

ORD. N° 226

MAT.: Procedencia de gravar con IVA la cesión temporal de derechos de agua.

Cont.: XXXXX S.A., RUT N° pppp

PROVIDENCIA, 03.07.2012

**DE : RÓMULO GÓMEZ SEPÚLVEDA
DIRECTOR REGIONAL**

**A : SR. ZZZZZ
XXXXX S.A.**

En atención a su consulta de la referencia relativa a la procedencia de gravar con IVA la cesión temporal de derechos de agua, cumpla con informar a usted lo que sigue:

1. Señala en su presentación que la empresa que representa es una hidroeléctrica que genera energía en base a fuerza motriz provocado por el torrente del Canal Maule Norte Alto, la cual después del uso devuelve el agua a su cauce normal.

Agrega que, en el año 2010, efectuaron una solicitud de devolución por el artículo 27 Bis la cual les fue impugnada porque a juicio del Servicio de Impuestos Internos una factura emitida por la Asociación Canal Maule no se encontraba gravada con IVA. Lo anterior fundado en que el agua es un bien de uso público, que corre en forma natural y que no tienen ningún tratamiento de agua potable, por lo que no podía ser gravado con IVA.

En relación consulta si un contrato por los derechos de uso de aguas por 30 años se encuentra gravada con IVA y si la entrega de torrente de aguas se encuentra gravado con dicho impuesto.

2. Sobre el particular, cabe señalar que el Oficio N° 1051 de 04.05.2011 emitido por el Director del Servicio de Impuestos Internos, que hace referencia al tratamiento tributario de la cesión de los derechos de agua, de conformidad a su naturaleza jurídica y a la luz de la normativa tributaria vigente.

El referido pronunciamiento, en primer término, hace referencia a la regulación del Código de Aguas sobre la materia. Al respecto, indica que:

“El artículo 5° del Código de Aguas, contenido en el Decreto con Fuerza de Ley N°1.122, de 1981, señala que las aguas son bienes nacionales de uso público sin perjuicio que se otorgue a los particulares el derecho de aprovechamiento de ellas.

Por otro lado, el artículo 4° del mismo Código, dispone que las aguas, atendida su naturaleza, son muebles, pero que destinadas al uso, cultivo o beneficio de un inmueble se reputan inmuebles.

En cuanto al derecho de aprovechamiento de aguas, el artículo 6° del Código dispone que es un derecho real, que recae sobre las aguas, y consiste en el uso y goce de ellas, con los requisitos y en conformidad a las reglas que prescribe el Código, derecho real que es de dominio de su titular, quien podrá usar, gozar y disponer de él en conformidad a la Ley.

Este derecho de aprovechamiento de aguas puede ser consuntivo, facultando a su titular para consumir totalmente las aguas en cualquier actividad, y no consuntivo, permitiendo emplear el agua sin consumirla y obligando a restituirla en la forma que lo determine el acto de adquisición o de constitución del derecho. Esta distinción importa porque, según la doctrina, el derecho

consuntivo, al permitir la disposición material de su objeto – el agua– presentaría problemas para conciliarse con el dominio de la nación toda, sobre las aguas.”

Luego, el Oficio en comento, se refiere al denominado contrato de “volumen de agua”, definiéndolo como aquel que *“tiene por objeto la cesión temporal, onerosa, de un bien incorporal, consistente en el derecho que permite al cesionario consumir una cierta dotación de agua por un período determinado, el que deriva del derecho real de aprovechamiento de aguas del cedente”*.

En relación al mencionado contrato, este Servicio concluyó que la referida cesión temporal de carácter oneroso del derecho a consumir una cierta dotación de agua por determinado tiempo, no se encuentra gravada con IVA, toda vez que no se trata de la enajenación de un derecho real constituido sobre un bien mueble o un inmueble de propiedad y construidos por una empresa constructora, o una cuota de dominio sobre los mismos tipos de bienes.

Lo anterior, ya que no existiría una enajenación del derecho real de aprovechamiento de agua, ni del agua propiamente tal, puesto que de acuerdo a la normativa del Código de Aguas, dicho derecho no puede ser objeto de disposición o enajenación por los particulares, de esta forma, no existiría una “venta”, en los términos del artículo 2 N° 1 del DL. N° 825.

Adicionalmente, el Oficio N° 1051 de 2011, indica que en el caso del “volumen de aguas” definido anteriormente, tampoco se configura el hecho gravado especial del artículo 8 letra g) del Decreto Ley N°825, toda vez que dicha norma se refiere a la cesión temporal de bienes corporales, y en este caso el objeto cedido es un derecho y por tanto se trata de un bien incorporal.

3. De conformidad a lo señalado en los párrafos precedentes, en relación a la consulta planteada en su presentación, cabe concluir, que la cesión temporal (por 30 años) de los derechos de uso de agua, no se encontraría gravada con IVA, por no encontrarse dentro de los supuestos de “venta” del artículo 2 N° 1 del D.L. 825 de 1974, ni de los hechos gravados especiales consignados en el artículo 8° del mismo cuerpo legal.

Asimismo, la cesión temporal del uso de aguas o torrente, no sería hecho un gravado con IVA, por las mismas consideraciones ya indicadas.

4. Finalmente, se hace presente que los pronunciamientos citados y existentes sobre esta materia, se encuentra a su disposición en la página web www.sii.cl.

Saluda atentamente a usted,

RÓMULO GÓMEZ SEPÚLVEDA
Director Regional