

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 21, ART. 31 - LEY N° 20.936, ART. 1 Y ART. 6 TRANSITORIOS. (Ord. N° 013, de 05-01-2017)

TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE LA CESIÓN A TÍTULO GRATUITO, DEL SISTEMA SCADA Y OTROS ACTIVOS ESENCIALES QUE CONFORME CON LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO SEXTO TRANSITORIO DE LA LEY N° 20.936, LOS CENTROS DE DESPACHO ECONÓMICO DE CARGA DEL SISTEMA ELÉCTRICO INTERCONECTADO CENTRAL (CDEC CIC) DEBERÁN CEDER AL COORDINADOR DEL SISTEMA INDEPENDIENTE DEL SISTEMA ELÉCTRICO NACIONAL.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual solicita un pronunciamiento que ratifique la improcedencia de considerar como gasto rechazado la transferencia en donación de los bienes efectuada por los Centros de Despacho Económico de Carga del Sistema Eléctrico Interconectado Central (CDEC-SIC) y las entidades que le sirvan de soporte legal, al Coordinador del Sistema Independiente del Sistema Eléctrico Nacional, todo ello en virtud de lo dispuesto por la Ley N°20.936 de 2016, que establece un nuevo sistema de transmisión eléctrica y crea el referido organismo Coordinador.

I. ANTECEDENTES.

Expresa, que se encuentra asesorando al Centro de Despacho Económico de Carga del Sistema Eléctrico Interconectado Central (CDEC-SIC Limitada) y al CDEC SIC, en relación a la aplicación de la Ley N°20.936. Agrega que la citada Ley N°20.936, publicada el 20.07.2016, tuvo por objeto establecer un nuevo sistema de transmisión eléctrica nacional y crear un organismo Coordinador independiente de todo el sistema eléctrico nacional, motivado esto último por la necesidad de crear una entidad que aunara las funciones del CDEC SIC y del Centro de Despacho Económico de Carga del Sistema Interconectado Norte Grande (CDEC SING) en un Coordinador que, conforme con el mensaje de la ley, tiene por objeto velar por el interés colectivo y general, en el cumplimiento de sus funciones.

Señala a continuación, que el CDEC SIC hasta la fecha ha operado como el organismo previsto por la Ley General de Servicios Eléctricos (Decreto con Fuerza de Ley N°4/20.018 del año 2006) encargado de determinar la operación del conjunto de las instalaciones del Sistema Interconectado Central, permitiendo generar, transportar y distribuir energía eléctrica de modo que el costo del abastecimiento eléctrico del sistema sea el mínimo posible. Expresa que el CDEC SIC es una comunidad formada por el imperativo de la Ley General de Servicios Eléctricos destinada a cumplir con las finalidades que la legislación encargó a sus integrantes, conforme con los términos dispuestos en la misma ley. Por otro lado el Centro de Despacho Económico de Carga del Sistema Eléctrico Interconectado Central CDEC-SIC Limitada, es una entidad que sirve de soporte para las funciones que realiza el CDEC SIC.

En virtud de una modificación al señalado Decreto con Fuerza de Ley N°4/20.018, de 2006, se establece un nuevo Título VI bis, en el cual se señala que el Coordinador se constituirá como una corporación autónoma de derecho público, sin fines de lucro, con patrimonio propio y de duración indefinida, cuyo objeto principal será la coordinación de

la operación del conjunto de instalaciones del sistema eléctrico nacional que operen interconectadas entre sí.

Agrega a continuación, que en razón de la creación de esta nueva entidad es que los artículos primero y sexto transitorios de la Ley N° 20.936, regulan todo aquello que dice relación con el traspaso de ciertos activos y contratos que se encuentran radicados en las entidades del CDEC SIC, CDEC SING y en las entidades a través de las cuales éstos actúan. En particular dispone el artículo primero transitorio que:

"El Coordinador Independiente del Sistema Eléctrico Nacional, será el continuador legal de los Centros de Despacho Económico de Carga del Sistema Interconectado Central, CDEC SIC, y del Sistema Interconectado del Norte Grande, CDEC SING, y de las entidades a través de las cuales éstos actúan..."

Luego, el artículo sexto transitorio regula en propiedad todo lo que dice relación con la materialización de esta continuidad legal, en particular en lo relativo a los efectos patrimoniales que la transferencia de ciertos bienes tendría desde la perspectiva fiscal. Así, la parte pertinente (incisos segundo, tercero y cuarto) señala:

"... los CDEC deberán ceder al Coordinador el uso, goce o disposición del sistema SCADA y otros activos esenciales, declarados así por la Comisión, a título gratuito u oneroso, no pudiendo en este último caso excederse el valor a precio contable al 31 de diciembre de 2015.

Cualquier donación de los bienes señalados en el presente artículo no deberá sujetarse al trámite de la insinuación y se eximirá del impuesto a las donaciones establecido en la Ley N°16.271. Tal donación se acreditará con un certificado del Coordinador, conteniendo: nombre del donante, Rol Único Tributario, bienes objeto de donación y su valoración, fecha, firma y timbre de su Presidente, siendo el referido certificado título suficiente para realizar las inscripciones o registros que sean necesarios ante todo tipo de organismos, tales como el Servicio de Impuestos Internos o el Conservador de Bienes Raíces.

El Coordinador será el continuador de las personas jurídicas o entidades que sirven de soporte legal a los CDEC en lo relativo a contratos de suministro, de licencias de uso y, en general de prestaciones de servicios, y los derechos y obligaciones que de ellos emanan, que sean necesarios para la continuidad operacional del Coordinador. Para lo anterior, el Coordinador determinará la necesidad operacional e informará a la contraparte de su calidad de continuador de la entidad contratante original. Para efectos de lo dispuesto en el presente artículo será aplicable lo dispuesto en el inciso final del artículo segundo transitorio de la presente ley".

Luego y como antecedentes de derecho, expresa que se desprende claramente de la lectura de los antecedentes recién transcritos que la *ratio legis* que subyace a la disposición, en particular del artículo sexto transitorio de la Ley N°20.936, es la de neutralizar los efectos impositivos que para ambas partes podría traer aparejado el hecho de transferir ciertos activos al Coordinador que viene a reemplazar en sus funciones al CDEC SIC y al CDEC SING. Lo anterior, en su opinión, se hace aún más evidente si se considera que los únicos dos mecanismos de transferencia contemplados por la disposición legal (la donación y en su defecto la venta a un valor que no exceda el del valor

contable o costo de los mismos activos) son mecanismos tendientes a anular el mayor valor o la tributación correlativa que podrían traer aparejadas dichas transferencias.

Más allá de la referencia al espíritu de la Ley N°20.936, estima que existen dos razones de texto en las cuales fundar esta apreciación. La primera de ellas es lo que establece el inciso tercero artículo sexto transitorio, respecto de la emisión, por parte del donatario (Coordinador) de un "certificado conteniendo el detalle de la donación, norma que además establece que el referido certificado será título suficiente para realizar las inscripciones o registros que sean necesarios ante todo tipo de organismos. Esto, en su opinión, es relevante en la medida que los certificados de donación son instrumentos concebidos exclusivamente para servir de soporte contable y tributario al momento de poder acreditar la deducibilidad de un gasto en el contexto de una donación; en particular de un régimen de donación específico. En razón de lo anterior se desprende que si se solicita la emisión de un certificado de donación es porque se admite la deducibilidad del gasto. Admitir lo contrario implicaría reconocer que tal disposición es letra muerta pues no estaría destinada para el propósito para el que estos instrumentos (certificados de donación) están concebidos, cual es para acreditar y sustentar la deducibilidad de un gasto que de lo contrario constituiría un gasto rechazado.

El segundo argumento de texto que señala, es que la donación, conforme lo dispuesto en el inciso tercero artículo sexto transitorio estaría exenta del trámite de la insinuación y se eximirá del impuesto a las donaciones establecido en la Ley N°16.271 y que ambas características corresponderían en propiedad a elementos que por regla general están presentes toda vez que se configura un régimen de donación especial. Así, se estaría ante una situación de suma particularidad si se concibe que por un lado se concedan dos de los máximos beneficios presentes en los regímenes de donación especiales excluyéndose por otro lado solo la deducibilidad del gasto para el donante. Es por esto que entiende que se admite la deducibilidad del gasto en el caso de la donación para los CDEC y las entidades que le sirvan de soporte legal, toda vez que si se reguló la exclusión del régimen de insinuación y la exención al Impuesto a las Herencias y Donaciones, a fortiori (sic) debería de admitirse la deducibilidad del gasto por parte del donante o al menos no considerar tal gasto como afecto al impuesto sanción del artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta.

En virtud de lo señalado, solicita se emita un pronunciamiento ratificando la improcedencia de considerar como gasto rechazado la transferencia en donación de los bienes efectuada por el CDEC-SIC y las entidades que le sirvan de soporte legal, en este caso el Centro de Despacho Económico de Carga del Sistema Eléctrico Interconectado Central CDEC-SIC Limitada, al Coordinador. Lo anterior, en razón de que tal afirmación guarda armonía con el espíritu de la Ley N°20.936 y la historia fidedigna de su establecimiento, en virtud de la cual, se deberán de procurar todos los medios necesarios para cuidar la continuidad del sistema de coordinación y monitoreo del sistema eléctrico nacional, evitando que de la transferencia del sistema SCADA, sus contratos y sus activos esenciales resulte en un evento tributable para las partes. Tomar esta postura significaría el ceñirse a la Ley N°20.936 considerando sus propósitos, sus fines y la voluntad o intención del legislador, todo en el ejercicio de desentrañar el verdadero alcance de la *ratio legis* de la misma.

II.- ANÁLISIS.

1.- Ley N° 20.936, que establece un nuevo sistema de transmisión eléctrica.

El artículo primero transitorio de la Ley N° 20.936 dispone que el Coordinador Independiente del Sistema Eléctrico Nacional, será el continuador legal de los Centros de Despacho Económico de Carga del Sistema Interconectado Central, CDEC SIC, y del Sistema Interconectado del Norte Grande, CDEC SING[1], y de las entidades a través de las cuales éstos actúan, sin perjuicio de los derechos recíprocos que puedan existir y de las excepciones que indica la Ley.

De esta forma, el Coordinador asume la calidad de organismo técnico independiente, para coordinar el funcionamiento del Sistema Eléctrico Nacional, que velará por la eficiencia de su funcionamiento. Para estos efectos, será el encargado de determinar y coordinar la operación del conjunto de instalaciones del sistema eléctrico, incluyendo las centrales eléctricas generadoras; líneas de transmisión a nivel troncal, subtransmisión y adicionales; y que permite generar, transportar y distribuir energía eléctrica, de modo que el costo del abastecimiento eléctrico del sistema sea el mínimo posible, compatible con una confiabilidad prefijada.

El artículo sexto transitorio de la misma Ley N° 20.936, dispone que para los efectos de asegurar la continuidad de las funciones del CDEC, que serán asumidas por el Coordinador, el primero no podrá enajenar bienes de su propiedad que sean necesarios para el cumplimiento de dichas funciones hasta doce meses después de iniciadas las mismas, salvo que éstos hayan sido adquiridos previamente por el Coordinador o que éste hubiera manifestado su decisión de no hacerlo.

Agrega esta norma legal que, sin perjuicio de lo anterior, los CDEC deberán ceder al Coordinador el uso, goce o disposición del sistema SCADA[2] y otros activos esenciales, declarados así por la Comisión, a título gratuito u oneroso, no pudiendo en este último caso excederse el valor a precio contable al 31 de diciembre de 2015.

2.- Ley sobre Impuesto a la Renta.

De acuerdo a lo dispuesto por el inciso primero del artículo 31 de la LIR, la renta líquida del Impuesto de Primera Categoría se determina deduciendo de la renta bruta todos los gastos necesarios para producirla, 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 este Servicio.

En relación a la posibilidad de que el CDEC, pueda considerar como un gasto aceptado tributariamente la cesión a título gratuito al Coordinador, de la propiedad del sistema SCADA y otros activos esenciales declarados así por la Comisión Nacional de Energía, corresponde tener presente lo siguiente:

Desde el punto de vista jurídico, estas transferencias resultan un imperativo para el CDEC de acuerdo a lo dispuesto en la Ley N° 20.936, las que se pueden cumplir por dos de las alternativas que establece; una de ellas es la cesión a título gratuito y la otra a título oneroso, como una de las medidas dispuestas por el legislador para asegurar la continuidad de las funciones a desarrollarse por el Coordinador, lo que se impone a los CDEC para asegurar la debida coordinación del nuevo Sistema de Transmisión Eléctrica, creado por la Ley N°20.936.

Ello evidencia que dichas cesiones, de carácter obligatorio, tendrán por objeto que el Coordinador pueda cumplir sus funciones en la operación del conjunto de instalaciones del sistema eléctrico, ya que debe destinarlos al cumplimiento del fin previsto por la Ley; lo que redundará en un provecho del sistema integral, de manera que sin ellos se podría impedir o dificultar su desarrollo.

En este sentido, las cesiones deben ser consideradas como una necesidad para el buen funcionamiento del sistema, adquiriendo el carácter de obligatorias por así disponerlo el artículo sexto transitorio de la Ley N° 20.936, y no obedecen a una liberalidad, sino a una obligación claramente establecida por nuestro ordenamiento jurídico.

Por lo anterior, podrá rebajarse como gasto necesario para producir la renta del ejercicio en que se produce la cesión, el valor de costo tributario del sistema SCADA y de los otros bienes que la Ley N° 20.936 ordena transferir al Coordinador, siempre y cuando tal valor sea acreditado fehacientemente ante este Servicio. Lo anterior, evidentemente, en cuanto conforme a la normativa legal sobre sistema de transmisión eléctrica, ellos sean declarados como esenciales para el funcionamiento del Coordinador.

III.- CONCLUSIÓN.

El valor de costo tributario de los bienes cedidos a título gratuito en cumplimiento de la obligación impuesta por el artículo sexto transitorio de la Ley N°20.936, en atención a las condiciones particulares y específicas que contempla dicha legislación, podrá rebajarse como gasto necesario para producir la renta del ejercicio en que se produce la cesión, en los términos expuestos en el Análisis.

Lo anterior lógicamente solo aplicará en caso que se ceda el dominio de los respectivos bienes y no solo su uso o goce, es decir, en aquellos en los cuales el cedente conserva la propiedad de los mismos.[3]

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 013, de 05.01.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

[1] Cabe señalar que el CDEC está integrado por las empresas propietarias de las instalaciones correspondientes a centrales eléctricas generadoras; líneas de transmisión a nivel troncal, subtransmisión y adicionales; subestaciones eléctricas, incluidas las

subestaciones primarias de distribución y barras de consumo de usuarios no sometidos a regulación de precios, interconectadas al Sistema.

[2] Este es un sistema software computacional que permiten supervisar, controlar y obtener información a distancia de una instalación, proceso o sistema determinado.

[3] Dicha posibilidad la contempla expresamente el inciso 2°, del artículo sexto transitorio de la Ley N° 20.936.