

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 15, ART. 29, ART. 30, ART. 31, ART. 32,
ART. 33 – DECRETO SUPREMO N° 900 DE 1996 – ART. 19, ART. 20 – CIRCULAR N° 49
DE 1996
(ORD. N° 688, DE 11.04.2024)**

Prepago o subsidio pagado por el Estado a una sociedad concesionaria de obras de uso público para compensar modificaciones al contrato inicial.

Se ha consultado a este Servicio sobre el tratamiento tributario del prepago o subsidio pagado por el Estado a una sociedad concesionaria de obras de uso público para compensarla por las modificaciones dispuestas mediante resolución emitida por la Dirección General de Concesiones.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, por razones de interés público y para otorgar un nivel de servicio y seguridad a los usuarios acorde al desarrollo experimentado en el entorno de la concesión durante su vigencia, el Ministerio de Obras Públicas (MOP) modificó las características de las obras y servicios contratados con motivo de un contrato de concesión de obra pública fiscal, obligándose la sociedad concesionaria (concesionaria) a asumir la ejecución, conservación, mantención, operación y explotación de las nuevas obras requeridas que se detallan en un convenio.

Atendido que las modificaciones del contrato de concesión involucraron para la concesionaria nuevas inversiones y mayores gastos y costos, al amparo del artículo 19 de la Ley de Concesiones de Obras Públicas, el MOP y la concesionaria acordaron distintos mecanismos para compensar a esta última, entre los cuales se encuentra un prepago parcial del saldo acumulado y actualizado que registre la “cuenta de inversión y compensación convenio Ad – Referéndum N° 3”, el que no podrá ser superior a UF 865.869.

En ese contexto, consulta sobre el tratamiento tributario que le correspondería al referido prepago, como un mecanismo de compensación establecido por el MOP y la sociedad concesionaria, por las modificaciones sobrevinientes al contrato de concesión requeridas por la autoridad, considerando lo dispuesto en el artículo 15 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) y lo instruido en la Circular N° 49 de 1996.

II ANÁLISIS

De acuerdo con los artículos 19 y 20 del Decreto Supremo N° 900 de 1996, del MOP¹, si el referido ministerio modifica las características de las obras y servicios contratados a objeto de incrementar los niveles de servicio y estándares técnicos establecidos en las bases de licitación, o por otras razones de interés público debidamente fundadas, deberá compensar económicamente al concesionario cuando corresponda, por los costos adicionales en que éste incurriere por tal concepto.

En el presente caso, de acuerdo a lo señalado en la consulta, el MOP podrá efectuar a la concesionaria un prepago parcial del saldo acumulado y actualizado que registre la cuenta de inversión y compensación, como un aporte entregado por el Estado a la construcción de las obras complementarias acordadas.

El referido aporte, constituye una compensación económica entregada por el Estado bajo la forma de subsidio, de acuerdo a lo dispuesto en el inciso sexto del artículo 19 del Decreto Supremo ya individualizado.

De acuerdo a las instrucciones del Servicio², y lo dispuesto en el inciso octavo del artículo 15 de la LIR, en concordancia con lo establecido por el inciso final del artículo 29, los subsidios que el Estado pague a los concesionarios de obras de uso público cuyo precio se pague con la explotación de la obra, como aporte a la construcción de la obra encargada, no deben ser consideradas como ingresos tributarios, sino que gastos reembolsables que deben disminuir o descontarse del costo total incurrido por los concesionarios en la construcción de la obra.

¹ Fija texto refundido, coordinado y sistematizado del Decreto con Fuerza de Ley N° 164 de 1991, Ley de Concesiones de Obras Públicas.

² Circular N° 49 de 1996; Apartado III, N° 6; Apartado IV, N° 1; Oficios N° 4786 de 2003, N° 409 de 2010 y N° 2641 de 2017.

Por lo tanto, para cumplir sus obligaciones tributarias, tanto mensuales como anuales, estas cantidades no deben conformar los ingresos brutos del concesionario y, de estar formando parte de los referidos ingresos, deben ser deducidas conforme a las normas de los artículos 29 al 33 de la LIR.

Luego, tales subsidios deben descontarse en todo caso del costo de construcción de la obra, ya sea, para la determinación de los ingresos correspondiente al contrato de construcción, en el caso en que tales subsidios hayan sido recibidos por el concesionario antes del término de la obra, o bien para el cálculo de los ingresos por el contrato de mantención, reparación y explotación de la obra, en caso que éstos hubiesen sido pagados con posterioridad al término de la misma.

Se hace presente en las instrucciones señaladas³ que los subsidios que se afectan con el tratamiento tributario antes indicado son aquellos pagados por el Fisco como aporte a la construcción de la obra, no así los subsidios que el Estado pague por otros conceptos distintos, sea en la etapa de construcción de la obra o de conservación, reparación o explotación de la misma.

En consecuencia, de acuerdo con las disposiciones legales e instrucciones y pronunciamientos indicados, en el período de su percepción por parte de la concesionaria, el subsidio referido en su consulta debe ser descontado o deducido del costo total de la construcción de la obra⁴.

El resultado de la operación descrita (esto es, costo total menos el subsidio o prepago en cuestión) se debe considerar para los efectos de determinar el ingreso bruto por concepto de los servicios de conservación, reparación y explotación de la obra dada en concesión, en los términos del inciso octavo del artículo 15 de la LIR, en concordancia con el inciso final del artículo 29 de este mismo cuerpo legal.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que el prepago constituye un subsidio pagado por el MOP, en cuanto aporte para la construcción de la obra, el que no debe ser reconocido por la concesionaria como un ingreso tributario sino que debe disminuir o descontarse del costo total incurrido por los concesionarios en la construcción de la obra, en el período en que la concesionaria perciba dicha suma.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 688, del 11.04.2024
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos

³ Circular N° 49 de 1996; Apartado III, N° 6; Apartado IV, N° 1; Oficios N° 4786 de 2003, N° 409 de 2010 y N° 2641 de 2017.

⁴ Costo total que equivale al costo residual o no amortizado de la obra inicial en explotación, más el costo de las nuevas obras construidas que se detallan en el convenio.