

CIRCULAR N°49 DEL 31 DE AGOSTO DEL 2006

MATERIA: CASOS EN QUE SE ACEPTAN COMO GASTO, PARA LOS EFECTOS DE LA PRIMERA CATEGORÍA DE LA LEY DE LA RENTA, LAS CANTIDADES QUE DESEMBOLSEN LAS EMPRESAS PARA LA CONSTRUCCIÓN Y MEJORAMIENTO DE CAMINOS PÚBLICOS.

I.- Antecedentes

1.- Las empresas extractivas, forestales, productivas y similares, requieren para el desarrollo eficiente de su actividad, disponer de caminos que cuenten con determinadas especificaciones técnicas acordes con las características de peso y carga de los productos que deben movilizar. Ello les permite optimizar y proyectar razonablemente los costos de transporte, entrega y almacenamiento de productos.

2.- En ciertos casos, las empresas señaladas tienen como acceso a sus centros de extracción, producción, bodegaje o comercialización, vías o caminos públicos cuyas características técnicas o estado de conservación son suficientes para el uso público normal, pero no permiten alcanzar el óptimo de eficiencia respecto de los costos internos de la empresa vinculados a carga y transporte.

3.- Por su parte, la Dirección de Vialidad del Ministerio de Obras Públicas se encuentra facultada legalmente para recibir aportes o contribuciones de particulares cuyo destino sea la construcción o mejoramiento de caminos u obras viales de uso público. Este mecanismo resulta conveniente para la empresa, ya que su aporte le reportará directamente menores costos de transporte.

II.- Tratamiento tributario de aportes privados para la construcción o mejoramiento de obras viales de uso público

Considerando lo expresado en el Capítulo anterior, este Servicio estima oportuno precisar el marco dentro del cual tales aportes privados constituirán un gasto deducible en la determinación de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, teniendo en cuenta los requisitos generales que para tales efectos se exigen a todo gasto, así como las características particulares de los aportes señalados.

En atención a las características especiales de este tipo de gastos, esto es, aportes privados para la construcción o mejoramiento de obras viales de uso público, se requerirá para efectos de su calificación como necesarios y justificados ante el Servicio de Impuestos Internos, que se verifiquen las siguientes circunstancias:

a) Que se trate de obras evaluadas por la Dirección de Vialidad del Ministerio de Obras Públicas bajo una metodología vigente reconocida por el Sistema Nacional de Inversiones y aprobada por el Ministerio de Planificación.

b) Que el aporte se verifique dentro del marco previsto en el DFL N° 850, de 1997, del Ministerio de Obras Públicas, que fija el texto refundido, coordinado y

sistematizado de la Ley N° 15.840, Orgánica del Ministerio de Obras Públicas y del DFL MOP N° 206, sobre construcción y conservación de caminos.

c) Que de tratarse de aportes superiores a las 250 UTM, la Dirección de Vialidad cuente con la aprobación del Ministerio de Hacienda para aceptar dichos aportes en los términos previstos en la Ley N° 19.896.

d) Que se cuente con el correspondiente Convenio Ad Referéndum entre la Dirección de Vialidad y la empresa respectiva en el cual se incluyan todos los antecedentes técnicos, de tránsito, económicos y financieros que se hubieren acumulado durante la evaluación de la obra y el análisis que se indica en el Capítulo III siguiente.

III.- Monto del gasto

El monto del gasto será equivalente a aquella parte del aporte que guarde razonable correspondencia con los menores costos de transporte y carga en que incurrirá la empresa. Para estos efectos, la empresa deberá contar con un análisis financiero que permita comparar su estructura de costos de transporte antes y después del aporte, elaborado bajo una metodología de evaluación de proyectos reconocida por el Sistema Nacional de Inversiones del Ministerio de Planificación o similar. Este informe constituirá un antecedente que este Servicio deberá considerar y que sólo podrá ser desestimado cuando existan antecedentes fundados sobre su falta de idoneidad, bien por contener errores metodológicos, por no guardar relación con las obras de construcción o mejoramiento establecidas en el Convenio Ad Referendum o por otras circunstancias similares. En estos casos, la citación respectiva deberá contar con un informe favorable previo del Subdirector de Fiscalización. La liquidación deberá ser suscrita por el Director Regional respectivo.

IV.- Dedución

Debe tenerse presente que para la deducción de los gastos necesarios para producir la renta, además de cumplir con todos los requisitos señalados, éstos deben guardar una debida correlación con los ingresos que generan, con el fin de poder determinar en cada período tributario la utilidad real y efectiva sobre la cual corresponde cumplir con las obligaciones tributarias que establece la ley. En virtud de lo anterior este Servicio considera que los gastos efectuados en las obras viales acordadas en el referido Convenio, y hasta el monto señalado en el Capítulo III anterior, adoptan la calidad de gastos diferidos. Como tales deberán amortizarse en el plazo de la vida útil de las obras de construcción o mejora del camino, según lo informado por la Dirección de Vialidad. La parte no amortizada de los referidos gastos en cada ejercicio quedará sujeta a las normas de actualización establecidas en el N° 7 del artículo 41 de la Ley de la Renta. En caso que el contribuyente cese en el uso del camino respectivo antes de dicho término, el saldo no amortizado del aporte se deducirá como gasto en tal ejercicio.

V.- Impuesto al Valor Agregado

En aquellos casos en que el aporte del contribuyente, en conformidad con el respectivo Convenio Ad Referéndum con la Dirección de Vialidad, consista en obras o bienes que se construyen o contratan por el contribuyente, éste tendrá derecho al crédito fiscal por el impuesto al valor agregado que se le recargue en la adquisición de dichas obras, según las reglas generales. Al respecto, cabe señalar que en virtud de lo dispuesto en el artículo 23º, número 2, del decreto ley N° 825, de 1974, no procede el derecho a crédito fiscal por la importación o adquisición de bienes o la utilización de servicios que se afectan a hechos no gravados por la ley o a operaciones exentas, y en el caso que se afecten o destinen a operaciones gravadas y exentas simultáneamente, el crédito deberá calcularse en forma proporcional como lo establece el Reglamento de dicho decreto ley.

Saluda a Ud.,

RICARDO ESCOBAR CALDERON
DIRECTOR

DISTRIBUCION:

- AL DIARIO OFICIAL, EN EXTRACTO
- AL BOLETIN
- INTERNET