notificaciones

Servicio de Impuestos Internos

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS
DIRECCION REGIONAL METROPOLITANA
SANTIAGO NORTE
SDR-528-2014
SDR-529-2014

ORDINARIO N° 853 /

ANT. 1) Presentaciones de don Leonardo Galindo Calvo, en representación de YPF CHILE S.A., RUN N°76.162.492-k de 02.09.2014.

2) Ord. 19.00 N° 1 de 05.01.2015 y Ord. N° 58 de 18.02.2015 del Director Regional de la XIX Dirección Regional Metropolitana Santiago Norte.

3) Ord. N° 3295 de 29.12.2015 del Sr. Director del Servicio de Impuestos Internos.

MAT. Contesta consulta.

Santiago, 29 FEB. 2016

DE : SR. GERSON HEREDIA RIQUELME
DIRECTOR REGIONAL (S)
XIX DIRECCIÓN REGIONAL METROPOLITANA SANTIAGO NORTE.

A : LEONARDO GALINDO CALVO
EN REPRESENTACIÓN DE YPF CHILE S.A.
AVENIDA VILLARRICA N° 322.
QUILICURA.
PRESENTE

I. ANTECEDENTES

Se recibió en esta Dirección Regional, consultas de fecha 02.09.2014 N°528-2014 y 529-2014, a través de las presentaciones del ANT), en las cuales el contribuyente YPF Chile S. A., Rut N° 76.162.492-K, solicitó la confirmación de una serie de criterios tributarios aplicables a dos Acuerdos de Operación Conjunta suscritos para la Exploración y Explotación de Hidrocarburos en la Región de Magallanes y Antártica Chilena. De acuerdo a las presentaciones, el contribuyente celebró los siguientes contratos:

- Contrato Especial de Operación Petrolera (en adelante CEOP) suscrito entre la Empresa Nacional del Petróleo, YPF Chile S. A., Wintershall Chile Limitada y el Estado de Chile, en conformidad a lo establecido en el D.L. N° 1.089 de 1975. A la Empresa Nacional del Petróleo, YPF Chile S.A., y Wintershall Chile Limitada, en conjunto las partes se denominan "Contratista" e individualmente consideradas como "Partícipes del Contratista".

  En virtud de tal contrato, las partes denominadas el Contratista se obligan a la realización de actividades de exploración y explotación de hidrocarburos en el área denominada "Bloque San Sebastián", ubicado en la XII Región, el cual fue aprobado por el Gobierno de Chile con fecha 11 de Diciembre de 2012 y entró en vigencia el 14 de Enero de 2013.
- Contrato Especial de Operación Petrolera (en adelante CEOP) suscrito entre YPF Chile S. A., la Empresa Nacional del Petróleo y el Estado de Chile, en conformidad a lo establecido en el D.L. N° 1.089 de 1975. A la Empresa Nacional del Petróleo e YPF Chile S.A., en conjunto las partes se denomina "Contratista" e individualmente consideradas como "Partícipes del Contratista".

  En virtud de tal contrato, las partes denominadas el Contratista se obligan a la realización de actividades de exploración y explotación de hidrocarburos en el área denominada "Bloque Marazzi-Lago Mercedes", Indica, el cual fue aprobado por el Gobierno de Chile con fecha 11 de Diciembre de 2012 y entró en vigencia el 14 de Enero de 2013.

Luego, señala que a fin de regular la relación entre los Partícipes de los CEOP, celebraron los siguientes acuerdos de operación conjunta:

- ENAP, YPF y Wintershall celebraron con fecha 01.04.2014, un acuerdo de operación conjunta denominado "Joint Operating Agreement Covering: San Sebastián Block" (en adelante "JOA").
- ENAP e YPF Chile S. A., celebraron con fecha 01.04.2014, un acuerdo de operación conjunta denominado "Join Operation Agreement Covering: Marazzi – Lago Mercedes Block" (en adelante "JOA").

Finalmente solicitó confirmar una serie de criterios relativos a las operaciones antes señaladas, especialmente los criterios aplicables a los dos acuerdos de operación conjunta suscritos para la exploración y explotación de hidrocarburos.

II. ANALISIS

Que en la presentación ya señalada, el peticionario expone que mediante escritura pública de fecha 04.04.2012, ENAP e YPF Chile SA (conjuntamente denominadas el "Contratista") celebraron con el Estado de Chile un Contrato Especial de Operación para la Exploración y Explotación de Yacimientos de Hidrocarburos (en adelante "CEOP"), en virtud del cual se facultó al Contratista a desarrollar operaciones petroleras en el área denominada "Bloque Marazzi-Lago Mercedes" ubicado en la XII Región, en conformidad con lo establecido en el DL N° 1.089 de 1975 y de acuerdo a los requisitos y condiciones establecidos mediante el DS N° 125 del Ministerio de Energía, de fecha 06.12.2011 y publicado en el Diario Oficial de fecha 07.03.2012.

Por su parte, a fin de regular la relación entre los partícipes del CEOP, sus integrantes (ENAP e YPF Chile SA) celebraron con fecha 01.04.2014 un acuerdo de actuación conjunta denominado "Joint Operating Agreement Covering: Marazzi-Lago Mercedes Block" (en adelante "JOA"), cuya copia traducida se adjuntó a la presentación (denominado como "convenio de Operación Conjunta"). En lo que interesa, las cláusulas más relevantes del acuerdo JOA disponen lo siguiente.

La cláusula 3.2 establece que ENAP participa en un 50% e YPF Chile SA en el 50% restante.

La cláusula 3.3 letra D) dispone que exclusivamente y en la medida que ENAP (o cualquier afiliada de ENAP) continúe siendo parte del CEOP, YPF Chile SA se hará cargo de todos los costos, gastos, obligaciones y responsabilidades que surjan del convenio y/o el CEOP, adjudicados a ENAP, incluidos los costos, gastos, obligaciones y responsabilidades que superen las obligaciones mínimas de trabajo y/o cualquier otro gasto en ocasión del cumplimiento de las obligaciones y los términos contenidos en el contrato que se relacionen exclusivamente con el Primer Período de Exploración.

En la cláusula 4.1 del referido contrato, se establece que YPF Chile SA actuará como operador del JOA y, en tal calidad, conducirá todas las operaciones conjuntas en conformidad al convenio.

En la cláusula 14.1 señala que las partes no tienen la intención de crear, ni se considera ni interpreta que el convenio crea una asociación minera o de otro tipo, ni un joint venture o asociación (salvo que se disponga expresamente en el convenio) ni un fideicomiso.

La cláusula 14.2 establece que cada parte será responsable de declarar y pagar sus propios impuestos, determinados por las ganancias o ingresos de la misma, y el cumplimiento de las obligaciones contractuales de dicha parte en virtud del contrato y del convenio.

Agrega este mismo artículo, que las partes tienen la intención de que todas las ganancias y los beneficios fiscales (incluyendo las deducciones, depreciación, créditos y capitalización) con respecto a los gastos

efectuados por las partes conforme al convenio, sean asignados por las autoridades fiscales del Gobierno a las partes sobre la base de la porción de cada concepto impositivo efectivamente recibida o soportada por cada parte.

Tras exponer diversos pronunciamientos de este Servicio relativos a la figura del joint venture en contratos de similar naturaleza celebrados por el Estado de Chile para la exploración y explotación de yacimientos de hidrocarburos, conforme las disposiciones contenidas en el DL N° 1089 de 1975, a continuación se confirman los criterios tributarios en el mismo orden y numeración expuestos en la presentación del contribuyente, en cuanto corresponda:

a) La asociación entre YPF Chile SA y ENAP no constituye en sí misma una entidad o contribuyente de impuestos independiente a los partícipes, de modo que cada partícipe mantiene su calidad de contribuyente individual.

b) El operador deberá llevar la contabilidad por el total de los costos y/o gastos incurridos en las etapas u operaciones de exploración y explotación que se desarrollen conjuntamente. Esta contabilidad deberá registrar todos los traspasos de dichos gastos y/o costos que se hagan a los partícipes del Contrato.
Los libros de contabilidad de la asociación o joint venture, deberán llevarse y ser mantenidos en el domicilio del operador.

c) Respecto de los bienes del activo inmovilizado adquiridos para el desarrollo de la operación, se entiende que siendo copropietarios los partícipes del acuerdo, la depreciación deberán hacerla efectiva de acuerdo a la cuota de dominio que cada asociado tenga sobre los bienes; cuota de depreciación que en todo caso deberá ser consistente con el porcentaje de los ingresos que se estén reconociendo en el mismo periodo.
En cuanto a la posibilidad de aplicar el mecanismo de depreciación acelerada, este Servicio ya ha señalado que cada parte en el joint venture deberá ser considerada como copropietaria y cada una determinará el monto de su depreciación según el artículo 31 N°5, de la LIR, separadamente y conforme a la proporción de dicha parte en la propiedad de tales bienes.

Cualquier activo inmovilizado adquirido en relación con Operaciones Petroleras será depreciado conforme al método de línea recta sin valor residual y a elección de cada partícipe del contratista podrá usar depreciación acelerada.

Podrán aplicar la depreciación acelerada siempre que se cumplan los requisitos previstos en el N°5, del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Con la autorización previa del Director Regional, cada partícipe del contratista puede elegir el sistema especial de depreciación especificado en el artículo 31 N°5, de la LIR.

Los años de vida útil de los bienes tanto para los fines de la depreciación normal como acelerada, son los establecidos en la Resolución Exenta N° 43 de 2002 de este Servicio.

En todo caso, cabe entender que los bienes son adquiridos nuevos por los partícipes cuando efectivamente hayan sido adquiridos en tal calidad por el mandatario u operador.

d) Sin perjuicio que el que suscribe dicte el acto administrativo correspondiente, se precisa que- en rigor- el Director Regional no "establece" las normas que deben ser aplicadas al régimen impositivo o de gravámenes que ha de regir al Contratista, pues éstas se encuentran establecidas por ley.

Al respecto, se informa que el Contratista goza de los derechos y está sujeto a las obligaciones contempladas en el DL N° 1.089 de 1975, y sus modificaciones posteriores, así como al DS N° 125 del

Ministerio de Energía, de fecha 06.12.2011, publicado en el Diario Oficial de fecha 07.03.2012.

e) En cuanto a los criterios que se solicita confirmar en la letra e) de la presentación del contribuyente, a continuación se precisa lo siguiente:

1. En lo que respecta al procedimiento que el operador deba seguir para la emisión de las correspondientes liquidaciones mensuales, se aplicarán las siguientes reglas.

   El operador deberá confeccionar por separado y remitir a cada partícipe una liquidación mensual sobre los gastos incurridos, dentro del plazo de los ocho primeros días del mes siguiente al de aquél que los motiva. La citada liquidación deberá efectuarse en dos formularios distintos detallando en uno de ellos todos aquellos gastos en que se soportó el Impuesto al Valor Agregado y además los que traten de adquisiciones de especies o utilización de servicios exentos o no afectos a dicho gravamen, y en el otro formulario los gastos restantes o costos de la operación que por su naturaleza no se encuentren afectados por el Impuesto al Valor Agregado. Tratándose de los gastos originados en el pago de remuneraciones, bastará con que se anote en la citada cuenta la suma global de dichos gastos extrayendo la cantidad en forma proporcional según la convención, del total registrado en el correspondiente libro de remuneraciones.

   Las liquidaciones deberán cumplir con los siguientes requisitos:

   i. Indicar en forma impresa el nombre, RUT, domicilio del operador señalando su actuación por sí y por cuenta del mandante.
   ii. Indicar en forma impresa el nombre, RUT, y domicilio del partícipe del joint venture a quien se le rinde la cuenta.
   iii. En el caso de adquisiciones de especies o de utilización de servicios realizados a través de la asociación, deberá indicarse el nombre y RUT del proveedor o del prestador del servicio, N° y fecha de la factura, valores netos, gravados o exentos, e impuesto, si procediere, en columnas separadas.
   iv. Tratándose de otro tipo de gastos, deberá indicarse el detalle de la operación que los motiva con el máximo de especificaciones.
   v. Tanto en el caso del numeral iii) como iv), deberá acompañarse a la liquidación, fotocopia de la documentación correspondiente, siendo insuficiente, para tales efectos, que el sustento documental de tales gastos corresponda sólo a una imagen en archivo electrónico.
   vi. Señalar la proporción del gasto que corresponda al asociado en particular, con indicación del valor respectivo.
   vii. Deberá indicarse que dicha liquidación no da cuenta de una transferencia sino que es emitida en cumplimiento del contrato de mandato celebrado entre las partes.
   viii. Los documentos que contienen la liquidación a que se refieren las letras anteriores, deberán estar numerados correlativamente y estar timbrados por el Servicio de Impuestos Internos. Además, en cada una de las liquidaciones deberá dejarse constancia del número y fecha del presente oficio que autoriza su emisión.

2. En lo que respecta al uso del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, cada partícipe podrá imputar a su débito fiscal el Impuesto al Valor Agregado registrado en la liquidación-factura a que se refiere el número anterior, dentro de los plazos legales y en la proporción que le corresponda.

3. En cuanto a la posibilidad que tendría cada partícipe de optar por imputar a su débito fiscal el crédito fiscal IVA registrado en las liquidaciones-factura en la proporción indicada precedentemente o, en cambio, solicitar la devolución de la totalidad del crédito fiscal que le corresponde ante la Tesorería General de la República, cabe señalar lo siguiente.

   En la presentación del contribuyente se indica que el procedimiento se encontraría contenido en el

Oficio N° 162 de 2010, sin precisar que dicho Oficio emana de la Dirección Regional de Punta Arenas (no de esta Dirección Nacional) y resuelve una solicitud presentada por otro contribuyente.
Por otra parte, respecto de la Circular N° 20 de 2011, de la Tesorería General de la República, referida en la presentación del contribuyente– que regula la devolución de IVA a empresas que tienen con el estado contratos de exploración y explotación de yacimientos de hidrocarburos, DFL N° 2 del Ministerio de Minería, de 1986, y sus modificaciones posteriores – enumera nominativamente a las empresas "destinatarias" del referido procedimiento de devolución, entre las cuales no menciona a YPF Chile SA, por lo que corresponde a la Tesorería General de la República dictar el acto administrativo correspondiente e incluir nominativamente a YPF Chile SA en la nómina de empresas destinatarias.

Sin perjuicio de lo anterior, se hace presente que el artículo 19 del decreto N° 125 del Ministerio de Energía, de 06.12.2011, publicado en el Diario Oficial con fecha 07.03.2012, establece expresamente que el contratista tiene derecho a recuperar el Impuesto al Valor Agregado regulado en el decreto ley N° 825, de 1974, y sus modificaciones posteriores, que soporte o pague al adquirir o importar bienes o utilizar servicios destinados a la actividad que constituye el objeto del Contrato, con sujeción a lo previsto en el artículo 23, con excepción de lo prescrito en sus números 2 y 3, del mencionado precepto legal.

La recuperación señalada en el párrafo anterior se sujeta al procedimiento y requisitos que el mismo decreto describe, mandatando a la Tesorería General de la República, por intermedio de la oficina respectiva, girar el cheque correspondiente, a la orden del Contratista y entregarlo dentro de cierto plazo.

El mismo decreto referido dispone que el Contratista debe cumplir todas y cada una de las disposiciones del decreto ley N° 825, de 1974, y sus modificaciones posteriores, salvo las excepciones que el mismo decreto menciona, y, en todo caso, deberá conservar en su poder las facturas, informes de importaciones y/o comprobantes de utilización de servicios. Asimismo, deberá registrar en el libro de compras y ventas todas las adquisiciones, importaciones y servicios utilizados por su monto neto y, separadamente, el impuesto al valor agregado respectivo.

Conforme lo expuesto y lo informado por la Subdirección de Fiscalización, en consecuencia, no se advierte impedimento legal ni de control para que cada partícipe pueda optar por imputar a su débito fiscal el crédito fiscal IVA registrado en las liquidaciones-factura en la proporción indicada precedentemente o, en cambio, solicitar la devolución de la totalidad del crédito fiscal que le corresponda ante la Tesorería General de la República.

4. Respecto de las consultas referidas en los numerales iv) y v), letra e), de la presentación del contribuyente, relativas a los requisitos de las liquidaciones-factura y su registro respectivamente, remítase a lo señalado en el número 1, letra e), anterior.

f) En lo que respecta a la forma de llevar la contabilidad en silencio del CEOP, del JOA, la Ley sobre Impuesto a la Renta, Código Tributario u otros textos legales, el operador y partícipe deberán adecuarse, según este Servicio ya ha instruido, a los principios contables generalmente aceptados.

g) En lo referente a la solicitud de autorización para declarar en forma separada los resultados tributarios determinados por las operaciones sujetas al régimen general afectas a una tasa de Impuesto de Primera Categoría de 21% y mediante otra declaración presentada en Formulario 22 en formato papel, los resultados tributarios generados por operaciones sujetas al régimen especial del CEOP con tasa de 17%, se informa que no procede efectuar dos declaraciones de impuestos para el mismo contribuyente, por el mismo año tributario y que ambas queden vigentes.

Por lo anterior, y sin perjuicio de las instrucciones entregadas para el año tributario 2015, se efectuarán las modificaciones necesarias para que en los años siguientes el Formulario 22 contemple la posibilidad de declarar la situación que se plantea.

Respecto del año tributario 2015 (y sólo para ese año), la Subdirección de Fiscalización instruyó que en el Formulario 22, formato papel, código 18 sobre "base imponible", el contribuyente debió registrar el monto total de los ingresos, el que debe coincidir con el código 643 del reverso del mismo formulario. Luego, en el código 19 del formulario, bajo el título "rebajas al impuesto" debió registrarse el monto de la rebaja del impuesto que permita hacer coincidir el resultado final que se despliega automáticamente en el código 20, con el impuesto que le corresponde pagar. En forma posterior a la presentación de la declaración de rentas, el contribuyente debe enviar a la Dirección Regional una hoja de trabajo con la correcta determinación de las rebajas legales correspondientes.

III. CONCLUSIÓN

Establecido que el contrato acompañado reproduce el contenido de otros contratos de similar naturaleza celebrados por el Estado de Chile para la exploración y explotación de yacimientos de hidrocarburos conforme las disposiciones contenidas en el DL N° 1.089 de 1975, respecto de los cuales este Servicio ya ha tenido oportunidad de pronunciarse, se confirma la aplicación de los criterios tributarios indicados en las presentaciones y expuestos precedentemente, sin perjuicio de complementarlos con las instrucciones últimamente señaladas en el Oficio N° 188 de 2014, en lo pertinente.

Saluda a Ud.,

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS - Direcc. Reg. Metrop. Stgo. Norte
DIRECTOR REGIONAL STGO. NORTE

GERSON HEREDIA RIQUELME
DIRECTOR REGIONAL (S)
XIX DIRECCIÓN REGIONAL METROPOLITANA SANTIAGO NORTE.
Res. SIIPERS. Exenta N°16112 del 04.11.2015

BRT/CSG
Distribución:
Solicitante YPF Chile S.A.
Director Regional
Departamento Jurídico
Secretaría Departamento Jurídico
Secretaria Departamento Fiscalización
Archivo Carpeta