

**VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS -
ART. 8, ART. 2, N°2, ART.13, N°4, ART. 52, ART. 53° - LEY SOBRE IMPUESTO A LA
RENTA, ART. 20, N° 4 - RES. EX. N° 6080, DE 1999 (ORD. N° 1310, DE
11.05.2016)**

EMISIÓN DE DOCUMENTOS EN SERVICIO DE SALA CUNA Y JARDÍN INFANTIL.

I.- ANTECEDENTES:

En la señalada presentación se indica que con fecha 1 de marzo de 2016, se recibió en la XXXX Oficio N° 15824, de fecha 01 de marzo de 2016, por el cual la Contraloría General de la República se abstiene de emitir pronunciamiento solicitado por razones que en el mismo documento indica.

Sobre el particular, y dando cumplimiento a lo dispuesto en el número 2° del acápite I del Oficio N° 24.143, del Contralor General de la República, se informa que la XXXX, en razón de su naturaleza; Servicio Público, descentralizado funcionalmente y desconcentrado territorialmente, dotado de personalidad jurídica y patrimonio propio, está obligado a dar cumplimiento a lo dispuesto en el Art. 203 del Código del Trabajo y según la disponibilidad presupuestaria al beneficio de jardín infantil, en la forma que esta misma Institución determine.

Que para hacer efectivo el derecho o beneficio mencionado en el considerando anterior, ese Servicio cuenta con un Procedimiento denominado "Asignación y Contratación del Beneficio de Jardín Infantil y Derecho a Sala Cuna", según consta en Oficio N° 839 de 2013, del Jefe de la Unidad de Recursos Humanos, que adjunta.

Dicho procedimiento, entre otros aspectos, regula los requisitos que debe contener la boleta o factura al momento de ser emitida por los establecimientos que prestan el servicio, sea que se trate de Sala Cuna o Jardín Infantil, respecto de los menores que son cargas de las funcionarias o funcionarios de la XXXX, y que acceden a estos beneficios.

Enseguida, para acceder al pago respectivo, el numeral 6.13, del procedimiento señalado, establece que la boleta o factura debe contener los siguientes datos:

- Nombre: XXXX
- RUT: xxxxxxxx
- El documento debe consignar el concepto que se está cancelando: Matrícula o Mensualidad indicando el mes respectivo.
- Nombre del apoderado (funcionario que obtiene el beneficio o derecho).
- Nombre del Hijo (a).

Desde luego, las exigencias dicen relación con la acreditación del servicio prestado, para el pago respectivo, resguardando la correcta ejecución de los fondos fiscales en cumplimiento a lo dispuesto en el D.L. N° 1.263 de 1975, sobre Administración Financiera del Estado, en particular, lo dispuesto en los Arts. 53 y 55 de dicho cuerpo normativo.

En este orden de ideas, sobre la normativa tributaria, se debe estar a lo dispuesto en el Art. 69 del Decreto Ley N° 55 de 1977, del Ministerio de Hacienda, que aprueba Reglamento de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, la Resolución Exenta N°

6080 de 10 de septiembre de 1999, que Impone Obligación de Otorgar “Facturas y Servicios No Afectos o Exentos de IVA” y “Boletas de Ventas y Servicios No afectos o Exentos de IVA”; la Circular N° 53 del 10 de septiembre de 1999; y la Resolución Exenta N° 6444 del 24 de septiembre de 1999, que Modifica Resolución N° 6080 de 1999, antes referida, del Servicio de Impuestos Internos, todas respecto de las cuales la información que el contribuyente debe proporcionar sobre el comprador, dicen relación con los siguientes requisitos:

- a) Nombre completo
- b) Número de Rol Único Tributario
- c) Dirección del Establecimiento
- d) Giro del negocio y
- e) Otros requisitos que determine el Servicio de Impuestos Internos.

No obstante, el Servicio de Impuestos Internos, en su página web a propósito de la pregunta identificada con I Dirección Regional Iquique: 001.012.0260.005, cuya fecha de creación fue el 03 de septiembre de 2003 y actualizada el 02 de diciembre de 2015 (que acompaña), responde sobre los requisitos y características de una Boleta de Compraventas y Servicios, dentro de los cuales señala, en lo pertinente, que no es necesario detallar los bienes que se venden o los servicios que se presten y opcionalmente, pueden anotarse datos del comprador.

Expresa que, como es posible apreciar, se le ha otorgado el carácter de opcional a la información del comprador, lo que no es posible conciliar con las disposiciones contenidas en el procedimiento de la XXXX, que regula el pago de los prestadores de este servicio educacional.

Que el escenario descrito en el párrafo anterior, presenta dificultades para esa Institución, toda vez que los establecimientos, en algunos casos, se niegan a dar cumplimiento a los requisitos que la XXXX ha establecido o no les es posible en razón del formato de sus boletas, precisamente invocando lo que ha sostenido el Servicio de Impuestos Internos, respecto de la flexibilidad que le asiste sobre la incorporación de determinada información del comprador.

Que para mejor ilustración de los antecedentes expuestos, se acompañan copias de boletas de ventas y servicios, no afectos o exentos de IVA N° 16823 y 48802, emitidos por AAA y Sociedad Educacional BBB, respectivamente; En el primer caso, no se consignan datos de XXXX y en el segundo, se sobrescribe en la boleta emitida.

Desde luego, el Código Tributario, estipula a propósito de la fiscalización y aplicación de las disposiciones tributarias, que: “Corresponde al Servicio de Impuestos Internos el ejercicio de las atribuciones que le confiere su Estatuto Orgánico, el presente Código y las leyes y, en especial, la aplicación y fiscalización administrativa de las disposiciones tributarias”. Todo según lo dispuesto en el Art. 6° de dicho cuerpo normativo, en concordancia con las atribuciones del Director de ese Servicio, a quien corresponde interpretar administrativamente las disposiciones tributarias, fijar normas, impartir instrucciones y dictar órdenes para la aplicación y fiscalización de los impuestos.

En efecto, y como se ha dicho, corresponde entonces al Servicio de Impuestos Internos, velar por el correcto cumplimiento de las normas tributarias e interpretación de dichas disposiciones, mientras que a esa Institución, la de establecer los mecanismos necesarios a fin de resguardar la correcta ejecución del presupuesto y vigilar que los respaldos de los gastos se basten asimismo, motivo por el cual deben cumplirse para el pago respectivo, en concordancia con las normas que regulan la administración financiera de los Órganos del Estado.

Por lo anterior y en cumplimiento con lo dispuesto en el numeral 4 del Oficio N° 24.143, y considerando que en principio Contraloría General de la República no se ha pronunciado en lo específico sobre esta materia, y atendida la necesidad de determinar si le asiste a la XXXX, acceder a la flexibilización que hace el Servicio de Impuestos Internos, respecto del carácter de opcional de detallar la información del comprador, se envía consulta a ese Órgano Contralor, cumpliéndose con lo solicitado en su oficio del antecedente.

Por último, a su juicio no existiría inconveniente en mantener el procedimiento establecido, puesto que entienden, como se ha dicho, que los respaldos de pago deben ser suficientes y que a la Institución le asiste la facultad de fijar determinadas condiciones para el ejercicio de estos beneficios.

II.- ANÁLISIS:

1. El artículo 8° del D.L. N° 825, de 1974, grava con el impuesto al valor agregado, las ventas y los servicios.

El artículo 2° N° 2, del mismo texto legal define “servicio”, para los efectos de la aplicación del impuesto al valor agregado, como “la acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los N° 3 y 4, del artículo 20°, de la Ley sobre Impuesto a la Renta”.

A su vez, el N° 4 del artículo 20°, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, incluye dentro de las rentas gravadas con este impuesto, entre otras, a las rentas obtenidas por colegios, academias e institutos de enseñanza particular y otros establecimientos particulares de este género.

Sin embargo, el artículo 13°, N° 4 del D.L. N° 825 declara exentos de IVA a los establecimientos de educación, exención que se limita a los ingresos que perciban en razón de su actividad docente propiamente tal. Por su parte, este servicio ha determinado que los servicios prestados por Salas Cunas y Jardines Infantiles gozan de la mencionada exención .

Tratándose de prestaciones exentas, según lo dispone el artículo 52° del D.L. N° 825, las personas que celebren cualquier contrato o convención de los mencionados en los Títulos II y III de dicha ley, deben emitir facturas o boletas, según el caso, por las operaciones que efectúen, obligación que rige aun cuando en la venta de los productos o prestación de los servicios no se apliquen los impuestos de la ley, incluso cuando se trate de convenciones que versen sobre bienes o servicios exentos de dichos impuestos.

El artículo 53° del D.L. N° 825, dispone:

“Los contribuyentes afectos a los impuestos de esta ley estarán obligados a emitir los siguientes documentos:

- a) Facturas, incluso respecto de sus ventas o servicios exentos, en las operaciones que realicen con otros vendedores, importadores y prestadores de servicios y, en todo caso, tratándose de ventas o promesas de venta de inmuebles o de los contratos señalados en la letra e), del artículo 8º, gravados con el impuesto del Título II de esta ley.
- b) Boletas, incluso respecto de sus ventas y servicios exentos, en los casos no contemplados en la letra anterior.”

Por su parte, la Resolución N° Ex. 6080, de 10 de Septiembre de 1999, modificada por Resoluciones N° 6444 y 8377, ambas del año 1999, estableció la obligación de otorgar documentos no afectos o exentos de IVA y la Circular N° 39, del 02 de junio del 2000, reguló dicha Resolución.

El resolutivo N° 2 de la resolución N° 6080, dispone que las facturas a que se refiere esta resolución deberán otorgarse a las personas naturales o jurídicas y otros entes sin personalidad jurídica que sean contribuyentes de la Ley sobre Impuesto a la Renta, salvo los señalados en el artículo 42 N° 1 de dicha ley; y el resolutivo N° 4º señala que en los casos que, de acuerdo a lo establecido en el número 2, no corresponda otorgar facturas se deberán otorgar boletas regulando sus requisitos.

El inciso final del resolutivo N° 4 citado establece: “Sin perjuicio del cumplimiento de los requisitos precedentemente señalados, tratándose de prestaciones de servicios, y de operaciones realizadas en virtud de las actividades del N° 5, del artículo 20º de la Ley de la Renta, los contribuyentes podrán optar por emitir boletas nominativas, las que deberán consignar el nombre completo o razón social del beneficiario del servicio, su número de RUT, domicilio, comuna y actividad o giro”.

2.- Sobre el tema en análisis, debe tenerse presente en primer lugar que el beneficiario del servicio de sala cuna y/o jardín infantil es el funcionario de la XXXX causante de dicho beneficio. El hecho de que la remuneración por dicho servicio, sea financiada por el empleador, es sólo una consecuencia de un acuerdo contractual-laboral entre el mencionado Servicio Público y sus funcionarios, que es ajeno y no altera la naturaleza del servicio, que se presta al funcionario, quien es, en definitiva, el beneficiario del mismo.

Así las cosas, y tratándose de una prestación de servicio a usuarios finales, proveniente del ejercicio de una actividad exenta, el documento que corresponde emitir al usuario es una boleta de servicios no afectos o exentos de IVA, como se establece en la Resolución Ex. N° 6080, de 1999, y sus modificaciones posteriores, de este organismo, la cual puede tener el carácter de nominativa, consignando el nombre completo o razón social del beneficiario del servicio, su número de RUT, domicilio, comuna y actividad o giro. De esta manera, y tal como lo señala el consultante, esta información detallada del comprador o beneficiario del servicio, tiene el carácter de opcional.

Teniendo presente la legislación reseñada, las exigencias contenidas en el procedimiento denominado “Asignación y Contratación del Beneficio de Jardín Infantil y Derecho a Sala Cuna”, relacionadas con los requisitos que debe contener la boleta o factura al momento de ser emitida por los establecimientos que prestan el servicio, y que requieren que dichos

documentos sean emitidos a nombre de la XXXX, identificada con su propio RUT, no están acordes con la normativa sobre emisión de documentos tributarios.

3.- A mayor abundamiento, el Artículo 53° del D.L. N° 1.263 de 1975, del Ministerio de Hacienda, sobre Administración Financiera del Estado, señala que la Contraloría General de la República, podrá exigir a los servicios públicos sujetos a su fiscalización los informes necesarios que le permitan la comprobación de los ingresos y gastos correspondientes a su gestión, y el artículo 55° del mismo cuerpo legal, dispone que los ingresos y gastos de los servicios o entidades del Estado deberán contar con el respaldo de la documentación original que justifique tales operaciones y que acredite el cumplimiento de las leyes tributarias, de ejecución presupuestaria y de cualquier otro requisito que exijan los reglamentos o leyes especiales sobre la materia.

Así las cosas, el gasto que la XXXX realice en el denominado “Beneficio de Jardín Infantil y Derecho a Sala Cuna” podrá ser acreditado con los informes necesarios que permitan su comprobación, pero las boletas de los prestadores de tales servicios, deberán ser emitidas a los beneficiarios directos de los mismos, esto es el apoderado/funcionario, que obtiene el beneficio o derecho.

III.- CONCLUSIÓN:

No procede que los establecimientos que prestan el servicio de Jardín Infantil y Sala Cuna emitan las boletas por el servicio correspondiente a nombre de la XXXX, por cuanto dicha entidad no es el beneficiario de los mismos, debiendo emitirse dicha documentación a nombre del apoderado/funcionario, que obtiene el beneficio o derecho.

Se hace presente que este Oficio fue preparado por abogados dependientes de la Subdirección Normativa de este Servicio.

VÍCTOR VILLALÓN MÉNDEZ
DIRECTOR SUBROGANTE

Oficio N° 1310, de 11.05.2016
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos