

Efectos tributarios en materia de deducción de gastos en contribuyentes que desarrollan proyectos o actividades sometidos al Sistema de Evaluación de Impacto Ambiental

Área Energía, Minería y Recurso Naturales

Con fecha 24 de febrero de 2020 se publicó la Ley N° 21.210 que Moderniza la Legislación Tributaria, en adelante la “Ley”, la cual implicó una reforma importante en materia tributaria, especialmente en el ejercicio de actividades que previamente a esta reforma no habían sido objeto de regulación.

En este sentido, una de las novedades que incorpora esta Ley es en materia de deducción de gastos respecto de aquellos contribuyentes que desarrollan o ejecutan proyectos y actividades que, por sus características, requieran de pronunciamiento a través de una Resolución de Calificación Ambiental de acuerdo a la Ley N° 19.300 sobre Bases Generales del Medio Ambiente (en adelante la “Ley N° 19.300”) y su respectivo reglamento.

La Ley contempla las siguientes modificaciones en materia de deducibilidad de gastos para los efectos de determinar la renta líquida imponible (en adelante “RLI”):

(i) Deducción de gastos por depreciación de bienes físicos de activo fijo.

El Artículo 31 de la Ley de Impuesto a la Renta (en adelante “LIR”) establece que para los efectos de determinar la RLI, hay ciertos gastos o desembolsos que podrán ser deducidos de la renta bruta para los efectos del cálculo final del impuesto.

El numeral 5° del referido artículo señala que se deducirá como gasto para los efectos de determinar la RLI, una cuota anual de depreciación por los bienes físicos del activo inmovilizado a contar de su utilización en la empresa, el cual debe coincidir con el total de los años de vida útil del bien.

Por otra parte, también se podrá deducir la diferencia que resulte en el ejercicio respectivo del titular o contribuyente, entre la depreciación acelerada y la depreciación normal, pero únicamente para los efectos de primera categoría.

La Ley modifica el numeral 5° bis siguiente, señalando que en cuanto a la deducción indicada en el numeral 5°, aquellos contribuyentes que en los 3 ejercicios anteriores a aquel en que comience la utilización del bien (sea nuevo o usado), tengan un promedio anual de ingresos del giro igual o inferior a 100 mil

unidades de fomento¹, podrán depreciar los bienes del activo inmovilizado considerando como vida útil del respectivo bien el equivalente a un décimo de la vida útil fijada por la Dirección o Dirección Regional, expresada en años, despreciando los valores decimales que resulten. En todo caso, la vida útil resultante no podrá ser inferior a un año. Si la empresa tuviere una existencia inferior a 3 ejercicios, el promedio se calculará considerando los ejercicios de existencia efectiva.

(ii) Deducción de gastos con motivo de exigencias, medidas o condiciones medioambientales.

La Ley agrega un nuevo numeral 13° al artículo 31 de la LIR, en virtud del cual reconoce como causal de deducción de gastos de la RLI aquellos desembolsos o gastos de un contribuyente titular de un proyecto sometido al Sistema de Evaluación de Impacto Ambiental de acuerdo a la Ley N° 19.300 y su respectivo reglamento, y que en virtud de un Estudio o Declaración de Impacto Ambiental, deba adoptar medidas de compensación, reparación y/o mitigación ambiental.

De esta forma se considerarán como desembolsos o gastos sujetos a deducción aquellos en los que incurra el contribuyente en el cumplimiento de *“exigencias, medidas o condiciones medioambientales impuestas para la ejecución de un proyecto o actividad, contenidas en la resolución dictada por la autoridad competente que apruebe dicho proyecto o actividad”*.

Así, podrán deducirse de la RLI aquellos gastos o desembolsos incurridos (i) con ocasión de compromisos medioambientales adoptados en el estudio o declaración de impacto ambiental de acuerdo al artículo 10 de la Ley N° 19.300; y (ii) en favor de la comunidad en general, y que constituyan un beneficio de carácter permanente, tales como la construcción de obras o infraestructuras de uso comunitario, su equipamiento o mejora, el financiamiento de proyectos educativos o culturales específicos y otros aportes de similar naturaleza.

Además de los requisitos generales de deducibilidad de gastos establecido en el artículo 31 de la LIR, para que proceda su deducción se deberá cumplir con lo siguiente: (i) los gastos o desembolsos deberán constar en un contrato o convenio suscrito con un órgano de la administración del Estado; (ii) dichos pagos o desembolsos no deben efectuarse directa o indirectamente en beneficio de personas o entidades relacionadas, como tampoco de empresas del mismo grupo empresarial; y (iii) no se aceptará como gasto el exceso que se produzca en los siguientes casos: (x) que el pago o desembolso exceda de la cantidad mayor entre la suma equivalente al 2% de la renta líquida imponible del ejercicio respectivo, (y) que el pago o desembolso exceda del 1,6 por mil del capital propio tributario de la empresa, según el valor de éste al término del ejercicio respectivo, o (z) que el pago o desembolso del 5% de la inversión total anual que se efectúe en la ejecución del proyecto.

¹ La norma anterior establecía que el monto correspondiente al promedio de ingresos anuales del giro para poder efectuar la deducción era de 25 mil unidades de fomento.