

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 33 BIS
(ORD. N° 2648 DE 19.11.2020).**

Crédito establecido en artículo 33 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta en la adquisición de motores de reemplazo para helicópteros del activo inmovilizado.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la procedencia del crédito establecido en artículo 33 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta en la adquisición de motores de reemplazo para helicópteros del activo inmovilizado de una empresa de aeronavegación.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, un contribuyente de su jurisdicción ha solicitado un pronunciamiento respecto a la utilización del crédito por adquisiciones de bienes del activo físico inmovilizado establecido en el artículo 33 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), en el caso de la adquisición de motores para reemplazar los motores de los helicópteros del activo inmovilizado de una empresa de aeronavegación, precisando en su solicitud que las inversiones de activo físico efectuadas por la sociedad constituyen mejoras útiles que aumentan el valor del bien y su vida útil.

En su presentación el contribuyente solicita la liberación de la observación de la Operación Renta que controla el crédito por adquisiciones de bienes del activo físico inmovilizado del artículo 33 bis de la LIR, objetando la utilización del crédito asociado al cambio de motores nuevos en sus helicópteros, componente que, según indica, constituye el bien más importante de dicho medio de transporte, objeción que habría sido efectuada por esa Unidad en consideración a que se trataría de una mera mantención del helicóptero.

Para contextualizar la situación, el contribuyente señala que suscribió un contrato con la sociedad brasilera XXXXX, donde ésta última garantiza que los motores de propiedad del contribuyente se encuentren cubiertos ante cualquier evento programado o no, por lo que si se debe realizar una remoción de motor, XXXXX instala uno nuevo, asociado a un número de serie diferente al que se retira.

Indica que dicha relación contractual resulta beneficiosa para el contribuyente ya que, por un lado, otorga predictibilidad de flujos y costos, eliminando cualquier riesgo no programado y aumenta la seguridad porque conforme con dicho contrato se estarían efectuando revisiones periódicas que aseguran cumplir con los más altos estándares de calidad en materia aeronáutica.

Señala que el año 2017 se realizaron los primeros cambios de motor amparados bajo este modelo de contrato, ya sea porque los motores cumplieron las horas de vuelo o hubo eventos no programados, de forma que, al momento de dar de baja el motor anterior y activar el nuevo (requisito obligatorio de la Ley de Aeronáutica Civil Chilena), éste pasa a tener full disponibilidad de vuelo y viene a aumentar la vida del helicóptero, ya que el motor es el componente principal de la aeronave y representa un 55% del valor total de ella.

Cita a continuación el Oficio N° 2593 de 2007, a través del cual el Servicio ha precisado la diferencia entre las mejoras útiles y las reparaciones o mantenciones, definiendo a las primeras, como aquellos desembolsos necesarios y considerables, que tienen por objeto acondicionar o remodelar el bien, dejándolo en mejores condiciones de funcionamiento, agregándole un valor importante al mismo que le aumenta su duración y productividad. Estos desembolsos se califican como una inversión capitalizable, por lo que deben considerarse como activo fijo o inmovilizado y, para los fines de la LIR, quedan sujetos a las normas sobre revalorización y depreciación contenidas en el artículo 41, N° 2 y 31, N° 5 de la misma ley.

Conforme a la referida jurisprudencia, el contribuyente sostiene que las adiciones a las que se refiere en su presentación corresponden a una mejora útil, por lo que constituirían un activo sujeto a las normas sobre revalorización y depreciación antes referidas y con derecho al crédito del 4% por bienes del activo fijo del artículo 33 bis de la LIR.

Concluye, que los cambios de motor de los helicópteros corresponden a unidades nuevas, que no consisten en mantenciones o reparaciones, sino que a mejoras útiles que aumentan el valor del bien y su vida útil. Por lo anterior ha requerido ante esa Unidad un pronunciamiento sobre la procedencia del crédito establecido en el artículo 33 bis de la LIR.

II ANÁLISIS

El artículo 33 bis de la LIR establece un crédito a favor de los contribuyentes que declaren el Impuesto de Primera Categoría sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa, equivalente a un porcentaje del valor de los bienes físicos del activo inmovilizado, adquiridos nuevos o terminados de construir durante el ejercicio.

Conforme a la ley y lo instruido por este Servicio¹, un requisito de procedencia del crédito, con las excepciones que la propia norma establece, es que se trate un bien nuevo o construido, que forme parte del activo fijo o inmovilizado del contribuyente y que pueda ser depreciado.

Luego, es determinante definir si, en el presente caso, se verifica la adquisición de motores de helicóptero a través de una compra directa por parte de la empresa recurrente o si, en cambio, el reemplazo del motor obedece al cumplimiento de garantía en virtud del cual los motores de propiedad del contribuyente están cubiertos ante contingencias de modo que son removidos y reemplazados por otros nuevos, con número de serie diferente al motor que se retira.

Si la empresa ocurrente compra directamente los motores, su remoción o reemplazo no es una mera mantención del helicóptero sino que corresponde a una mejora que aumenta su valor y la vida útil del helicóptero en cuestión.

En efecto, de acuerdo con las definiciones técnicas entregadas por la Dirección General de Aeronáutica Civil², el motor es una “unidad que se utiliza o se tiene la intención de utilizar para propulsar una aeronave. Consiste, como mínimo, en aquellos componentes y equipos necesarios para el funcionamiento y control, pero excluye las hélices/los rotores (si corresponde)”. Como tal, está clasificado como un producto aeronáutico, debiendo estar identificada “conforme a un Certificado de Tipo o un Certificado de Producción, por medio de una placa incombustible, la cual contendrá la información establecida en la sección 45.103, mediante estampado, cincelado o cualquier otro método de marcación a prueba de fuego, aprobado por el Estado de Diseño de dichas aeronaves y motores.”

Luego, en la medida que el motor propulsa la aeronave, es imprescindible para que la aeronave cumpla su función o propósito, al tiempo que se trata de un componente independiente y esencial, razón por la cual no corresponde a un mero repuesto o pieza accesorio de la aeronave.

En cambio, si se trata del reemplazo o adquisición del motor en cumplimiento de un contrato general de asistencia o seguros de las naves, el valor pactado por dicho contrato corresponde a un gasto tributario, cumpliendo las demás exigencias de la LIR.

Determinar si en la especie se verifica una u otra alternativa es una cuestión de hecho entregada a la respectiva instancia de fiscalización.

III CONCLUSION

Conforme lo expuesto precedentemente, si la empresa adquiere directamente el motor, tiene derecho al crédito establecido en el artículo 33 bis de la LIR.

En cambio, si el reemplazo del motor obedece al pago pactado en cumplimiento de un contrato general de asistencia técnica, dicho valor corresponde a un gasto tributario, cumpliendo las demás exigencias de la LIR.

Determinar si en la especie se verifica una u otra alternativa es una cuestión de hecho entregada a la respectiva instancia de fiscalización.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2648 del 19-11-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

¹ Circulares N° 41 de 1990 y N° 19 de 2009.

² De acuerdo con lo indicado en las normas aeronáuticas (DAN) N° 21, sobre certificación de productos y partes, N° 43, sobre mantenimiento y N° 45, sobre identificación de productos aeronáuticos y marcas de nacionalidad y matrícula.