrán acreditarse y justificarse mediante todos los medios de prueba legales, en tanto resulten fehacientes, en las respectivas instancias de fiscalización.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) En tanto el impuesto verde reliquidado corresponde a la mera restitución de un tributo, no remunera una venta, servicio u otro hecho gravado especial, razón por la cual no corresponde que se emita una factura, ya sea afecta, exenta o no gravada con IVA, debiendo emitirse cualquier otro documento interno que se estime conveniente y que acredite fehacientemente la operación de que se trata y el monto de las sumas pagadas.
- 2) En tanto concurren los requisitos del inciso primero del artículo 31 de la LIR, el gasto deberá ser acreditado y justificado fehacientemente ante este Servicio, mediante todos los medios de prueba legales, para su deducción en la determinación de la renta líquida imponible, materia de competencia de la unidad fiscalizadora respectiva.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1141, de 30-03-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos