

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - LEY N° 19.606 - CIRCULAR N° 66, DE 1999 - OFICIO N° 862, DE 2008. (Ord. N° 469, de 03-03-2017)

SE HA SOLICITADO A ESTE SERVICIO UN PRONUNCIAMIENTO RESPECTO A SI EL CRITERIO CONTENIDO EN EL OFICIO N°862, DE 2008, RESULTA TAMBIÉN APLICABLE A XXXX EN EL CASO QUE DESCRIBE.

I.- ANTECEDENTES

La Empresa Nacional de Petróleo ("XXXX"), proyecta la construcción de un parque eólico de generación de energía eléctrica ("Parque" o "Proyecto") en la Región de Magallanes y Antártica Chilena (XII Región).

Expone, que el Parque sería construido en el contexto de un contrato modalidad EPC (Engineering, Procurement and Construction) o "llave en mano", suscrito entre una empresa que se constituirá al efecto (integrada por XXXX o por una de sus filiales y terceros) en calidad de mandante y por una empresa contratista que ejecutaría la obra.

Al respecto, luego de comentar el beneficio tributario que establece el artículo 1° de la Ley N°19.606, conocida como "Ley Austral", distinguiendo entre las inversiones indicadas en el inciso segundo y en el inciso cuarto de esta norma, señala que este Servicio, en relación con las construcciones a que se refiere el inciso cuarto de este artículo, a través del Oficio N° 862, del año 2008, estableció que para beneficiarse del crédito tributario las construcciones deben haber sido efectuadas por el contribuyente respectivo que invoca el crédito, "entendiéndose como tal aquel que lo construye directamente o por encargo a terceros por administración y no por aquél contribuyente que lo adquiere, comprendiéndose en este caso aquel que conviene un contrato general de construcción por suma alzada" .

Considerando lo anterior, y en atención a los argumentos que explica, solicita se confirmen los siguientes criterios:

a) El criterio establecido en el Oficio N° 862 del año 2008, en virtud del cual la aplicación del Crédito Tributario de la Ley Austral se restringe a los casos en que la construcción sea realizada directamente por el contribuyente o a través de un tercero por administración, excluyendo a los contribuyentes que encomiendan la ejecución de una construcción en el marco de un contrato de construcción por suma alzada, solo se aplica a las construcciones o bienes del inciso cuarto del artículo 1 ° de la Ley Austral, y no a las construcciones o bienes encuadradas en el inciso segundo del mismo artículo;

b) Los proyectos destinados a la generación, transmisión y distribución de energía eléctrica (incluidas las construcciones, maquinarias, instalaciones y equipos que los mismos proyectos suponen), se encuentran comprendidos en el inciso segundo del artículo 1° de la Ley Austral;

c) Los contribuyentes que encarguen la ejecución de una obra o proyecto (incluidas las construcciones, maquinarias, instalaciones y equipos que los mismos proyectos suponen) comprendida en el inciso segundo del artículo 1° de la Ley Austral, bajo la modalidad de un contrato de construcción por suma alzada o "llave en mano", podrán ser beneficiarios del Crédito Tributario de la Ley Austral, siempre que cumplan los demás requisitos que

establece dicho cuerpo de normas para su procedencia, no correspondiendo este Crédito al contratista o ejecutor de la obra o proyecto. De otro modo, se produciría ya sea una duplicación del Crédito o éste quedaría en manos de un tercero que participa circunstancialmente en la zona de interés, y no en manos del contribuyente que destina recursos para la producción de bienes y/o servicios en las regiones y provincia hacia las cuales se orienta el beneficio tributario.

II.- ANÁLISIS

La Ley N°19.606 de 1999, (en adelante Ley Austral), establece el derecho a un crédito tributario contra el Impuesto a la Renta de Primera Categoría, que beneficia a los contribuyentes que declaren este impuesto sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa, que efectúen inversiones en las regiones XI y XII y la Provincia de Palena, destinadas a la producción de bienes o prestación de servicios en esas regiones y provincia, que cumplan los requisitos que la misma ley dispone.

Esta norma legal, en el inciso segundo del artículo 1°, dispone que el crédito será equivalente al porcentaje establecido en el inciso final del mismo artículo, sobre el valor de los bienes físicos del activo inmovilizado que correspondan a construcciones, maquinarias y equipos, incluyendo los inmuebles destinados preferentemente a su explotación comercial con fines turísticos, directamente vinculados con la producción de bienes o la prestación de servicios del giro o actividad del contribuyente, adquiridos nuevos o terminados de construir en el ejercicio.

A su vez, el inciso cuarto de este artículo, dispone que también tendrán derecho al crédito los contribuyentes que inviertan en la construcción de edificaciones destinadas a actividades productivas o de prestación de servicios educacionales, de salud o de almacenaje, y las destinadas a oficinas o al uso habitacional que incluyan o no locales comerciales, estacionamientos o bodegas.

Sobre la materia, este Servicio impartió instrucciones mediante la Circular N°66, de 1999, estableciendo en su letra d), de la letra E.- del numeral III, a propósito de los bienes que deben formar parte de los proyectos de inversión, que deben reunir las siguientes características:

Debe ser de propiedad del contribuyente;

Contablemente deben ser calificados de bienes físicos del activo inmovilizado de aquellos que sean depreciables;

Deben corresponder en general a construcciones, maquinarias y equipos;

Deben estar vinculados directamente con la producción de bienes o la prestación de servicios del giro o actividad del contribuyente;

Deben tratarse de bienes nuevos o usados, respecto de estos últimos en cada caso que lo señale la ley; y

Pueden ser adquiridos en el mercado nacional o internacional, salvo excepción expresa, o contruidos por el propio contribuyente o a través de terceras personas en el ejercicio comercial correspondiente.

En la citada Circular también se instruye que respecto de las inversiones mencionadas en el N° 10 de la letra (e) de la letra E.- del numeral III, correspondientes a construcciones de edificaciones destinadas a actividades productivas o de prestación de servicios educacionales, de salud o de almacenaje y las destinadas a oficinas o al uso habitacional que incluyan o no locales comerciales, estacionamientos o bodegas[1], la Ley da derecho al crédito en estudio a las empresas que inviertan en la construcción de edificaciones destinadas a los fines antes indicados, ya sea, contruidos directamente por el contribuyente o encargando su construcción a terceros por administración.

Al respecto, cabe mencionar, que las inversiones indicadas en el N° 10 recién citado de la Circular N° 66 de 1999, corresponden a aquellas comprendidas en el inciso cuarto del artículo 1° de la Ley Austral, respecto de las cuales, este Servicio en reiteradas ocasiones ha sostenido que los contribuyentes que efectúan las inversiones señaladas en dicho inciso, mediante un contrato de construcción a suma alzada, no gozan del crédito tributario en análisis[2], al entender que el sentido de la expresión “que inviertan en la construcción de edificaciones”, utilizada por el legislador en este inciso, exige invertir en la construcción de una edificación y no en la adquisición o compra de una ya terminada.

Sin embargo, tratándose de las inversiones indicadas en el inciso segundo del artículo 1°, al utilizar una locución distinta a la comentada en el párrafo precedente, la Ley Austral no exige el cumplimiento del referido requisito, en razón de lo cual, el contribuyente puede optar por efectuar la construcción directamente, o a través de un tercero, mediante la modalidad de contrato de administración o contrato por suma alzada.

Por otra parte, cabe señalar que un proyecto de inversión consistente en un parque eólico de generación de energía eléctrica, luego de la modificación introducida por la Ley N°19.946[3], se encuentra comprendido en las inversiones señaladas en el inciso segundo del artículo 1° de la Ley Austral.

Ahora bien, en conformidad a lo dispuesto en el artículo 3° de la Ley Austral, el contribuyente podrá solicitar al Director Regional del Servicio de Impuestos Internos respectivo, que verifique si la inversión que desea realizar cumple los requisitos que exige esta ley para acceder al crédito establecido en el artículo 1°. Para estos efectos, el contribuyente deberá acompañar un detalle técnico del proyecto, su fecha de término, una especificación de los bienes que se adquirirán, el monto total de la inversión y otros antecedentes que requiera el Director Regional.

Finalmente, en relación a su última consulta, este Servicio ha sostenido consistentemente que el contribuyente que se beneficia con el crédito en cuestión es la persona que invierte

en la construcción de las inversiones señaladas. Además, en el caso planteado, es claro que el contratista que construye el proyecto conforme al contrato modalidad EPC (Engineering, Procurement and Construction) o "llave en mano", no lo construye con el fin de incorporarlo contablemente a su activo fijo, por tanto, dicho bien contablemente no estará calificado como un bien físico del activo inmovilizado, y, en consecuencia, el contratista no podrá impetrar el crédito tributario en análisis.

III.- CONCLUSIÓN

Conforme a lo expuesto en el Análisis precedente, se confirman los criterios tributarios indicados en la presentación.

Se hace presente que lo anterior no implica una aprobación del proyecto consultado para efectos de otorgar el crédito tributario establecido en la Ley N° 19.606, Ley Austral, para lo cual, el contribuyente deberá solicitar al respectivo Director Regional de este Servicio, que verifique si la inversión que desea realizar cumple los requisitos que exige esta ley para acceder al crédito establecido en el artículo 1°.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 469, de 03.03.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

[1] La Circular N° 66 de 2009, además señala los requisitos de superficie edificada que fueron eliminados por la Ley N° 20.655, de 2013.

[2] Oficios Nos 4922, de 2005; 1454, de 2006; y 862, de 2008.

[3] Antes de la modificación introducida por la Ley N° 19.946, de 2004, los proyectos de generación y transmisión eléctrica se clasificaban en el inciso tercero, letra d), del artículo 1° de la Ley N° 19.606.