

Incentivos a la innovación tecnológica: la Ley 20.241

Alberto Álamos Valenzuela

Abogado, Licenciado en Ciencias Jurídicas
Universidad del Desarrollo

Resumen: Una de las aristas del proceso de innovación está constituida por las políticas de fomento a las actividades de "I+D". En este contexto, el gobierno ha impulsado en los últimos años iniciativas orientadas a incrementar el progreso científico y tecnológico del país, en el entendido que es fundamental para aspirar a convertirse en un país desarrollado en el mediano plazo.

La Ley 20.241 es reflejo de lo expuesto, pues establece un incentivo tributario para aquellas empresas que destinen recursos a actividades de investigación y desarrollo, permitiéndoles deducir un crédito contra el impuesto de 1ª Categoría que deben pagar. No obstante ser una buena técnica legislativa, su aplicación presenta deficiencias que son analizadas a la luz de los objetivos que se persiguen con medidas de esta índole.

Cuando se habla de política fiscal, resulta inevitable recurrir a la noción de **tributo**. Conjuntamente con el presupuesto, constituyen dos herramientas básicas para llevar a cabo las políticas económicas del Estado, dirigidas a la consecución última del bien común.

No interesa en lo presente conceptualizar los tributos, sino más bien referirse a las llamadas finalidades "extrafiscales" de los mismos, que apuntan a objetivos diversos a los fines tradicionales de recaudación¹. Dentro de ellas, es posible encontrar el incentivo o desincentivo a determinados sectores o actividades económicas, idea comprensiva de la investigación y desarrollo de prototipos de nuevos productos.

Previo a un análisis más acabado de algunos alicientes, es importante deslizar la relevancia de la innovación tecnológica. Ello pues representa para nuestro país un desafío del presente y futuro, en el marco de las expectativas de consolidar el desarrollo país en el mediano o largo plazo. No creemos que pueda ponerse

¹ Apuntes de Clases de la Cátedra de Derecho Tributario I del profesor Jaime García Escobar en la Universidad del Desarrollo, año 2006, Santiago.

en tela de juicio la calidad de investigación científica que se realiza en el país, pues se cuenta con reconocidos especialistas en las diversas disciplinas. Uno de los problemas reside, ciertamente, en el volumen de recursos destinados a actividades de "I+D", precario en relación a países más desarrollados. Tal como lo expresa el mensaje con que se acompañó el proyecto de Ley 20.241, en Chile sólo alrededor del 30% de los fondos totales invertidos en innovación proviene del sector privado, en contraste con el 65% promedio de dichas naciones². De ahí la utilidad que representa el impulso de iniciativas orientadas a profundizar la injerencia de la empresa en el proceso innovador, que, huelga decirlo, es del todo relevante para el proceso de producción de éstas.

Conceptualmente, la innovación es un proceso o cadena **multidimensional**, integrada por diversos componentes. Entre éstos figuran el capital humano, una infraestructura adecuada e incentivos fiscales, por nombrar los principales. Cabe recalcar, como apuntan algunos autores, que se trata de un fenómeno sistémico, vale decir, no es posible focalizar sus componentes aisladamente, pues los resultados no serán los esperables³. Así, carece de utilidad destinar grandes montos a patentar invenciones, si se adolece de niveles de educación acordes a las exigencias que se planteen.

Desde éste ángulo, nuestro país, si bien exhibe progresos en el último tiempo⁴, presenta no sólo precarios niveles de inversión destinados a actividades con caracteres innovadores, sino también en aspectos vinculados a la generación de capital humano. En el contexto latinoamericano, los resultados no son del todo críticos, pero es inevitable hacer el cotejo con países avanzados, lo que es revelador de la necesidad de implementar medidas más audaces.

En el presente trabajo nos interesa reseñar algunos aspectos de la mencionada Ley 20.241, del año 2008, alineada con una de las aristas relevantes que expusimos (alicientes fiscales).

Dicho cuerpo legal consigna un **crédito tributario** para los contribuyentes de 1ª Categoría, que declaren con renta efectiva y contabilidad completa, equivalente a un **35%** del total de los pagos en dinero que hayan efectuado conforme a los contratos de investigación y desarrollo debidamente certificados por la CORFO, aun cuando los referidos contratos no se relacionen con el giro del contribuyente que incurre en dichos desembolsos.

En su artículo primero se encarga de definir algunos conceptos afines a la materia. En particular, interesa referir las nociones de investigación y de desarrollo.

² Ver el Mensaje Presidencial de la Ley 20.241.

³ Ver al respecto el trabajo de José Miguel Benavente "Innovación en Latinoamérica. Dónde estamos y qué se puede hacer", en documentos de trabajo del Banco Central, p.1.

⁴ Ob. cit., p. 3

Por la primera se entiende la *búsqueda metódica que tenga por objeto generar nuevos conocimientos en el ámbito científico o tecnológico, con la expectativa de que contribuyan a desarrollar, fortalecer o mejorar la capacidad competitiva de las personas que la encargan.*

En tanto, la letra b del mismo artículo define la idea de desarrollo como la *aplicación de los resultados de la investigación o la adaptación de cualquier conocimiento científico o tecnológico, cuando se relacionen con oportunidades comerciales o productivas, con la expectativa que contribuyan a desarrollar, fortalecer o mejorar la capacidad competitiva de quien lo encarga, en aspectos como la fabricación de nuevos productos o servicios y mejora sustancial de los mismos*⁵.

Cabe puntualizar que, para estos efectos, el legislador consigna en el propio artículo primero algunas hipótesis que no se consideran como actividades de investigación o desarrollo. Por ejemplo, las pruebas y evaluaciones, una vez que el prototipo ya es comercializable, y cuyo fin sea su inserción en el mercado. Igualmente, mejoras o adaptaciones aplicadas en los productos o sus materiales, aunque en ellos se emplee tecnología, entre otros⁶.

Sin perjuicio del porcentaje antes señalado (35%), cabe precisar que el mismo precepto establece que el monto de dicho crédito no podrá exceder en cada ejercicio de un *15% de su ingreso bruto anual, o bien del equivalente a cinco mil unidades tributarias mensuales.*

Por ejemplo, piénsese en una empresa cuyos ingresos brutos son de 1000, destinando 150 por concepto de investigación y desarrollo. Acorde a la ley en cuestión, el crédito que pudiese imputar alcanza, en principio, a 52,5 (35%). Decimos en principio, pues el monto a deducir no podría nunca exceder de 150, que en esta hipótesis representa el 15% del ingreso bruto anual de la empresa.

Ahora bien, si el monto destinado a un proyecto de investigación hubiere sido, por ejemplo, de 500, en principio debiese tener derecho a imputar 175, no obstante ello no es posible por las restricciones recién expresadas. Con todo, el propio artículo quinto aclara que, en caso de existir un remanente una vez hecha la imputación correspondiente, si bien no puede solicitarse su devolución, *podrá imputarse al impuesto de 1º Categoría de ejercicios posteriores.*

Desde esta óptica, es saludable el estímulo que da el legislador, en particular si ciertos contribuyentes deciden apostar centros de investigación y efectuar pagos significativos a actividades de esta índole. Sin perjuicio de ello, no se

⁵ Para una mayor amplitud de tales conceptos y otros afines, ver el artículo 1º de la Ley 20.241.

⁶ Para un mayor detalle, puede verse también el artículo 1º de la Ley 20.241.

aprecia una razón que justifique la restricción del monto a deducir al mencionado 15% de los ingresos anuales.

No parece haber otra explicación que evitar que ciertos contribuyentes sagaces pretendan, en determinadas circunstancias, destinar grandes sumas a contratos acogidos al beneficio, que pudieren imputar al impuesto correspondiente, y de esa forma minimizar la recaudación fiscal. A juicio nuestro, hay en ello una mirada de corto plazo, que ha dificultado (y muy posiblemente lo seguirá haciendo) una mayor injerencia de los entes privados en el proceso de innovación.

Asimismo, cabe recalcar que el legislador circunscribe la utilización del beneficio a los contribuyentes de 1ª Categoría, que normalmente serán las grandes empresas, sujetas al régimen de renta efectiva demostrada mediante contabilidad completa. Si bien es plausible que sean éstas las que pudieran destinar fondos a estas actividades, estimamos que otros contribuyentes de primera categoría (por ej., quienes obtuvieren rentas provenientes de capitales mobiliarios, acorde al artículo 68 de la LIR) podrían también interesarse en hacer uso del beneficio, aportando así recursos a la investigación. Desde esta óptica, la restricción anotada parece un desacierto, si se consideran los potenciales recursos que pudieran encauzarse por medio de otros contribuyentes.

Así también pensamos que la certificación vía CORFO de los centros de investigación es un factor burocrático que puede generar poco atractivo para ciertas entidades que se dediquen a realizar actividades de ésta índole. De ahí que, por vía de ejemplo, los avances que pudiera exhibir un centro asociado a una universidad (si bien muchos seguramente obtendrían la certificación respectiva) que no se encuentre acreditado, no debiesen ser desestimados, pues propenden a diversificar las posibilidades de desarrollo.

Mediante la circular N° **61**, de 17 de octubre del año 2008, el Servicio de Impuestos Internos establece las condiciones que deben observarse para la utilización del crédito respectivo.

Si bien es una práctica recurrente la definición de ciertos criterios interpretativos por distintos órganos administrativos (no sólo, el SII, también otros como la Contraloría o la SVS en la esfera de sus atribuciones), de forma tal que es recogida en resoluciones de los propios tribunales de justicia, en estricto rigor ello debiese corresponder al legislador, en razón de lo previsto en el artículo 3° del Código Civil⁷. Por ello, reparamos en las condiciones establecidas por dicha circular para acogerse al beneficio, pues el SII incurre no pocas veces en interpretaciones

⁷ Artículo 3° del Código Civil, "Sólo toca al legislador interpretar o explicar la ley de un modo generalmente obligatorio". A partir de dicho precepto, autores como don Iván Aróstica M. cuestionan la interpretación por vía administrativa que realizan distintos órganos de la administración estatal.

poco felices, que generan conflictos innecesarios con los contribuyentes. Una buena técnica jurídica, en mi criterio, hubiese sido clarificar por vía legal la forma íntegra de hacer efectivo el beneficio, sin afectar sí su extensión.

En este sentido, una cuestión interesante de dicha circular dice relación con la **imputación del crédito** pertinente que, según se dijo, es posible deducir al impuesto de 1ª Categoría. De esta forma, se imputa con posterioridad a aquellos créditos cuyos excedentes no dan derecho a imputación en ejercicios futuros y menos a su devolución, y antes de aquellos que autorizan a solicitar su devolución o reembolso.

Sobre el particular, el Servicio establece un *orden de prelación* respecto a los créditos en cuestión. Así, entre los primeros se cuentan aquellos derivados de las contribuciones de bienes raíces (artículo 20 N° 1 de la Ley de la Renta, LIR), rentas de fondos mutuos acogidos al Decreto Ley 1.328, créditos por donaciones con fines educacionales (Ley 19.247), con fines deportivos (Ley 19.712), fines sociales (Ley 19.885), rentas del exterior por concepto de dividendos y retiro de utilidades (artículo 41 letras A y C de la LIR), rentas de zonas francas (Decreto Supremo N° 341) y, finalmente, rentas provenientes de bienes físicos que formen parte del activo inmovilizado (artículo 33 bis de la LIR).

En tanto, se establecen luego una serie de créditos que, no obstante dar derecho a imputación, no permiten pedir su reembolso. Aquí se cuentan los derivados de bienes físicos que conforman el activo inmovilizado (adquiridos entre los años tributarios 1999 a 2002), donaciones a universidades o institutos profesionales (Ley 18.681), créditos por impuesto de 1ª Categoría de contribuyentes del art. 14 bis (Ley 18.775, disposición transitoria primera), inversiones de la "Ley Arica" (número 19.420), ley "Austral" (número 19.606) y aquellas a que se refieren los artículos 41 A de la LIR, letras b y c, y 41 C de la misma. Posteriormente, aparece el **crédito por inversión privada en actividades de investigación y desarrollo**.

Por cierto, consideramos que el Servicio, acorde a lo expresado en lo precedente, va más allá de sus facultades interpretativas. Es útil recordar que la interpretación es un mecanismo destinado a fijar el sentido y alcance de una norma legal, a fin de permitir su aplicación a una situación particular y concreta. De ahí que pensamos que la función de dicho organismo debe centrarse en esclarecer posibles dudas que puedan surgir con motivo de la aplicación de la ley, no complementar ésta, como aquí ocurre.

Es interesante notar que los pagos efectuados para los fines de innovación expuestos que no representen créditos posibles de imputar podrán ser rebajados a título de **gastos necesarios** para producir la renta, en los términos previstos por el artículo 31 de la LIR. Así lo previene el artículo quinto, ya antes citado.

En lo que respecta a los antecedentes que el representante legal del centro de investigación, con el que los contribuyentes celebran los contratos pertinentes, debe proporcionar al SII. Así, deben entregarse los mencionados contratos de investigación y desarrollo, individualizar las partes contratantes, precio total pactado en cada uno de los mismos, pagos recibidos en virtud de ellos y la totalidad de los contratos vigentes o suscritos dentro de los 24 meses anteriores. Por su parte, la CORFO es obligada a informar respecto a las resoluciones que hubiere dictado durante el ejercicio comercial respectivo, que pudieran tener como consecuencia la pérdida de los beneficios tributarios expuestos. Las infracciones que se cometan en relación a lo señalado son constitutivas del **delito tributario** previsto por el N° 23 del artículo 97 del Código Tributario, lo cual puede redundar en la aplicación tanto de penas privativas de libertad para el contribuyente o terceras personas, como pecuniarias.

A modo de conclusión

Es indudable que iniciativas de este tipo se alinean con la petición reiterada de los expertos de implementar medidas más agresivas⁸. En efecto, el otorgamiento de un crédito de esta índole nos parece una medida eficaz para el objetivo último. Este no es otro que la promoción de inversión privada en el terreno de la innovación tecnológica, clave para aumentar la productividad de los países.

En este contexto, el país ha comenzado a comprender más cabalmente la necesidad que el PIB contribuya en mayor medida a actividades de I+D. Insistimos en que la implementación de alicientes concretos como el explicado van en la dirección correcta. Por cierto, desde la óptica de los contribuyentes un crédito de esta naturaleza debiese concitar interés. Ello no tan sólo por el impacto económico que tiene su deducción (a diferencia de lo que ocurre si éste fuere un mero gasto necesario a rebajar), sino también por la incidencia que tiene la innovación en la comercialización del producto o servicio propio del negocio. Esto último es evidente, desde que todo valor agregado que pueda éste tener respecto a sus competidores inclinará la balanza a su favor.

Con todo, debemos reparar en un aspecto que consideramos clave, relativo a la extensión del beneficio. En este contexto, nos parece que sería apropiado extender el beneficio, si no indefinidamente, por un lapso bastante mayor a los 10 años. Ello pues si bien el Mensaje presidencial justifica el plazo de vigencia de la normativa⁹, estimamos que un beneficio de esta índole tendrá siempre

⁸ A este respecto, ver el interesante trabajo de Patricio Cortés y Germán Echeopar, *GEM Capital de Riesgo Chile 2008*.

⁹ Ver el Mensaje Presidencial del proyecto de Ley 20.241, pp. 7 y 8.

favorable acogida, por tratarse de políticas que apuntan en forma directa al crecimiento del país. De lo contrario, creemos que se mantendrá el estado de inercia que se pretende cambiar. Es de toda lógica entender que el proceso de innovación no se agota en un período de tiempo tan absurdo. Haciendo una analogía, responde en rigor a un microorganismo que se reproduce y renueva permanentemente, cortándose el ciclo de no proporcionarle una adecuada extensión.

Insistimos también en los progresos que debe tener el capital humano, arista básica dentro de la estructura sistémica de la innovación. Si bien es saludable una fuerte inversión en educación, no debe descuidarse su aspecto cualitativo. Tanto a nivel público como privado presentamos falencias importantes que se deben corregir.

Esperamos afloren más iniciativas como éstas. Si bien soy un convencido que el rol estatal debe estar circunscrito a establecer una adecuada regulación y fiscalización, dejando a los particulares una esfera amplia de actuación, estimamos que puede jugar un papel relevante en la concesión de incentivos para el estímulo de las distintas actividades. Una política tributaria más flexible, por la vía de exenciones y subsidios, es un vaso comunicante primordial para hacer eficaz tanto al sector público como privado, en beneficio de la economía país.

Bibliografía

Apuntes de Clases de la Cátedra de Derecho Tributario I, Profesor Jaime García E., Universidad del Desarrollo, Santiago.

Benavente, José Miguel (2004): *Innovación en Latinoamérica. Dónde estamos y qué se puede hacer*. En Documentos de Trabajo del Banco Central, Santiago.

Circular N° 61, Servicio de Impuestos Internos, 17 de octubre de 2008.

Código Civil chileno.

Cortés, Patricio, y Echecopar, Germán (2008): *La Industria del Capital de Riesgo en Chile* (Estudio GEM, Ediciones Universidad del Desarrollo), Santiago.

Ley 20.241, 19 de enero de 2008.

Mensaje Presidencial del Proyecto de Ley 20.241, 26 de septiembre de 2006.