Servicio de Impuestos Internos

DIRECCION REGIONAL METROPOLITANA
SANTIAGO NORTE

ORDINARIO N° 1061 /

ANT. 1) Presentación de don en representación de la , de fecha 05.05.2015.

2) Presentación de don en representación de la , de fecha 22.06.2016.

3) Ord. N° 1941 de 05.07.2016 del Sr. Director del Servicio de Impuestos Internos.

MAT. Contesta consulta.

Santiago, 27 JUL. 2016

DE : SRA. VANIA UARAC SENN
DIRECTOR REGIONAL
XIX DIRECCIÓN REGIONAL METROPOLITANA SANTIAGO NORTE.

A :

I. ANTECEDENTES.

Se ha recibido en esta Dirección Regional una presentación del contribuyente , Rut , quien solicita pronunciamiento respecto del tratamiento tributario que debe darse a los siguientes ingresos:

- Ingresos por operaciones de Leasing
- Ingresos por arriendo de locales comerciales
- Ingresos por arriendo de estacionamientos
- Ingresos por cursos de capacitación

, es una persona jurídica de derecho privado, sin fines de lucro, que se rige por sus propios estatutos y por las normas contenidas en el Título XXXIII, del Libro I, del Código Civil. fue constituida por escritura pública de fecha , y tiene por objeto *"cultivar, desarrollar, y promover la investigación científica, docencia, atención médica así como lograr un mejoramiento de su implementación y dependencias. Asimismo, podrá fomentar y contribuir al financiamiento de estas actividades cuando las realice, participe en ellas o las patrocine ".*
Asimismo, los estatutos señalan que el único beneficiario de la

II. ANÁLISIS.

1.- es un contribuyente de Primera Categoría, amparado por la exención del artículo 40 N° 2 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, en adelante LIR, que señala que estarán exentas del Impuesto de Primera Categoría las rentas percibidas por las instituciones exentas por leyes especiales. Por su parte, el inciso final de la misma norma legal señala que dicha liberación tributaria no alcanzará a las rentas que obtengan las referidas entidades, respecto de las empresas que pertenezcan a ellas, como tampoco respecto de las rentas que se clasifiquen en los Nos. 3 y 4, del artículo 20 de la LIR. Por su parte, El inciso 1°, del artículo único de la

Ley N° 13.713, de 1959, exime frente a los impuestos de la LIR, y otras instituciones que indica, de todo impuesto o contribución sobre sus rentas de cualquier origen y derivadas del dominio o posesión de valores mobiliarios, bienes muebles o inmuebles o por cualquier otro título; como asimismo de todo impuesto, tasa o derecho sobre los actos que ejecuten, contratos que celebren y documentos que emitan, con excepción de los impuestos establecidos en la Ley N° 12.120 y sus modificaciones y de los impuestos establecidos por la Ley N° 11.766 y sus modificaciones.

Sin embargo, la exención establecida en el inciso 1°, del artículo único de la Ley N° 13.713, fue limitada por el artículo 14 del Decreto Ley N° 1604 de 1976[1] , en el siguiente tenor "*Las franquicias y exenciones tributarias relacionadas con el impuesto a la renta y habitacional, que gocen la Universidad de Chile, la Universidad Técnica del Estado y otras Universidades chilenas reconocidas por el Estado, y las Asociaciones, Corporaciones, Sociedades y Fundaciones en cuya creación, organización o mantenimiento participen o intervengan las aludidas Universidades, no regirán respecto de las empresas que les pertenezcan, ni de las rentas clasificadas en los números 3° y 4° del artículo 20° de la Ley de la Renta, salvo aquellas provenientes de actividades educacionales.*" Esta norma especial, según lo señalado por el principio de especialidad, descrito en los artículo 4 y 13 del Código Civil, prima sobre la norma general contenida en el en el artículo 40, inciso final de la LIR.

Según lo expuesto, es posible concluir que la exención establecida en las disposiciones mencionadas precedentemente beneficia a la , en cuanto esta fue constituida por la , y que la referida exención sólo aplica respecto de las rentas obtenidas por la proveniente de actividades señaladas en los Nos, 1,2 y 5 del artículo 20 de la LIR, como así también respecto de las rentas provenientes de las actividades docentes o educacionales impartidas o desarrolladas por tal entidad; y no así respecto de las rentas que provengan de las empresas que les pertenezcan, ni de las rentas clasificadas en los números 3° y 4° del artículo 20 de la LIR.

2.- Aclarado lo anterior y considerando sólo los antecedentes aportados en relación a los ingresos específicos de las operaciones que describe, en relación a su petición cabe indicar lo siguiente:

a) Ingreso obtenidos por la por concepto de subarriendo con opción de compra de equipamiento médico.

El artículo 3° del Código de Comercio señala que "*Son actos de comercio, ya de parte de ambos contratantes, ya de parte de uno de ellos: 1° La compra y permuta de cosas muebles, hecha con ánimo de venderlas, permutarlas o arrendarlas en la misma forma o en otra distinta, y la venta, permuta o arrendamiento de estas mismas cosas... 3° El arrendamiento de cosas muebles hecho con ánimo de subarrendarlas".*

Por su parte, el contrato de arrendamiento se encuentra definido en el artículo 1915 del Código Civil como *"aquel en que las partes se obligan recíprocamente, la una a conceder el goce de una cosa y la otra a pagar por este goce un precio determinado".*

Tomando en consideración ambas normas, el Servicio ha sostenido que el contrato de arrendamiento –con y sin opción de compra- de bienes corporales muebles adquiridos con intención de venderlos o cederlos en arriendo constituye un acto de comercio, comprendido como actividad clasificable en el artículo 20 N°3 de la LIR[2].

En virtud de los señalado anteriormente, se concluye que los ingresos obtenidos por la por concepto de subarrendamiento con opción de compra de equipamiento médico se encuentran afectos al Impuesto de Primera Categoría al aplicarse en la especie la contra excepción a que se refiere el artículo 14 del Decreto Ley N° 1604 de 1976, antes citado, es decir, por tratarse de rentas clasificadas en el N° 3, del artículo 20 de la LIR.

b) Ingresos obtenidos por la por concepto de administración de arrendamiento de un local situado dentro del terreno de propiedad del

[1] En el punto N° V, de la Circular N° 47, de 1977, se instruye sobre el alcance del citado artículo 14 del Decreto Ley N° 1.604.

[2] Oficio Ordinario N° 1.761 de 1997.

Es importante señalar respecto de este punto, que el contribuyente no adjuntó a su presentación el o los contratos en virtud de los cuales la efectúa el cobro a los usuarios, por el arriendo o utilización de los locales ubicados en un inmueble de propiedad del .

A pesar de lo anteriormente mencionado, es menester señalar que esta operación podría dar cuenta de dos actos contratos: En primer lugar, el entrega en arriendo un local comercial; y luego, el Hospital celebra un contrato de mandato con la por el que le encarga la administración de dicho contrato de arriendo a la . El referido mandato comprendería el cobro del arriendo y el pago de los gastos de mantención y conservación de los mismos locales, disponiendo la del saldo que resulte de dicha gestión sin perjuicio, de que ulteriormente sea entregado en favor del citado hospital.

En lo referente al contrato de mandato, este Servicio ha emitido diversos pronunciamientos[3] respeto a los efectos tributarios del referido contrato, diferenciando si el mandatario obra en representación del mandante o bien obra a nombre propio. En dichos pronunciamientos se ha concluido que en los casos que el mandatario, actúa en nombre y representación de sus mandantes, las sumas que cobra en virtud del mandato con representación, no son ingresos propios del mandatario, sino de su mandante. Por el contrario, en los supuestos que el mandatario realiza las gestiones a nombre propio, los ingresos deberán ser considerados como pertenecientes al mandatario.

En cuanto que en su presentación no se aclara ni se aportan antecedentes sobre los actos jurídicos realizados, y en lo referente a la presente consulta, si la actividad de la sólo se refiriera a la ejecución de gestiones de cobro de las rentas de arriendo, contratación de reparaciones y mantención de los locales, todo ello mandatado por cuenta y orden del y el diferencial entre los ingresos y egresos producidos por el encargo fuere la remuneración de la Fundación por cuya situación tributaria se consulta, en tal caso, estas actividades no constituyen actos de comercio, por lo tanto, los ingresos que perciba la Fundación por este concepto se encontrarían exentos del Impuesto de Primera Categoría , por tratarse de una actividades que no encuentra clasificación en los N° 3 y 4, del artículo 20 de la LIR.

c) Ingresos obtenidos por la por concepto de administración de estacionamientos ubicados en un terreno entregado en comodato por el .

Considerando los antecedentes adjuntos a esta presentación, el entregó en comodato a la Fundación un terreno para efectos de la administración de los estacionamientos que funcionan en él para su uso por visitas y pacientes del Hospital.

Al respecto, del análisis del convenio celebrado con fecha 8 de mayo del año 2000 se desprende que la Fundación se compromete a efectuar el manejo, cuidado, administración, resguardo y correcto uso de los espacios destinados a estacionamientos de visitas y/o pacientes del Hospital Clínico, percibiendo los ingresos correspondientes, los que son destinados a financiar proyectos del Hospital.

Según lo señalado anteriormente, se colige que los ingresos obtenidos por el uso o explotación del bien recibido por la Fundación en comodato, esto es de los cobros por el uso de estacionamientos habilitados para estos efectos, no encuentran su clasificación en los números 3 o 4, del artículo 20 de la LIR, por lo cual se encuentran exentos del Impuesto de Primera Categoría, al no alcanzarles la contra excepción que contempla el artículo 14 del Decreto Ley N° 1.604 del año 1976.

Finalmente, es importante señalar que según lo dispuesto por la letra i) del artículo 8° de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, el estacionamiento de automóviles y otros vehículos en playas de estacionamientos u otros lugares destinados a dicho fin, se encuentra gravado con Impuesto al Valor Agregado.

d) Ingresos obtenidos por la por concepto de cursos de capacitación.

Las rentas provenientes exclusivamente de las actividades educacionales que le son propias a la Fundación se encuentran exentas de los impuestos establecidos en la LIR, en cuanto la limitación efectuada por el artículo 14 del D.L. N° 1604, a lo dispuesto por el artículo único de la Ley N° 13.713, no afecta a las actividades docentes de las Universidades ni a las

[3] Oficio Ordinario N° 2.024 del año 2010, N° 328 del año 2011, N° 2061 del año 2012.

efectuadas por las Asociaciones, Corporaciones, Sociedades y Fundaciones en cuya creación, organización o mantenimiento participen o intervengan, al señalar dicha norma que tal restricción no alcanza a las rentas provenientes de actividades educacionales.

En virtud de lo señalado anteriormente, y en conformidad a las instrucciones impartidas por este Servicio[4], se colige que para efectos tributarios, las actividades educacionales o docentes desarrolladas por la Fundación en comento, se encuentran amparadas por la exención señalada en la Ley N° 13.713 del año 1959 en concordancia con lo dispuesto por el artículo 14 del D.L. N° 1.604 de 1976.

3.- Finalmente cabe expresar, que conforme al artículo 29 de la LIR, la Fundación deberá determinar la base imponible del Impuesto de Primera Categoría, debiendo considerar todos los ingresos derivados de la explotación de bienes y actividades incluidas en dicha categoría. Agrega la misma norma, que el monto a que asciende la suma de los ingresos mencionados será incluido en los ingresos brutos del año en que sean devengados o, en su defecto, del año en que sean percibidos por el contribuyente.

Para estos efectos, tal como expresa en su requerimiento, y conforme al artículo 33 N° 1, letra s) de la LIR, el contribuyente debe distinguir respecto de sus costos, gastos y desembolsos, cuáles de éstos son imputables a los ingresos que se afectarán con impuestos bajo el régimen general y cuales son imputables a los ingresos que se afectaran con impuestos bajo el régimen general y cuales con imputables a Ingreso No Renta o Rentas Exentas, según se analiza en la Circular N° 68, de 2010.

III.- CONCLUSIONES

Considerando lo anteriormente mencionado, se puede concluir que los ingresos obtenidos por la Fundación por concepto de subarriendo con opción de compra de equipamiento médico se encuentran afectos al Impuesto de Primera Categoría, debiendo dar cumplimiento, respecto a dichas rentas, a todas las obligaciones que afectan a los contribuyentes de dicha categoría.

Sin embargo, conforme a lo dispuesto en la Ley N° 13.713 de 1959 en concordancia con lo dispuesto en el artículo 14 del D.L. N° 1604 de 1976, están exentos del Impuesto a la Renta los ingresos obtenidos por la Fundación por concepto de: administración de arrendamiento de un local situado dentro del terreno de propiedad del

los ingresos obtenidos por concepto de administración de estacionamientos ubicados en un terreno entregado en comodato por el , y los Ingresos obtenidos por la Fundación por concepto de cursos de capacitación.

Saluda a Ud.,

VANIA UARAC SENN
DIRECTOR REGIONAL
XIX DIRECCIÓN REGIONAL METROPOLITANA SANTIAGO NORTE.

BRT/KDA
Distribución:
Solicitante
Director Regional
Departamento Jurídico
Secretaria Departamento Jurídico
Archivo Carpeta

[4] Ordinario N° 4.464 del año 1999.