

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 21° - CÓDIGO DE AGUAS, ART. 13°, ART 14°, ART. 129° BIS 4, ART. 129° BIS 5, ART. 129° BIS 8, ART. 129° BIS 9, ART. 129° BIS 20 - CIRCULAR N° 63, DE 2009. (ORD. N° 1917, DE 27.07.2015)

RECUPERACIÓN DE LA PATENTE PAGADA POR LA NO UTILIZACIÓN DE LAS AGUAS, EN CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 129 BIS 20 DEL CÓDIGO DE AGUAS.

Se ha solicitado un pronunciamiento a este Servicio, sobre si el titular de derechos de aprovechamiento de aguas, quien los ha cedido en arrendamiento o en usufructo al propietario de las obras en las cuales se emplean dichas aguas, puede recuperar el pago de la patente pagada por la no utilización de las aguas, establecida en el artículo 129 bis 4 del Código de Aguas, en virtud del mecanismo del artículo 129 bis 20 del mismo código.

I.- ANTECEDENTES.

Señala que a la fecha, XXXX, es titular de derechos de aprovechamiento de aguas, por los que ha tenido que pagar la patente del artículo 129 bis 4 del Código de Aguas.

Añade que en el marco del desarrollo y ejecución de proyectos hídricos, es común que exista un único titular de los derechos de agua y de las obras en las cuales se utilizan o aprovechan las aguas. Sin perjuicio de ello, es también usual que las obras necesarias para la utilización de las aguas pertenezcan a terceras partes. Así, resulta una práctica común en este tipo de operaciones que el titular de los derechos de agua arriende o dé en usufructo los referidos derechos a otra persona, que a su vez es propietaria de las obras, con el objeto que utilice los flujos de agua en sus obras. Tales arriendos o usufructos son acordados a valores de mercado entre el titular de los derechos de aguas y el titular de las obras.

En este sentido, XXXX habitualmente da en arrendamiento o usufructo derechos de aguas respecto de los cuales ha pagado la respectiva patente, a empresas relacionadas o terceros independientes que han construido las obras necesarias para la utilización de tales derechos.

Indica que las Leyes N° 20.017 de 2005, y N° 20.099 de 2006, modificaron el Código de Aguas, incorporando un nuevo título relativo al cobro de una patente anual por los derechos de aprovechamiento de aguas que no estuvieren siendo utilizados. Así, cita el artículo 129 bis 4 que dispone que los derechos de aprovechamiento no consuntivos de ejercicio permanente respecto de los cuales su titular no haya construido las obras señaladas en el inciso primero del artículo 129 bis 9, estarán afectos, en la proporción no utilizada de sus respectivos caudales, al pago de una patente anual a beneficio fiscal. Agrega, que conforme al artículo 129 bis 20 del Código de Aguas, el valor de la patente no se considerará como gasto tributario para efectos de la determinación de la base Imponible del Impuesto de Primera Categoría, de la Ley sobre Impuesto a la Renta (en adelante "LIR"). Sin perjuicio de ello, dicho monto no estará sujeto a lo dispuesto en el artículo 21 de la LIR. Adicionalmente, los titulares de derechos de aprovechamiento de aguas podrán deducir del monto de sus pagos provisionales obligatorios de la LIR, las cantidades mensuales que paguen por concepto de patentes en los años anteriores a aquél en que se inicie la utilización de las aguas. El remanente que resultare de esta imputación, por ser inferior el pago provisional obligatorio o por no existir la obligación de hacerlo en dicho período, podrá imputarse a cualquier otro impuesto fiscal de retención o recargo de declaración mensual y pago simultáneo que deba pagarse en la misma fecha, y el saldo

que aún quede podrá imputarse a los mismos impuestos indefinidamente en los meses siguientes, hasta su total agotamiento, reajustado en la forma que prescribe el artículo 27 del Decreto Ley N° 825, de 1974.

El peticionario, luego de aludir a la Circular N°63, del año 2009, la que instruye sobre los requisitos para poder recuperar la patente pagada por la no utilización de los derechos de aguas y al Oficio N° 3.339, también del año 2009, solicita confirmar si el titular de los derechos de aprovechamiento de aguas, cedidos temporalmente en arrendamiento o usufructo al dueño de las obras en las cuales se emplean tales derechos, puede imputar como crédito las patentes que haya pagado por la no utilización de las aguas.

II.- ANÁLISIS.

Primeramente cabe señalar que el Código de Aguas, contenido en el DFL N° 1.122 de 1981, establece que las aguas son bienes nacionales de uso público, otorgándose a los particulares el derecho de aprovechamiento de ellas, en conformidad a las disposiciones de dicho código .

El derecho de aprovechamiento es un derecho real, que recae sobre las aguas y confiere el uso y goce de ellas. Tal derecho es de dominio de su titular, pudiendo éste usar, gozar y disponer de él en conformidad a la Ley, y se clasifica en consuntivo o no consuntivo; de ejercicio permanente o eventual; continuo, discontinuo o alternado entre varias personas .

El artículo 13° dispone que el derecho de aprovechamiento consuntivo es aquel que faculta a su titular para consumir totalmente las aguas en cualquier actividad. Por su parte, el artículo 14 indica que el no consuntivo es aquel que permite emplear el agua sin consumirla y obliga a restituirla en la forma que lo determine el acto de adquisición o de constitución del derecho.

La extracción o restitución de las aguas se hará siempre en forma que no perjudique los derechos de terceros constituidos sobre las mismas aguas, en cuanto a su cantidad, calidad, substancia, oportunidad de uso y demás particularidades.

Con miras a mejorar la administración de los recursos hídricos existentes en el país, se dictaron las Leyes N° 20.017, en el año 2005, y N° 20.099 el 2006, las que realizaron una serie de modificaciones al Código de Aguas, incorporando un nuevo Título XI, denominado “Del pago de una patente por la no utilización de las aguas”.

Sobre la materia, a través de los artículo 129 bis 4 y 124 bis 5, se dispuso que los derechos de aprovechamiento no consuntivos y consuntivos de ejercicio permanente, respecto de los cuales su titular no haya construido las obras señaladas en el inciso primero, del artículo 129 bis 9, estarán afectos, en la proporción no utilizada de sus respectivos caudales, al pago de una patente anual a beneficio fiscal (...). Las obras que se requieren son básicamente obras para la captación de las aguas y para su restitución, en caso de derechos de aprovechamiento no consuntivos. El pago de la patente debe efectuarse dentro del mes de marzo de cada año, en cualquier banco o institución autorizados para recaudar tributos. La Dirección General de Aguas deberá publicar la resolución que contenga el listado de los derechos sujetos a esta obligación, en las proporciones que correspondan, de acuerdo al artículo 129 bis 7.

Por su parte, las instrucciones impartidas por este Servicio sobre la recuperación de las patentes pagadas por la no utilización de aguas a que se refiere el Título XI del Código de Aguas, contenidas en la Circular N° 63 del año 2009, indica que los contribuyentes

favorecidos con el mecanismo de recuperación mediante su imputación en contra de los pagos provisionales mensuales obligatorios u otros impuestos de retención o recargo, son aquellos que al momento de efectuar la referida imputación cumplan con los siguientes requisitos copulativos:

i) Que sean o hayan sido titulares de los derechos de aprovechamiento de aguas respectivos al momento de generarse el derecho al crédito.

Se genera el derecho al crédito una vez que se han cumplido todos los requisitos necesarios para que la patente pagada pueda imputarse. El pago de la patente puede imputarse en contra de los pagos provisionales mensuales obligatorios o de los impuestos de retención o recargo de declaración y pago mensual, sólo a partir del mes siguiente a aquel en que el Director General de Aguas en conformidad a lo dispuesto por los artículos 129 bis 8 y 129 bis 9, del Código de Aguas, certifique la circunstancia de haberse iniciado la utilización de las aguas.

En efecto, la oportunidad en que se inicia la utilización de las aguas, es la única circunstancia que permite establecer el monto que podrá ser imputado al pago de los pagos provisionales mensuales obligatorios o de los impuestos de retención o recargo, pues de acuerdo a lo establecido por el artículo 129 bis 21 del Código de Aguas, sólo pueden imputarse a dichas obligaciones tributarias, todos los pagos efectuados durante los ocho o seis años anteriores a aquél en que se inicia la utilización de las aguas, según corresponda a derechos consuntivos y no consuntivos.

Para los efectos de su imputación, cada derecho de agua es independiente y/o único, y se perderá la franquicia en comento, en la medida que su vencimiento y pago, se encuentre fuera de los ocho y seis años en que puede ejercer o impetrar dicho beneficio, según se trate de derechos no consuntivos y consuntivos respectivamente, de acuerdo al artículo 129 bis 21.

ii) Que se hayan pagado la patente por la no utilización de las aguas, respecto de los derechos de aprovechamiento de que fueren titulares.

iii) Que mantengan o hayan mantenido la titularidad de los derechos de aprovechamiento, con posterioridad al comienzo de la utilización de las aguas o haber dejado de estar afecto al pago de la referida patente por la misma causal.

Cabe señalar que el Oficio N°3.339 de 2009, mencionado por el consultante en su presentación, primeramente corrobora que solo son beneficiarios del crédito por las patentes pagadas por el no uso de los derechos de aprovechamiento de aguas, los titulares de tales derechos respecto de las cantidades mensuales que paguen por concepto de las patentes establecidas en los artículos 129 bis 4 y 129 bis 5 del Código de Aguas.

Adicionalmente, en el referido Oficio se responde a una serie de hipótesis planteadas entre las cuales incluye el caso en que el contribuyente haya cedido en arriendo, usufructo u otro mecanismo a otra sociedad su derecho de aprovechamiento de aguas para que ésta última construya las obras de captación y restitución de las aguas y opere una central de generación de electricidad, manteniendo el contribuyente que pagó la patente por el no aprovechamiento de las aguas la nuda propiedad del derecho de aprovechamiento, situación que es exactamente igual al caso planteado por Ud. en la presente consulta. En dicho pronunciamiento se señaló en forma clara que en tal situación, el contribuyente que

mantiene bajo su patrimonio la titularidad de los derechos de aprovechamiento de aguas y que ha pagado la patente en cuestión, aun cuando haya entregado en arrendamiento o en usufructo a un tercero sus derechos de aprovechamiento de aguas, podrá imputar como crédito las patentes pagadas, a partir de la fecha en que se inicie la utilización de las aguas.

En cuanto a la materia cuya confirmación solicita, tal como ha sido señalado en el Oficio N° 3.339 de 2009, se estima aplicable el criterio contenido en el oficio citado e indicado en la párrafo anterior, por lo cual el titular de los derechos de aprovechamiento de aguas, aun cuando los haya cedido en arrendamiento o usufructo a terceros que han construido las obras necesarias para la utilización y aprovechamiento de tales derechos, puede imputar en virtud del mecanismo establecido en el artículo 129 bis 20 la patente indicada en el artículo 129 bis 4, a partir de la fecha en que se dé inicio a la utilización de las aguas, en los términos indicados en el artículo 129 bis 9 del Código de Aguas.

III.- CONCLUSIÓN.

El titular de derechos de aprovechamiento de aguas, quien los ha cedido en arrendamiento o en usufructo al propietario de una obra en las cuales se emplearán y aprovecharán dichas aguas, puede imputar los pagos efectuados por concepto de la patente establecida en el artículo 129 bis 4 del Código de Aguas por la no utilización de las aguas, en virtud del mecanismo establecido en el artículo 129 bis 20 del mismo código, a partir de la fecha en que se dé inicio a la utilización de las aguas, en tanto mantenga la titularidad de tales derechos a esa fecha.

JUAN ALBERTO ROJAS BARRANTI
DIRECTOR (S)

Oficio N° 1917, de 27.07.2015
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos