

**RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 20, N°5, ART. 40, N°1 -
CÓDIGO DE COMERCIO, ART. 3, N°1. (Ord. N° 1306, de 25-06-2018)**

**EXENCIÓN DE IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORÍA CONTENIDA EN EL N°1,
DEL ARTÍCULO 40 DE LA LIR.**

Se ha recibido en esta Dirección Nacional la presentación indicada en el antecedente, mediante la cual la XVIII Dirección Regional de XXXXX consulta sobre la aplicación de la exención de Impuesto de Primera Categoría (IDPC) contenida en el N°1, del artículo 40 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) a las rentas obtenidas de las ventas de medicamentos por la farmacia municipal de XXXXX, como, asimismo, si la I. Municipalidad de XXXXX estaría obligada a presentar una declaración anual de Impuesto a la Renta.

I. ANTECEDENTES

Indica la XVIII Dirección Regional de XXXXX que, en su opinión, las ventas de medicamentos por las farmacias administradas por la Dirección de Salud Municipal de dicha comuna, no califican como una actividad comercial en la medida que su cobro se fundamente estrictamente en la necesidad de recuperar el valor del costo de adquisición de los insumos. Por lo anterior, en su opinión, al clasificar las rentas de dicha actividad en el N°5, del artículo 20 de la LIR, y no en el N°3 de dicho artículo, le resulta aplicable a la I. Municipalidad de XXXXX la exención del N°1, del artículo 40 de la LIR.

II. ANÁLISIS

1.- El N°1, del artículo 40 de la LIR, exime de IDPC las rentas percibidas por el Fisco, las instituciones fiscales y semifiscales, las instituciones fiscales y semifiscales de administración autónoma, las instituciones y organismos autónomos del Estado y las Municipalidades.

La norma dispone en su inciso final que las exenciones de los N°1, 2 y 3 del artículo 40 de la LIR, no rigen respecto de las empresas que pertenezcan a las instituciones mencionadas en dichos números ni de las rentas clasificadas en los N°3 y 4 del artículo 20 de la LIR. A su vez, el N°3, del artículo 20 de la LIR, incluye a las rentas del comercio, por lo cual las rentas derivadas de actividades de índole mercantil no quedarían amparadas en la exención.

De acuerdo al N°1, del artículo 3° del Código de Comercio, constituye un acto de comercio, ya sea de parte de ambos contratantes o de parte de uno de ellos, la compra y permuta de cosas muebles, hechas 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.

Sobre el particular, la doctrina ha sostenido que una venta adquiere un carácter comercial cuando está precedida de una compra de la misma naturaleza. A su vez, para

que la compra tenga el carácter de comercial, entre otros requisitos, debe ser efectuada con el ánimo de vender, arrendar o permutar la cosa objeto de la venta y de obtener una ganancia o lucro de ello. El ánimo de reventa necesariamente debe ir acompañado del afán de obtener una ganancia, por el contrario, las compras hechas con el ánimo de reventa pero sin intención de lucro, no revisten el carácter de mercantiles .

Por su parte, cabe señalar que el Dictamen N°13.636 de 2016 de la Contraloría General de la República, indica que el expendio de medicamentos realizado a través de farmacias pertenecientes a los establecimientos municipales de atención primaria de salud, cuando tenga fines de salud pública y no comerciales, se enmarcaría dentro del ámbito de las acciones en el que pueden intervenir los municipios. Así, el valor que una farmacia popular cobre por el otorgamiento de medicamentos debe ajustarse a la preceptiva que regula el arancel aprobado por los Ministerios de Salud y Hacienda como máximo. Por tanto sería procedente la venta de medicamentos, cuando sea efectuada sin fines comerciales y con el propósito de facilitar el acceso de los beneficiarios a dichos productos farmacéuticos, siempre que se ajuste a la normativa que rige el arancel respectivo .

2.- A su vez, la venta de medicamentos y otro insumos efectuada por la Dirección de Salud Municipal de XXXXX no convierten a dicha entidad en una empresa, entendida como “toda organización individual o colectiva en que, utilizando capital y trabajo persigue obtener un lucro o beneficio pecuniario” atendido que es consustancial a dicho concepto el ánimo de lucrar u obtener beneficios pecuniarios, ausente en esta operación al transferirse los medicamentos e insumos al precio de costo.

3.- Teniendo en consideración lo indicado previamente por la Contraloría General de la República, en la medida que la adquisición de medicamentos y otros insumos destinados a la protección y recuperación de la salud no haya sido efectuada con un ánimo o fin de lucro vendiéndose dichos productos a un precio equivalente al costo, la renta de dicha actividad clasificaría en el N°5, del artículo 20 de la LIR, beneficiándose la I. Municipalidad de XXXXX de la exención de IDPC contenida en el N°1, del artículo 40 de la LIR. En consecuencia, al ser la I. Municipalidad de XXXXX un contribuyente exento de IDPC en conformidad a lo previsto en el N°1 del artículo 40 ya referido, al no ser aplicable la contraexcepción del inciso final de la disposición citada, respecto de las rentas obtenidas por la farmacia municipal, no queda sujeta a la obligación de presentar una declaración anual de impuesto a la renta.

Sin perjuicio de lo anterior, se hace presente que en la eventualidad que la adquisición de medicamentos o insumos por la I. Municipalidad de XXXXX hubiere sido realizada con el ánimo de lucrar con su reventa, la renta derivada de dicha operación clasificaría en el N°3, del artículo 20 de la LIR, quedando afecta a IDPC, tributo que debe ser declarado y pagado, de acuerdo a lo dispuesto en el N°1, del artículo 65 y 69 de la LIR, en abril de cada año tributario, mediante la presentación de una declaración de impuesto a la renta por las rentas obtenidas el año comercial o calendario anterior .

III. CONCLUSIÓN

La renta derivada de la venta de medicamentos y otros insumos destinados a la protección y recuperación de la salud adquiridos por la I. Municipalidad de XXXXX para su reventa sin un ánimo o fin lucrativo no proviene de una empresa y no proviene de una actividad comercial, por lo que se clasifica en el N°5, del artículo 20 de la LIR, beneficiándose la I.

Municipalidad de XXXXX de la exención de IDPC del N°1, del artículo 40 de la LIR, sin quedar sujeta a la obligación de presentar una Declaración Anual de Impuesto a la Renta.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 1306, de 25.06.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos