

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – LEY N° 19.606, ART. 1° –
CIRCULAR N° 47 DE 2004
(ORD. N° 1212 DE 25.06.2020).**

Aplicación y alcance del tope máximo de 80.000 UTM de crédito por Ley Austral, contenido en el artículo 1°, inciso final, de la Ley N° 19.606.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional un pronunciamiento sobre la aplicación y alcance del tope máximo de 80.000 UTM de crédito por Ley Austral, contenido en el artículo 1°, inciso final, de la Ley N° 19.606.

I ANTECEDENTES

De acuerdo a los antecedentes, una sociedad exportadora, respecto del año tributario 2017, declaró un remanente de crédito por Ley Austral de \$19.438.768.871, e imputó como crédito de la misma ley, un monto de 106.781 UTM, equivalentes a \$4.931.458.829, monto que es superior a las 80.000 UTM establecidas como crédito máximo por dicho concepto en el inciso final del artículo 1° de la Ley N°19.606.

Agrega, que, en el proceso de fiscalización, el contribuyente acompañó un informe en derecho, el cual adjunta, y cuyas principales conclusiones son:

- 1) De la redacción de las instrucciones entregadas por la Circular N° 47 de 2004 y Suplemento Tributario AT 2017, se concluiría que la norma dispone expresamente un tratamiento especial al remanente de crédito, no siendo aplicable el límite de 80.000 UTM aplicable a los créditos generados en el periodo.
- 2) El crédito por Ley Austral es eminentemente un crédito de arrastre, no renovándose el beneficio año a año, sino que quedando este, determinado en el período que se informa la inversión en la zona geográfica beneficiada.
- 3) No es procedente interpretar extensivamente una norma, aplicando por analogía condiciones o requisitos al uso de beneficios, cuando la ley (artículo 20), no contempla dichas exigencias o requisitos.

Al respecto, luego de exponer su análisis y conclusiones sobre la materia consultada, y ante la falta de pronunciamientos anteriores por parte del Servicio sobre el alcance de la limitación al crédito máximo otorgado por la Ley Austral establecida en el inciso final del artículo 1° de la Ley N° 19.606 de 1999, esa Dirección somete a consideración los argumentos expuestos, solicitando confirmar los siguientes criterios:

- 1) La limitación de 80.000 UTM establecida en el inciso final del artículo 1° de la Ley N° 19.606 se refiere a la generación o reconocimiento del crédito por Ley Austral, y no a su deducción o imputación como crédito en el año tributario correspondiente.
- 2) Sobre la base que la limitación rige para la generación o reconocimiento del crédito, se aplica en el marco del total de las inversiones efectuadas por el contribuyente durante el año, sin distinguir o separar aquel límite para los distintos proyectos que eventualmente compongan la inversión total del contribuyente.
- 3) Atendido que la limitación rige para la generación del crédito y no para su imputación, tampoco es aplicable a la imputación de remanente cuando este sea mayor a las 80.000 UTM y exista IDPC suficiente contra el cual imputar.

II ANÁLISIS

La Ley N° 19.606 de 1999, conocida como Ley Austral, estableció en su artículo 1° que los contribuyentes que declaren el impuesto de Primera Categoría de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa, tendrán derecho a un crédito tributario por las inversiones indicadas que efectúen en las regiones que la misma ley señala, el cual podrán imputar hasta el año que la ley dispone.

En su origen, el monto de este crédito correspondía a un porcentaje sobre la inversión, cuya tasa variaba según el monto y tipo de inversión realizada, sin establecer un límite al crédito tributario.

Por su parte, el inciso segundo del artículo 2° de la ley dispuso que el crédito que no se utilizare en un ejercicio podía deducirse en el ejercicio siguiente, reajustándose en la forma prevista en el inciso tercero del número 3° del artículo 31 de la LIR.

Posteriormente la Ley N° 19.946 modificó la Ley Austral en materia de crédito tributario, unificando las tasas de crédito a aplicar sobre la inversión según el monto de esta, sin distinguir por tipo de proyecto de que se trate.

Además, incorporó en el inciso final del artículo 1° un límite máximo de 80.000 UTM a impetrar como crédito por cada contribuyente.

Por otra parte, no se efectuaron modificaciones respecto al remanente del crédito regulado en el inciso segundo del artículo 2°, manteniéndose, por tanto, la posibilidad de rebajar en el ejercicio siguiente la parte del crédito que no se hubiere utilizado en el ejercicio de la adquisición o construcción.

Durante la tramitación de la Ley N° 19.946 quedó constancia de que el objetivo del límite máximo de crédito incorporado en el artículo 1° fue aplicar el beneficio solo hasta determinado monto de inversiones por cada contribuyente.¹ Es decir, se estableció un monto máximo de crédito en la generación del beneficio tributario por cada contribuyente, en razón de lo cual, si el porcentaje de crédito aplicado a las inversiones que en un determinado año efectúe un contribuyente supera las 80.000 UTM, el contribuyente solo tendrá derecho a utilizar dicho máximo.

Sin perjuicio de lo anterior, conforme a lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 2° de la Ley Austral, si en el año de la generación del crédito tributario no existe IDPC contra el cual imputar el crédito, o bien cuando una vez imputado se genera un excedente, el contribuyente podrá imputar el crédito en el ejercicio siguiente.

De este modo, a partir de una interpretación armónica de los artículos 1° y 2° de la Ley Austral, como la historia legislativa de su modificación por la Ley N° 19.946, podría ocurrir que un contribuyente acumule un remanente en años anteriores, ocasionando que la utilización del crédito tributario en un ejercicio sea superior a 80.000 UTM, por considerar tanto el crédito asociado a inversiones del ejercicio como inversiones de años anteriores, cuyo crédito no pudo deducirse del IDPC en el año de su generación porque el impuesto fue inferior o no existió.

Acorde con la interpretación anterior, el Servicio instruyó² en la Circular N° 47 de 2004 que, de acuerdo “a lo dispuesto por el nuevo inciso final del artículo 1° de la Ley N° 19.606, el monto máximo anual del crédito a impetrar por el contribuyente, en cada año tributario, no podrá exceder de la cantidad de 80.000 Unidades Tributarias Mensuales (UTM) al valor vigente que tenga esta unidad al término del ejercicio por el cual invoca dicho crédito, esto es, al mes de diciembre de cada año o en el mes de cierre del ejercicio en el caso de término de giro. La diferencia entre el monto del crédito resultante producto de la aplicación de la tabla indicada en el número precedente y el monto máximo anual del crédito a invocar en cada año tributario equivalente a 80.000 UTM, según la norma legal antes mencionada, no es recuperable como tal, ya sea, en el mismo ejercicio o en los ejercicios siguientes. Distinta es la situación del remanente de crédito que se produzca entre el monto del impuesto de Primera Categoría al cual se imputa y el monto máximo anual del crédito a recuperar en cada año equivalente a 80.000 UTM, cuyo excedente en este caso da derecho a su recuperación en los ejercicios siguientes, debidamente reajustado; todo ello conforme a lo dispuesto por el inciso final del artículo 2° de la Ley N° 19.606”.

De acuerdo a lo expuesto, el límite establecido en el artículo 1° de la Ley Austral, no sería aplicable al monto que, cumplido los requisitos legales, y habiendo sido reconocido dentro del límite máximo al momento de su generación, sea imputado en un determinado año tributario como remanente, estando el crédito que se utilice únicamente restringido al monto del IDPC contra el cual se imputa, y al límite temporal establecido expresamente en la ley.

¹ Historia de la Ley N° 19.946, Biblioteca del Congreso Nacional de Chile, https://www.bcn.cl/historiadelaley/fileadmin/file_ley/5705/HL5705_37a6259cc0c1dae299a7866489dff0bd.pdf; página 100.

² Numeral III, N° 4, titulado “Monto máximo del crédito a impetrar”.

III CONCLUSIÓN

Conforme a lo expuesto precedentemente se informa que:

- 1) El límite máximo del crédito de 80.000 UTM, establecido en el inciso final del artículo 1° de la Ley Austral se aplica en la generación del crédito tributario, y no en su deducción o imputación como remanente de crédito en el año tributario correspondiente.
- 2) Este límite de 80.000 UTM debe aplicarse respecto del total de las inversiones efectuadas por un contribuyente durante el año, esto es, sin considerarlo como un límite a aplicar para los proyectos efectuados en distintos ejercicios que compongan la inversión total del contribuyente.
- 3) Se reitera lo indicado en el número 1), en el sentido que el límite máximo de crédito tributario de 80.000 UTM, no es aplicable a la suma del crédito generado en el ejercicio y el remanente generado en años anteriores.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 1212 del 25-06-2020

Subdirección Normativa

Depto. de Impuesto Directos