

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - LEY N° 20.241, ART. 1°, LETRA F) - CIRCULAR N° 19, DE 2013. (ORD. N° 1197, DE 11.07.2014)

BENEFICIO TRIBUTARIO ESTABLECIDO EN LA LEY N° 20.241, EN EL CASO EN QUE LOS GASTOS INCURRIDOS EN LA REALIZACIÓN DE UN PROYECTO DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO (I&D), NO HAYAN SIDO PAGADOS DIRECTAMENTE POR QUIEN INVOCA EL BENEFICIO, SINO POR UN TERCERO.

I.- ANTECEDENTES.

Solicita precisar el correcto alcance de lo que se señala en el párrafo 2.1, del capítulo 3, de la Circular N° 19 de 2013 de este Servicio, el cual, según señala, ha generado conflicto de interpretación por parte de CORFO, con las consecuencias que se indican respecto al acceso a los beneficios de la Ley N° 20.241, modificada por la Ley N° 20.570.

Expresa que dicho instructivo, donde dice, "Que el contribuyente haya incurrido efectivamente en el gasto mediante su pago. Para el debido cumplimiento de este requisito es menester que el gasto tenga su origen en un pago efectivo y no en una mera apreciación del contribuyente o se encuentren simplemente adeudados al término del ejercicio", ha sido interpretado por CORFO en el sentido de que lo que estaría exigiendo este Servicio, es que el pago debería ser realizado directamente por la empresa que invoca el beneficio, esto es, descartando la alternativa de pago a través de terceros. Señala a continuación, que la empresa "A" pertenece a un Holding, en el cual la sociedad "B" es la encargada del pago de las obligaciones del grupo empresarial, pagos que se realizan por cuenta de la respectiva obligada, como procedimiento de control y optimización de los recursos financieros (práctica común utilizada por Grandes Empresas en el país).

A través del procedimiento indicado y los registros y comprobantes de respaldo, se produce y acredita el pago efectivo a que alude la Circular N° 19 y se está en condiciones, según señala, de acreditar que la empresa beneficiaria ha incurrido efectivamente en el gasto, pero al solicitar la certificación de los mismos, CORFO, fundada en los términos del instructivo, estima que el pago directo debe necesariamente emanar de la beneficiaria y no de una tercera en su favor.

Por lo anteriormente expuesto, solicita que este Servicio confirme que, independiente que el desembolso efectivo al proveedor sea realizado por la sociedad "B", por cuenta o a nombre de la empresa "A", se cumple con el requisito del pago efectivo, dado que posteriormente la primera cobrará a la segunda los pagos realizados a nombre de esta última.

II.- ANÁLISIS.

La Ley N° 20.570 de 2012, introdujo una serie de modificaciones y adecuaciones a la Ley N° 20.241, con el objeto de perfeccionar los incentivos tributarios que establece a favor de la inversión en I&D.

De acuerdo con el texto modificado de la Ley N° 20.241, y conforme con lo establecido en sus artículos 9° al 24° del Título Tercero, se contempla la posibilidad de que los contribuyentes puedan utilizar los beneficios tributarios que la misma ley establece, respecto de los gastos y desembolsos incurridos en los proyectos de I&D que realicen de acuerdo a sus propias capacidades internas o las de terceros, siempre que los respectivos proyectos sean debidamente certificados por CORFO.

Tales proyectos de I&D, se encuentran definidos por la letra f), del artículo 1° de la ley, como "... el conjunto de actividades realizadas por los contribuyentes utilizando sus propias capacidades o de terceros, que tengan por objeto la realización o ejecución de actividades de investigación, desarrollo, o ambas, conforme ellas se definen en el presente artículo, siempre que sea relevante para el desarrollo del país y se lleven a cabo principalmente dentro del territorio nacional, según lo establezca el reglamento señalado en el artículo 16. Sin perjuicio de lo señalado en el artículo 9°, una vez certificado un proyecto de investigación y desarrollo de conformidad a lo establecido en el Título Tercero, los gastos en que incurran los contribuyentes para la realización de dicho proyecto, cumpliéndose los demás requisitos de esta ley, darán derecho a los beneficios tributarios establecidos en dicho título."

Conforme a lo dispuesto por el artículo 18 de la Ley, el monto del crédito equivale al 35% de una base conformada por el total de los pagos por concepto de gastos corrientes a que se refiere el N° 1, del artículo 17 del mismo texto legal, los gastos asociados a la adquisición, fabricación o inversión en bienes físicos del activo inmovilizado a que se refiere el N° 2 del mismo artículo y la cuota anual de depreciación de los bienes físicos del activo inmovilizado a que se refiere el artículo 17 de la citada ley, siempre que los bienes respectivos se relacionen con un proyecto de I & D, según se define éste, en la letra f), del artículo 1°, precedentemente transcrito.

Ahora bien, de acuerdo con lo establecido en el artículo 19, la ley contempla la posibilidad de deducir como gasto necesario para producir la renta, los pagos y la cuota anual de depreciación de los bienes físicos del activo inmovilizado por los conceptos a que se refiere el artículo 17 de la ley, en aquella parte que no puedan ser deducidos como crédito.

En relación con la rebaja de dichos gastos, las instrucciones a las que Ud. alude, señalan que podrá ser deducida como gasto aquella parte de los pagos o gastos que no constituyen crédito, aun cuando dichos pagos o gastos no sean necesarios para producir la renta del ejercicio. Sin embargo, igualmente deberá darse cumplimiento a los requisitos de tipo general que establece el inciso 1°, del artículo 31 de la LIR, indicando entre estos requisitos: "(iii) Que el contribuyente haya incurrido efectivamente en el gasto mediante su pago. Para el debido cumplimiento de este requisito es menester que el gasto tenga su origen en un pago efectivo y no en una mera apreciación del contribuyente o se encuentren simplemente adeudados al término del ejercicio;".

Tal requisito se refiere, naturalmente, a que las sumas contratadas no deben encontrarse adeudadas al momento de hacer uso del beneficio tributario, puesto que tal como expresamente señalan las disposiciones pertinentes de la Ley N° 20.241, tanto para la utilización del crédito (artículo 18°), así como también para la aceptación del gasto (artículo 19°), tales sumas deben corresponder a pagos, desembolsos o egresos, es decir, se deben encontrar pagadas al momento de hacer uso de los beneficios tributarios.

Por lo tanto, no resulta un impedimento, o un incumplimiento de este requisito, el hecho de que, como ocurre en el caso de su consulta, las sumas sean canceladas por un tercero distinto de quien o quienes presentaron el proyecto de I&D, en tanto, dichos pagos sean realizados por cuenta de éstos últimos, y siempre que, naturalmente, tales desembolsos

correspondan a aquellos que hayan sido considerados por CORFO como parte del mismo proyecto de I&D en los términos que establece el artículo 17 de la ley.

III.- CONCLUSIÓN.

El beneficio tributario establecido en la Ley N° 20.241, aplicable sobre los proyectos de I&D, de aquellos que define la letra f), del artículo 1° de la misma Ley, sólo puede ser utilizado por los contribuyentes del Impuesto de Primera Categoría de la LIR, que declaren su renta efectiva determinada según contabilidad completa, que presentaron el respectivo proyecto de I&D.

El beneficio procede respecto de los desembolsos que hayan sido considerados por CORFO como parte de un proyecto de I&D, siempre que se encuentren pagados al momento de hacer uso del beneficio tributario y se relacionen directamente con él y aun cuando el pago de tales sumas haya sido efectuado por un tercero distinto de quienes presentaron el respectivo proyecto de I&D, en tanto, dichos pagos sean realizados por cuenta de los primeros.

MICHEL JORRATT DE LUIS
DIRECTOR (T y P)

Oficio N° 1197, de 11.07.2014
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos