

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 42, N°2, ART. 74, N°2 - LEY N° 20.529, ARTÍCULOS 87 AL 98 - D.F.L. N° 2 DE 1998, DE EDUCACIÓN, ART. 2. (Ord. N° 1648, de 19-07-2017)

EMISIÓN DE DOCUMENTO TRIBUTARIO POR LAS REMUNERACIONES PERCIBIDAS POR EL ADMINISTRADOR PROVISIONAL NOMBRADO POR LA LEY N° 20.529.

Mediante la presentación indicada en el antecedente, consulta si el administrador provisional nombrado conforme a lo dispuesto en la Ley N° 20.529, que establece el Sistema Nacional de Aseguramiento de la Calidad de la Educación Parvularia, Básica y Media y su Fiscalización, debe emitir una boleta de honorarios por los ingresos que percibe en retribución a su gestión.

I. ANTECEDENTES

En la presentación se explica brevemente el marco normativo en materia de educación respecto del reconocimiento oficial del Estado a los establecimientos educacionales, señalando que para ello es requisito que éstos tengan un sostenedor educacional. A su vez, expresa que conforme a lo dispuesto en el D.F.L. N° 2, de 1998, del Ministerio de Educación, la subvención estatal solo podrá ser pagada a los sostenedores o sus representantes legales, salvo en el caso de medidas judiciales.

Agrega, que si un sostenedor educacional no cumple con ciertos requisitos establecidos por la normativa y se dan las condiciones para configurar alguna de las causales dispuestas por el artículo 89 de la Ley N° 20.529, la Superintendencia de Educación podrá nombrar a un administrador provisional, quien puede ser una persona natural o jurídica.

De acuerdo a lo prescrito en el artículo 91 del referido texto legal, desde la fecha de la designación del administrador provisional, éste sustituirá para todos los efectos legales al sostenedor del establecimiento educacional, inhabilitándolo para percibir la subvención educacional. Asimismo, el artículo 92 dispone que el administrador provisional asumirá las facultades que competen al sostenedor del establecimiento educacional y tendrá las facultades consignadas del artículo 2.132 del Código Civil.

Enseguida, de conformidad a lo establecido por el artículo 98 de la Ley N° 20.529, los honorarios que correspondan al administrador provisional serán pagados con cargo a la subvención que le correspondan recibir al respectivo establecimiento educacional, conforme a la ley.

A este respecto, el Decreto Supremo N° 538, de 2013, regula en su Título V el mecanismo para determinar los honorarios del administrador provisional, y en lo pertinente dispone en el artículo 16 que "el 10% de la subvención mensual que perciba como honorarios, se respaldará mediante boleta de honorarios, la que será entregada en la Secretaría Regional Ministerial respectiva."

Se refiere, además, a la jurisprudencia de la Contraloría General de la República, conforme a la cual, entiende que la subvención forma parte del patrimonio del sostenedor, en virtud del servicio educacional prestado^[1].

De las citadas normas entiende que una vez nombrado el administrador provisional, corresponderá que éste perciba los honorarios por el ejercicio de su función, y por ello, como prestador de servicios a la entidad sostenedora, deberá emitir la respectiva boleta de honorarios. Sin embargo, al ostentar una misma persona la calidad de administrador provisional y de sostenedor educacional, se genera la imposibilidad de auto emitirse la respectiva boleta de honorarios y por consiguiente efectuar la respectiva retención del 10% de los impuestos que procede.

En atención a lo expuesto consulta si en el caso en análisis corresponde que el administrador provisional emita una boleta de honorarios, y en caso de una respuesta afirmativa, solicita se indique a nombre de qué contribuyente debe emitirse dicho documento tributario, y quién debe retener y pagar el 10% del impuesto respectivo.

II. ANÁLISIS

El artículo 2º del D.F.L. N° 2, del Ministerio de Educación, de 1998, sobre Subvención del Estado a Establecimientos Educacionales, señala que una persona jurídica denominada "sostenedor", deberá asumir ante el Estado y la comunidad escolar la responsabilidad de mantener en funcionamiento el establecimiento educacional, en la forma y condiciones exigidas por esta ley y su reglamento. A su vez, el artículo 3º de mismo texto legal señala que, el sostenedor, como cooperador del Estado en la prestación del servicio educacional, gestionará las subvenciones y aportes de todo tipo para el desarrollo de su proyecto educativo. Estos recursos estarán afectos al cumplimiento de los fines educativos y sólo podrán destinarse a aquellos actos o contratos que tengan por objeto directo y exclusivo el cumplimiento de dichos fines.

Por otra parte, la figura del administrador provisional que motiva la consulta, está regulada en los artículos 87 al 98 de la Ley N°20.529, que establece el Sistema Nacional de Aseguramiento de la Calidad de la Educación Parvularia, Básica y Media y su Fiscalización.

La referida normativa establece, en resumen, que la Superintendencia de Educación, mediante resolución fundada, podrá nombrar un administrador provisional para que asuma las funciones que competen al sostenedor de un establecimiento educacional subvencionado o que reciba aportes del Estado, con el objeto de asegurar el adecuado funcionamiento de dicho establecimiento y la continuidad del servicio educativo.

Desde la fecha de designación del administrador provisional el sostenedor del establecimiento será sustituido por éste para todos los efectos legales, quedando inhabilitado para percibir la subvención educacional. Así, el administrador provisional asumirá las facultades que competen al sostenedor del establecimiento educacional en el cual desempeñará su cargo y tendrá las facultades consignadas en el artículo 2.132 del Código Civil. Además, según lo dispone el artículo 90, deberá presentar informes trimestrales de avance de su gestión y dar cuenta documentada de ella al Superintendente al término de sus funciones.

Adicionalmente, se establece que el administrador provisional asumirá la representación legal del establecimiento, y estará facultado para percibir y administrar los recursos de que trata el D.F.L. N° 2, del Ministerio de Educación, de 1998, la Ley N°20.248, otros aportes regulares que entregue el Estado, así como los que pudiese disponer la ley de

Presupuestos del Sector Público para asegurar la continuidad del servicio educacional del establecimiento correspondiente, solamente hasta el término del año escolar respectivo, siempre que concurren las siguientes circunstancias: i) que los aportes regulares que deba recibir no sean suficientes para financiar las remuneraciones del personal docente y asistentes de la educación, el pago de suministros básicos y demás gastos indispensables para su funcionamiento; ii) que los hechos que originaron el nombramiento del administrador provisional se produzcan durante el transcurso del año escolar respectivo, y iii) que dichos recursos se destinen íntegramente al pago relacionado con los gastos señalados en el numeral i) precedente.

No obstante, el artículo 98 de la citada ley, agrega que los honorarios del administrador provisional serán pagados con cargo a la subvención que le corresponda recibir al establecimiento, conforme a la ley, y en la parte no cubierta por estos recursos, serán de cargo de la Superintendencia de Educación.

De lo expuesto en los párrafos precedentes se colige que el administrador provisional, al asumir las funciones que competen al sostenedor de un establecimiento educacional subvencionado o que reciba aportes estatales, presta un servicio al Estado, obteniendo como contraprestación un pago con cargo a la subvención que le corresponda recibir al respectivo establecimiento educacional.

Al respecto, en el ámbito tributario, el pago que obtiene el administrador provisional, constituye un ingreso imponible, al estar comprendido en el concepto de renta contenido en el N° 1 del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Ahora bien, tratándose de un administrador provisional persona natural o sociedad de profesionales que preste exclusivamente servicios o asesorías profesionales, dichas rentas se clasifican en el artículo 42 N° 2 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, por corresponder a un ingreso proveniente del ejercicio de las profesiones liberales o de cualquiera otra profesión u ocupación lucrativa, quedando afecto a la tributación contenida en el artículo 43 de ese texto legal.

En relación con lo anterior, el artículo 74 N° 2 de la Ley sobre Impuesto a la Renta dispone que las instituciones fiscales, semifiscales, los organismos fiscales y semifiscales de administración autónoma, las Municipalidades, las personas jurídicas en general, y las personas que obtengan rentas de la Primera Categoría, que estén obligados, según la ley, a llevar contabilidad, que paguen rentas del N° 2 del artículo 42, deberán efectuar una retención con tasa provisional del 10%.

Sin embargo, cabe hacer presente, que cuando los honorarios del administrador provisional, según lo dispuesto en el artículo 98 de la Ley N° 20.529, deban ser pagados con cargo a la subvención estatal que corresponda recibir al establecimiento conforme a la ley, no será aplicable a entidad alguna la obligación de practicar la retención del impuesto que ordena el artículo 74 N° 2 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, pues dicha obligación recae sobre la persona que contrata y paga las rentas clasificadas en el N° 2 del artículo 42 de ese texto legal, situación que no se configura en este caso.

En efecto, en el citado caso, por mandato legal, será el mismo administrador provisional, en su calidad de administrador de la subvención estatal, quien deberá pagar sus honorarios con cargo a esos fondos; y, en consecuencia, deberá efectuar mensualmente

pagos provisionales a cuenta de los impuestos anuales que le corresponda pagar con tasa de 10% sobre el monto de los ingresos mensuales percibidos, según lo dispuesto en la letra b) del artículo 84 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Producto de lo anterior, y acorde con las instrucciones contenidas en las Resoluciones Ex. N°s 1.414 de 1978 y 62 de 2003, de este Servicio, cuando los servicios prestados por el administrador provisional al Estado se paguen con cargo al fondo de subvención, que previamente le fue transferido por el Ministerio de Educación para el cumplimiento de su mandato legal, no deberá emitir una boleta de honorarios por los servicios prestados en su calidad de administrador provisional, pues en dicho caso, ninguna entidad debe efectuar la retención señalada en el N° 2 del artículo 42 de la Ley sobre Impuesto a la Renta ni obtener una boleta de honorarios como comprobante de pago de los servicios profesionales recibidos.

Sin perjuicio de lo anterior, se hace presente que tanto la Superintendencia de Educación, ante quien el administrador provisional rendirá cuenta documentada de su gestión, conforme a lo dispuesto en el artículo 90 de la Ley N° 20.529, como cada administrador provisional, deben contar con la información necesaria que permita a este Servicio la revisión y fiscalización de las obligaciones tributarias propias de los referidos contribuyentes.

Finalmente, se informa que aquella parte de los honorarios que no sea cubierta por la subvención, y por tanto, sea pagada con cargo al presupuesto de la Superintendencia de Educación, el prestador de los servicios deberá emitir una boleta de honorarios a dicha entidad, quien deberá efectuar la retención que establece el artículo 74 N° 2 de la Ley sobre Impuesto a la Renta; y declararla y enterarla en arcas fiscales, conforme a lo dispuesto en el artículo 78 del mismo texto legal.

III. CONCLUSIÓN

Los administradores provisionales a que se refiere la Ley N° 20.529, por el cumplimiento de su gestión para asegurar el adecuado funcionamiento de un establecimiento y la continuidad del servicio educativo, obtiene como contraprestación un ingreso tributable, clasificado en el artículo 42 N° 2 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Sin embargo, cuando sus honorarios sean pagados con cargo a la subvención que le corresponda recibir al respectivo establecimiento, conforme a la ley, no será aplicable a institución fiscal alguna la obligación de practicar la retención del impuesto que ordena el artículo 74 N° 2 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, como tampoco corresponde al administrador provisional emitir una boleta de honorarios, sin perjuicio de la obligación de declarar y pagar el 10% de sus honorarios, a través del formulario 29, como pago provisional a cuenta de los impuestos anuales.

Por otra parte, cuando los honorarios del administrador provisional sean pagados con cargo al presupuesto de la Superintendencia de Educación, el administrador provisional deberá emitir una boleta de honorarios a dicha entidad, quien deberá efectuar la retención que establece el artículo 74 N° 2 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 1648, de 19.07.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

[\[1\]](#) Dictámenes N°4.589 y 17.824, de 2016; 86.914 y 96.467, de 2015.