

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 31 INCISO PRIMERO E INCISO
CUARTO N° 5 – LEY N° 20.241 – ART. 1, ART. 17, ART. 18, ART. 19, ART. 21 –
CIRCULARES N° 19 DE 2013 Y N° 53 DE 2020
(ORD. N° 1489, DE 25.07.2024)**

Gastos en investigación y desarrollo acogidos a la Ley N° 20.241.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el tratamiento tributario de los aportes efectuados con motivo de un convenio de asociación de investigación y desarrollo, así como su acreditación para efectos de su deducción como gasto.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una sociedad anónima domiciliada en Chile, contribuyente del impuesto de primera categoría (IDPC) y que tributa en base a renta efectiva determinada según contabilidad completa, pretende celebrar un convenio de asociación con una universidad chilena, para financiar parte de un proyecto de investigación FONDEF-ANID en el marco de un concurso de investigación tecnológica.

Agrega que la investigación sería efectuada por la universidad por medio de un centro que calificaría como Centro de Investigación de acuerdo con la Ley N° 20.241, que establece un incentivo tributario a la inversión privada en investigación y desarrollo.

Las partes pactarían que la sociedad realice los siguientes aportes al proyecto:

- a) Aportes incrementales: consistentes en montos determinados de dinero para financiar equipamiento y gastos de operación; y
- b) Aportes no incrementales: consistentes principalmente en dedicar personal al proyecto, como también poner a disposición equipamiento y sus respectivas instalaciones, para realizar ensayos y estudios¹.

Señala que los aportes incrementales serían obligaciones contractuales pagadas a la universidad mediante transferencia de fondos, siendo esta quién efectuaría la compra o contratación de aquello necesario para la investigación, y quién recibiría a su propio nombre las facturas por parte de los vendedores y proveedores.

Tras algunas consideraciones sobre la Ley N° 20.241, solicita confirmar que:

- 1) No es un requisito acreditar exclusivamente por medio de una factura a nombre del contribuyente, los gastos que este último quiera hacer valer para su deducción en el marco de los beneficios de la Ley N° 20.241;
- 2) Es suficiente para que el contribuyente pueda acreditar los aportes incrementales como gastos de la Ley N° 20.241, la presentación de:
 - a) Convenio entre el contribuyente y la universidad o centro de investigación (certificado por CORFO);
 - b) Documentación de las transferencias mediante las cuales materializa los desembolsos acordados;
 - c) Facturas de los proveedores, aun cuando estas se hayan emitido a nombre de la universidad/centro de investigación.

¹ Los aportes no incrementales serían obligaciones contractuales que serían pagadas con horas hombre del personal de la sociedad, a efectos de realizar las siguientes actividades: i) estudios y ensayos, ii) participación en reuniones periódicas de avance y toma de decisiones, iii) comité directivo, iv) realizar la caracterización del mercado relevante del proyecto, v) interpretación de resultados de ensayos y estudios, vi) realizar la evaluación de la viabilidad económica de la solución, entre otros. Asimismo, la sociedad también facilitaría parte de su equipamiento e instalaciones a efecto de su uso en el marco de los estudios y ensayos necesarios para la investigación.

- 3) Los aportes no incrementales consistentes en horas hombre y las remuneraciones asociadas a dichas horas, así como la depreciación de la maquinaria, no corren el riesgo de no calificar como gastos necesarios para producir la renta según el artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

II ANÁLISIS

De acuerdo con el artículo 18 de la Ley N° 20.241, los contribuyentes del IDPC que tributen su renta efectiva determinada mediante contabilidad completa, tienen derecho a un crédito contra el IDPC de cada ejercicio, equivalente al 35% del total de los pagos y la cuota anual de depreciación por los conceptos a los que se refiere el artículo 17 de dicha ley, efectuados en el marco de un proyecto de investigación y desarrollo (“Proyecto I+D”) certificado por CORFO². El crédito indicado no puede exceder del equivalente a las 15.000 unidades tributarias mensuales en cada ejercicio.

El artículo 19 de la referida ley dispone que los contribuyentes podrán rebajar como gasto los montos señalados precedentemente, en aquella parte que no constituyan crédito, pudiendo ser deducidos en hasta 10 ejercicios comerciales consecutivos a contar de aquel en que se generaron los gastos.

Por su parte, los artículos 17 y 18 de la ley detallan los tipos de desembolsos que CORFO puede considerar como parte de un Proyecto I+D y que son susceptibles de ser deducidos como gasto en la medida que se relacionen directamente con el proyecto³.

Ahora bien, los desembolsos señalados que correspondan a pagos efectivos podrán ser rebajados como gasto aun cuando no sean necesarios para producir la renta, siempre que cumplan con los demás requisitos generales aplicables de los gastos⁴.

Para estos efectos, y de acuerdo con las reglas generales, los desembolsos podrán ser efectuados directamente por el contribuyente o por un tercero actuando por cuenta de este, ya sea representándolo o contratando a nombre propio⁵. Luego, no es requisito para su deducción que las facturas por la adquisición de bienes o la contratación de servicios sean emitidas a nombre del contribuyente.

De acuerdo con la descripción efectuada⁶, el contribuyente aportaría dinero a la universidad de la cual dependería el centro de investigación. La universidad destinaría estos fondos a la adquisición de bienes y la contratación de los servicios necesarios para el desarrollo del proyecto I+D, celebrando actos y contratos a nombre propio, y rindiendo cuenta al contribuyente del destino de las sumas aportadas.

Considerando lo anterior, supuesto que el convenio de asociación celebrado por el contribuyente y la universidad tenga por objeto realizar conjuntamente una investigación en el contexto de un Proyecto I+D certificado por CORFO, en los términos establecidos en la Ley N° 20.241, el contribuyente puede deducir como gasto las sumas aportadas en la parte que no constituyan crédito, en la medida que se destinen a los conceptos indicados en el artículo 17 de la Ley N° 20.241⁷.

Para efectos de su deducción como gasto de acuerdo con la referida ley, el contribuyente deberá acreditar o justificar fehacientemente dichos desembolsos ante este Servicio, por todos los medios de prueba que establece la ley, en cuanto sean necesarios u obligatorios para él⁸. Al respecto, cabe señalar que no corresponde validar anticipadamente y en esta instancia los antecedentes necesarios

² Para efectos del beneficio, la letra f) del artículo 1° de la Ley N° 20.241 prescribe que se entiende por Proyecto I+D el conjunto de actividades realizadas por los contribuyentes utilizando capacidades propias o de terceros, que tengan por objeto la realización o ejecución de actividades de investigación, desarrollo, o ambas, siempre que sean relevantes para el desarrollo del país y se lleven a cabo principalmente dentro del territorio nacional. Estos Proyectos I+D deberán ser certificados por CORFO para efectos de otorgar derecho a los beneficios señalados.

³ La Ley dispone que CORFO establecerá, mediante resolución, la especificación y detalle de los gastos que podrán ser considerados como parte de un proyecto de investigación y desarrollo.

⁴ Ver el apartado 2.1 de la Circular N° 19 de 2013.

⁵ Oficio N° 1197 de 2014.

⁶ El consultante no ha acompañado un borrador del convenio descrito en la presentación.

⁷ En virtud de lo dispuesto en el artículo 21 de la Ley N° 20.241, en el evento que parte de los desembolsos hayan sido financiados con recursos públicos, los beneficios aplicarán solo respecto de aquella parte de la inversión que no hayan recibido dicho financiamiento. Por otra parte, si el convenio no tiene por objeto desarrollar conjuntamente un Proyecto I+D, sino que busca comprometer aportes voluntarios en favor de la universidad sin contraprestación alguna, dichos aportes podrían constituir donaciones. En tal caso, podrían resultar aplicables diversas leyes especiales de donación con beneficios tributarios.

⁸ Ver el apartado 1.4. de la Circular N° 53 de 2020.

para acreditar los desembolsos, lo que debe ser evaluado en las instancias de fiscalización correspondientes.

Respecto de los aportes no incrementales indicados en su consulta, el artículo 17 de la señalada ley permite deducir las remuneraciones pagadas a personas naturales por la prestación de servicios destinados a la realización del Proyecto I+D. Por su parte, el artículo 19 de la misma ley permite la deducción de la cuota anual de depreciación de los activos fijos adquiridos o fabricados para el desarrollo del Proyecto I+D, determinada de acuerdo con el N° 5 del artículo 31 de la LIR.

En el caso consultado, se estima que el contribuyente podría deducir como gasto la cuota anual de depreciación de los activos fijos destinados al Proyecto I+D en los términos indicados, aun cuando estos sean utilizados por el centro de investigación.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) Los desembolsos deducibles como gasto en virtud de la Ley N° 20.241 pueden ser realizados directamente por el contribuyente o por un tercero, a cuenta de este. Luego, no es requisito para su deducción que las facturas por la adquisición de bienes o la contratación de servicios sean emitidas a nombre del contribuyente.
- 2) No corresponde validar anticipadamente los antecedentes necesarios para acreditar o justificar fehacientemente ante este Servicio los desembolsos que constituyen gasto en virtud de la Ley N° 20.241, sin perjuicio de que los gastos pueden ser acreditados por todo medio de prueba que la ley establece.
- 3) Los aportes no incrementales consistentes en remuneraciones pagadas a los trabajadores del contribuyente por los servicios destinados al proyecto I+D y la depreciación de activos fijos del contribuyente destinados al mismo fin podrían ser deducidos como gasto en la medida que cumplan los requisitos legales, aun cuando sean utilizados por el centro de investigación.

El derecho al crédito establecido en el artículo 18 de la Ley N° 20.241 y el cumplimiento de los requisitos para que proceda la deducción de los gastos, deberá ser acreditado y validado en la respectiva instancia de fiscalización.

JAVIER ETCHEBERRY CELHAY
DIRECTOR (S)

Oficio N° 1489, del 25.07.2024
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos