

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - LEY N° 20.780, ART 8 - CIRCULAR N° 47, DE 2016. (Ord. N° 732, de 17-04-2018)

SOLICITA CONFIRMAR QUIÉN ES EL SUJETO PASIVO EN EL CASO DEL IMPUESTO A LAS FUENTES FIJAS CONTAMINANTES.

Se ha solicitado a este Servicio confirmar quién es el sujeto pasivo en el caso del impuesto a las fuentes fijas contaminantes establecido por el artículo 8° de la Ley N° 20.780.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, y citando lo dispuesto en el artículo 8° de la Ley N° 20.780, recuerda que el denominado impuesto a las fuentes fijas contaminantes afecta a las personas naturales y jurídicas que, a cualquier título, haciendo uso de las fuentes de emisión de los establecimientos señalados precedentemente, generen emisiones de los compuestos indicados en el inciso anterior

Al respecto, y tras diversas consideraciones que serán abordadas en el Análisis, expone que existen al menos dos interpretaciones posibles sobre quién sea el sujeto pasivo del impuesto:

- a) Quienes “generen” las emisiones contaminantes - como sería el caso de una empresa generadora termoeléctrica - y no, en consecuencia, el usuario o consumidor final de la energía producida.
- b) Quienes “hagan uso”, “a cualquier título”, de las fuentes de emisión contaminante; lo que incluiría al usuario o consumidor final de la energía producida, como sería el caso de una industria o empresa minera que hace uso de la energía producida.

II ANÁLISIS

En relación con la materia consultada, se hace presente que, según lo indicado en la Circular N° 47 de 2016 , el artículo 8° de la Ley N° 20.780 confiere competencia a una serie de Órganos de la Administración del Estado, además del Servicio de Impuestos Internos, en la determinación y aplicación del denominado impuesto a las fuentes fijas contaminantes.

En el caso particular de este Servicio, el inciso décimo octavo del artículo 8° de la Ley N° 20.780, dispone que corresponde a la Superintendencia del Medio Ambiente enviar al Servicio de Impuestos Internos un informe con los datos y antecedentes necesarios para que proceda al cálculo del impuesto por cada fuente emisora .

Precisamente en cumplimiento del referido mandato, el artículo 16 del Decreto N° 18 de 2016, del Ministerio del Medio Ambiente (en adelante, el “decreto”), dispone que, en base al reporte enviado por la Superintendencia del Medio Ambiente al Servicio de Impuestos Internos, éste procede a calcular el impuesto por emisión de MP, CO₂, NO_x y SO₂ por cada contribuyente del impuesto.

Lo expuesto es relevante porque, de acuerdo al artículo 1° de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, contenida en el artículo primero del DFL N° 7, de 1980, del Ministerio de Hacienda, y el artículo 6° del Código Tributario, corresponde a este Servicio

interpretar administrativamente, en forma exclusiva, las disposiciones sobre tributación fiscal interna, fijar normas, impartir instrucciones y dictar órdenes para la aplicación y fiscalización de los tributos cuyo control no esté encomendado por ley a una autoridad diferente. En el mismo sentido, el artículo 1° del Código Tributario, establece que las disposiciones del mismo se aplican exclusivamente a las materias de tributación fiscal interna que sean, según la ley, de la competencia del Servicio de Impuestos Internos.

En consecuencia, y como cuestión previa, debe esclarecerse el ámbito de competencia que corresponde al Servicio de Impuestos Internos en la determinación y aplicación del denominado impuesto a las fuentes fijas contaminantes.

Al respecto, y en lo que interesa al presente análisis, los incisos primero y segundo del artículo 8° de la Ley N° 20.780 disponen lo siguiente:

“Establécese un impuesto anual a beneficio fiscal que gravará las emisiones al aire de material particulado (MP), óxidos de nitrógeno (NOx), dióxido de azufre (SO2) y dióxido de carbono (CO2), producidas por establecimientos cuyas fuentes fijas, conformadas por calderas o turbinas, individualmente o en su conjunto sumen, una potencia térmica mayor o igual a 50 MWt (megavatios térmicos), considerando el límite superior del valor energético del combustible.

El impuesto de este artículo afectará a las personas naturales y jurídicas que, a cualquier título, haciendo uso de las fuentes de emisión de los establecimientos señalados precedentemente, generen emisiones de los compuestos indicados en el inciso anterior.”

Según se aprecia, la norma no considera cualquier fuente de emisión contaminante sino sólo aquella que, por sí sola o en conjunto con otras, forme parte de un “establecimiento” que sume determinada potencia térmica.

Por esa razón, el decreto define establecimiento “afecto” como aquel “que cuenta con un conjunto de estructuras e instalaciones que están próximas entre sí y que por razones técnicas están bajo un control operacional único o coordinado, en el que existen una o más calderas o turbinas que, individualmente o en conjunto, igualen o superen los 50 MWt (megavatios térmicos) de potencia térmica nominal, considerando el límite superior del valor energético del combustible.”

Por su parte, el Ministerio del Medio Ambiente debe administrar “un Registro de Calderas y Turbinas para efectos de determinar el listado anual de los establecimientos afectos” y se alimenta con la información que deben reportar los “sujetos obligados al registro”, definidos como “toda persona natural o jurídica, propietaria de una o más calderas y/o turbinas con una potencia térmica nominal superior a 5 MWt” y que debe registrarse ante el Ministerio del Medio Ambiente .

Entre la información que deben reportar los sujetos obligados al registro, se destaca la siguiente :

- a) Individualizar la o las personas, naturales o jurídicas, propietarias de la fuente
- b) Individualizar a la o las personas, naturales o jurídicas, que se encuentran actualmente haciendo uso de la respectiva fuente, mediante su nombre, apellidos, rol único tributario,

domicilio, teléfono, correo electrónico y copia del título en virtud del cual se hace uso de la fuente.

Considerando que, de acuerdo al artículo 8°, inciso segundo, de la Ley N° 20.780, el denominado impuesto a las fuentes fijas contaminantes afecta “a las personas naturales y jurídicas que, a cualquier título, haciendo uso de las fuentes de emisión de los establecimientos señalados precedentemente, generen emisiones de los compuestos indicados” en la ley, ciertamente debe distinguirse entre el “sujeto obligado al registro” y el “sujeto del impuesto” o contribuyente, siendo éste último quien “actualmente hace uso de la respectiva fuente”.

Lo anterior es consistente, por lo demás, con la definición de “contribuyente” que ofrece el decreto, de conformidad con la ley: “persona natural o jurídica, que a cualquier título, haciendo uso de las fuentes fijas de emisión de los establecimientos afectos, genere emisiones al aire de material particulado (MP), óxidos de nitrógeno (NOx), dióxido de azufre (SO2) y dióxido de carbono (CO2), producidas por establecimientos cuyas fuentes fijas, conformadas por calderas o turbinas, individualmente o en su conjunto sumen, una potencia térmica mayor o igual a 50 MWt (megavatios térmicos), considerando el límite superior del valor energético del combustible.”

Como se aprecia de lo expuesto precedentemente, compete al Ministerio del Medio Ambiente, para efectos de determinar el listado anual de establecimiento afectos y llevar el registro de fuentes emisoras contaminantes (turbinas y calderas), determinar quién es el sujeto pasivo del denominado impuesto a las fuentes fijas contaminantes, correspondiendo a la Superintendencia del Medio Ambiente enviar la información que permita al Servicio de Impuestos Internos calcular el impuesto por emisión de MP, CO2, NOx y SO2, por cada contribuyente del impuesto.

Sin perjuicio de lo anterior, este Servicio se permite efectuar las siguientes consideraciones respecto de la consulta formulada.

Al tenor del artículo 8° de la Ley N° 20.780 y las normas contenidas en el decreto, fluye que el sujeto pasivo del impuesto o contribuyente es la persona natural o jurídica que cumpla los siguientes requisitos copulativos:

- a) “Haga uso” - a cualquier título - de las fuentes de emisión de los establecimientos señalados en el inciso primero del artículo 8° de la Ley N° 20.780; y,
- b) “Genere” emisiones de ciertos compuestos contaminantes.

Luego, la aparente duda interpretativa planteada en su presentación no radica tanto en determinar si el impuesto en comento grava disyuntivamente a quien genere emisiones o, en cambio, a quien haga uso de las fuentes contaminantes, sino en determinar quién “hace uso” de una fuente de emisión para los efectos de la norma.

Al respecto, “hacer uso” quiere significar, en términos generales, servirse o tomar provecho de algo. En un sentido más propio, y a propósito de las facultades que envuelve el dominio, Alessandri enseña que la facultad de uso “se traduce en aplicar la cosa misma a todos los servicios que es capaz de proporcionar, sin tocar sus productos ni realizar una utilización que importe su destrucción inmediata.”

De acuerdo al mismo autor, se trata de una facultad “material” porque se realiza mediante “actos materiales que permiten el aprovechamiento del objeto de derecho”. Así, “el uso de un caballo, por ejemplo, consiste en hacerlo trabajar; el de una casa, en habitarla; el de un libro, en leerlo.”

Conforme lo anterior, determinar quién haga uso de la fuente de emisión es una cuestión de hecho y dependerá de la persona, natural o jurídica, que la detente materialmente o “actualmente haga uso de la respectiva fuente”, sin considerar a qué título (“a cualquier título”).

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente, se informa que:

- a) El artículo 8° de la Ley N° 20.780 confiere competencia a una serie de Órganos de la Administración del Estado, además del Servicio de Impuestos Internos, en la determinación y aplicación del denominado impuesto a las fuentes fijas contaminantes.
- b) Este Servicio se limita a calcular el impuesto por cada fuente emisora conforme la información que le remita la Superintendencia del Medio Ambiente para tal efecto.
- c) Corresponde al Ministerio del Medio Ambiente administrar un Registro de Calderas y Turbinas para efectos de determinar el listado anual de los establecimientos afectos, Registro que se alimenta con la información reportada por los “sujetos obligados al registro”.
- d) Entre la información que deben reportar los sujetos obligados al registro, se debe individualizar tanto a las personas propietarias de la fuente, como a las personas que se encuentran actualmente haciendo uso de la misma.
- e) En consecuencia, compete al Ministerio del Medio Ambiente, para efectos de determinar el listado anual de establecimiento afectos y llevar el registro de fuentes emisoras contaminantes (turbinas y calderas), determinar quién es el sujeto pasivo del denominado impuesto a las fuentes fijas contaminantes.
- f) Sin perjuicio de lo anterior, este Servicio, por las consideraciones indicadas en el análisis, estima que el sujeto pasivo del impuesto o contribuyente correspondería a la persona natural o jurídica que cumpla dos requisitos copulativos: “hacer uso” – a cualquier título – de las fuentes de emisión y “genera” emisiones de ciertos compuestos contaminantes.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 732, de 17.04.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos