

[Home](#) | [Ley de Impuesto a la Renta - 2011](#)**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – DECRETO LEY N°600, DE 1974, ART. 11 TER. (ORD. N° 1041, DE 04.05.2011)****EFFECTOS DEL RÉGIMEN DE INVARIABILIDAD DEL IMPUESTO ESPECÍFICO A LA ACTIVIDAD MINERA QUE SE OTORGA DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 11 TER DEL D.L. N°600, DE 1974.**

Se ha solicitado a este Servicio pronunciarse respecto de los efectos del régimen de invariabilidad del impuesto específico a la actividad minera que se otorga de conformidad con el artículo 11 ter del D.L. N°600, de 1974.

I. ANTECEDENTES.

Con fecha xx de xx de 199x, XXX., celebró un contrato de inversión extranjera con el Estado de Chile para materializar una inversión en la sociedad receptora YYY. Conforme a la cláusula sexta del referido contrato, el inversionista goza de la invariabilidad tributaria del artículo 7 del D.L. N°600, de 1974.

La sociedad receptora se constituyó por escritura pública de x de xx de 199x. Posteriormente, por escritura pública de xx de xx de 200x, sus socios acordaron dividirla, quedando como continuadora legal Minera TTT, la que a su vez, por escritura pública de 30 de junio de 2007, fue transformada en sociedad contractual minera, dándosele la razón social de Sociedad Contractual ZZZ

A principios del año pasado, faltando aun 3 o 4 años para el inicio de la fase de explotación de los yacimientos de propiedad de ZZZ, AAA adquirió el 100% de las acciones de BBB, hoy denominada BBB. En virtud de ello, AAA pasó a controlar, a través de dicha sociedad por acciones, el 70% de las acciones de la compañía minera, quedando el 30% restante en poder de XXX.

Como consecuencia de lo anterior, el 16 de marzo de 2010, AAA ingresó al Comité de Inversiones Extranjeras solicitud para suscribir un contrato de inversión extranjera bajo las disposiciones del artículo 11 ter del D.L. N°600, de 1974. Dicho Comité aprobó la solicitud de inversión de AAA, sujeta a la condición que XXX. renuncie a su actual régimen de invariabilidad, por existir incompatibilidad entre los regímenes del artículo 7 y 11 ter del D.L. N°600, de 1974.

En consideración a ello, XXX está evaluando la posibilidad de renunciar a su régimen de invariabilidad, con lo cual se removerá el obstáculo que impide a AAA acceder al régimen de invariabilidad del artículo 11 ter del D.L. N°600, de 1974; el cual permite a los inversionistas extranjeros canalizar sus inversiones a través de una sociedad holding constituida en Chile, tal como ocurre en el caso de AAA, que ha canalizado su inversión a través de una sociedad por acciones.

Considerando que AAA presentó su solicitud de inversión extranjera antes del 31 de agosto de 2010, el contenido del régimen de invariabilidad al que puede acceder se encuentra normado en el inciso primero del artículo 3 transitorio de la Ley N°20.469, de acuerdo con el cual resultan aplicables las tasas contenidas en el N°1 del artículo 1 de la Ley N°20.026 y el régimen de invariabilidad establecido en el artículo 2 N°2, de la misma ley.

Lo anterior significa que AAA accedería, entre otros derechos, a la invariabilidad respecto de las normas del impuesto específico a la actividad minera. Además, por expresa disposición legal, tendría derecho a que la tasa de dicho impuesto, aplicable durante el periodo de vigencia de la invariabilidad fuese aquella establecida en la Ley N°20.026. Esto quiere decir que si el proyecto genera ventas anuales de productos mineros por un monto superior al equivalente a 50.000 toneladas métricas de cobre fino, durante 15 años, la renta imponible operacional minera de ZZZ quedará gravada con impuesto proporcional del 5%.

Respecto al ejercicio de este derecho, y teniendo en consideración que el sujeto pasivo del impuesto específico a la actividad minera no es el inversionista extranjero sino que el explotador minero, le han surgido algunas interrogantes en cuanto al beneficiario del derecho y su ámbito de aplicación.

En cuanto al beneficiario del derecho, señala que del análisis del tenor literal del artículo 11 ter del D.L. N°600, de 1974, de la historia fidedigna de la Ley N°20.026 y de interpretar armónicamente nuestra legislación, se concluye que el beneficiario de la invariabilidad del impuesto específico a la minería es el explotador minero. Ello significa, en el caso planteado, que ZZZ es quien tiene derecho a pagar dicho tributo conforme a la tasa y base imponible cuya invariabilidad garantiza el artículo 11 ter. Establecido aquello, y en relación con el ámbito de aplicación de la garantía, se plantea una nueva interrogante referida a la situación tributaria aplicable a las utilidades que esta empresa distribuya a sus accionistas, esto es, (i) BBB, con el 70% de las acciones; y (ii) XXX., con el 30% restante.

Sobre el particular, indica que dado que el beneficiario de la invariabilidad será ZZZ, la totalidad de su renta imponible operacional minera quedaría gravada conforme a los derechos de dicha garantía. No obstante lo anterior, puesto que el inversionista que suscribirá el contrato de inversión extranjera – AAA – solo participará del 70% del proyecto, al distribuirse las utilidades a los accionistas podría pensarse que las utilidades correspondientes al 30% restante no se benefician de la invariabilidad por lo que habría que reliquidar el impuesto específico a la minería con el consiguiente incremento de su carga tributaria total.

Sin embargo, como ya indicó, el sujeto pasivo del impuesto específico a la actividad minera es el explotador minero, gozando éste de la invariabilidad tributaria, de manera que al calcularse la renta imponible operacional minera, declararse y pagarse el impuesto conforme a dicha base y tasa aplicable de acuerdo a la invariabilidad de que goza, la obligación tributaria respecto del mencionado impuesto se encontraría cumplida y no cabría aplicar ningún impuesto o recargo adicional por ese concepto a las utilidades que se distribuyan por parte del explotador minero; sin perjuicio del impuesto adicional que grava a dichas utilidades con derecho al crédito que corresponda.

En consideración a ello, y ante la eventualidad que su representada renuncie a su actual régimen de invariabilidad tributaria y AAA opte por acogerse al régimen del artículo 11 ter del D.L. N°600, de 1974, solicita se confirmen los siguientes criterios:

(i) que ZZZ sería el beneficiario del derecho de invariabilidad del impuesto específico a la actividad minera, aplicándose esta garantía a la totalidad de sus ingresos operacionales mineros; y

(ii) que al distribuirse las utilidades generadas por ZZZ a sus accionistas, mi representada no tendría una carga tributaria mayor que la correspondiente a AAA.

II. ANÁLISIS.

De conformidad con el artículo 11 ter del D.L. N°600, de 1974, cumplidos los supuestos que dicha norma establece, y respecto de los proyectos mineros que ella indica, podrá otorgarse al inversionista extranjero, entre otros derechos, mantener invariable las normas legales vigentes a la fecha de suscripción del respectivo contrato de inversión en lo relativo al impuesto específico a la actividad minera.

Por su parte, el inciso primero del artículo 3 transitorio de la Ley N°20.469, que introdujo modificaciones a las normas que regulan el referido impuesto, dispuso que a las solicitudes de inversión extranjera presentadas ante la Vicepresidencia Ejecutiva del Comité de Inversiones Extranjeras con anterioridad al 31 de agosto de 2010 les serán aplicables las tasas del impuesto específico a la actividad minera contenidas en el N°1 del artículo 1 de la Ley N°20.026, y el régimen de invariabilidad establecido en el artículo 2, N°2, de la misma ley.

Dicho régimen sería precisamente el aplicable en el caso de aprobarse por el Comité de Inversiones Extranjeras la solicitud de AAA y suscribirse el respectivo contrato de inversión extranjera bajo las disposiciones del artículo 11 ter del D.L. N°600, de 1974, pues de acuerdo con los antecedentes expuestos, la solicitud en cuestión fue presentada el 16 de marzo de 2010.

Ahora bien, en cuanto al alcance que tiene el régimen de invariabilidad antes referido, cabe indicar que de acuerdo con el artículo 11 ter citado, éste se otorga al inversionista extranjero respecto del proyecto minero objeto de la inversión materia del contrato, proyecto que no tiene que ser desarrollado directamente por el inversionista extranjero. Por el contrario, la ley razona sobre la base que puede ser otra empresa la que desarrolle dicho proyecto minero.

De acuerdo con ello, el inciso cuarto del ya citado artículo 11 ter dispone que en la respectiva solicitud de inversión extranjera, debe describirse detalladamente el proyecto minero y que la empresa que desarrollará dicho proyecto, en caso que se haya constituido, deberá ser parte de la solicitud.

El inciso quinto de la misma disposición agrega que la empresa mantendrá el derecho a la invariabilidad tributaria establecida en el contrato únicamente si alguno de los propietarios de la misma se encuentra acogido a dicho régimen y da estricto y permanente cumplimiento a los requisitos establecidos para su mantención.

De acuerdo con ello, no puede sino concluirse que quien ejerce el derecho a la invariabilidad del impuesto específico a la actividad minera es el sujeto pasivo de dicho tributo, esto es, el explotador minero o empresa que desarrolla el proyecto, quien tiene por tanto el derecho a determinar y pagar el impuesto conforme a la base imponible y tasa que garantiza dicha invariabilidad.

En el evento que se acoja la solicitud de AAA y se suscriba el respectivo contrato de inversión extranjera, otorgándosele la invariabilidad del N°1 del artículo 11 ter del D.L. N°600, de 1974, será ZZZ, empresa que desarrolla el proyecto y que tiene la calidad de explotador minero, la que tendrá derecho a hacer aplicables las tasas del impuesto específico a la actividad minera contenidas en el N°1 del artículo 1 de la Ley N°20.026, y el régimen de invariabilidad establecido en el artículo 2, N°2, de la misma Ley.

El ejercicio del derecho antes indicado no se encuentra limitado al porcentaje de la renta operacional minera atribuible al inversionista extranjero que suscribió el contrato al amparo del artículo 11 ter del D.L. N°600, sino que se extiende a la totalidad de la renta imponible operacional minera que obtenga el explotador minero.

Por tanto, en el supuesto planteado, ZZZ, al determinar y pagar el impuesto específico a la actividad minera de conformidad con las normas antes citadas, dará cumplimiento a la obligación tributaria respectiva sin que posteriormente, al distribuir las utilidades a AAA y XXX, deba reliquidar dicho tributo; sin perjuicio del impuesto adicional que deba gravar la remesa de las mismas de conformidad con las reglas generales de la Ley sobre Impuesto a la Renta, ya que a su respecto no rige invariabilidad alguna.

III. CONCLUSIÓN.

En el evento que se acoja la solicitud de inversión extranjera presentada por AAA y se suscriba el respectivo contrato bajo las disposiciones del artículo 11 ter del D.L. N°600, la empresa que desarrolla el proyecto y que tiene la calidad de explotador minero, "ZZZ", deberá determinar y pagar el impuesto específico a la actividad minera de conformidad con el régimen de invariabilidad otorgado bajo dicho contrato de inversión extranjera, respecto de la totalidad de su renta operacional minera. Al distribuirse las utilidades generadas por ZZZ a sus accionistas, estos quedarán afectos a impuesto de acuerdo con la Ley sobre Impuesto a la Renta, sin que deba recalcularse el Impuesto Específico a la Actividad Minera por ocurrir las circunstancias señaladas en su presentación.

JULIO PEREIRA GANDARILLAS
DIRECTOR

Oficio N° 1041, de 04.05.2011
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos

