

**IMPUESTO TERRITORIAL – LEY N° 17.235 – ART. 25, ART. 27 – LEY N° 19.542,
ART. 1, ART. 2. (ORD. N° 1806, DE 02.04.2019)**

Consulta sobre contribuyente obligado al pago de contribuciones, Impuesto Territorial.

Se ha requerido a este Servicio informar si una entidad fiscal puede, contractualmente, eximir al concesionario del pago de contribuciones, Impuesto Territorial.

I ANTECEDENTES

De acuerdo a los antecedentes, ese organismo de control se encuentra efectuando una auditoria al proceso de ingresos y otros gastos por naturaleza de la Empresa XXXXXX.

Dentro de este proceso se observó que, durante el periodo auditado, dicha empresa pagó cierta suma por concepto de Impuesto Territorial, que incluye propiedades objeto de la concesión celebrada con la empresa TTTTTT, sin que previamente se haya analizado y agotado los cobros correspondientes ante el concesionario.

La observación se funda en las cláusulas del contrato de concesión respectivo y, en particular, en lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley sobre Impuesto Territorial, al disponer que “el concesionario u ocupante por cualquier título, de bienes raíces fiscales, municipales o nacionales de uso público, pagará los impuestos correspondientes al bien raíz ocupado.”

Además, señala, se tuvo en consideración los dictámenes N° 3602 de 1982 y 42.998 de 2006, que en síntesis indican que el referido precepto, que sitúa de cargo del concesionario el pago del Impuesto Territorial, es una regla de excepción a la regla general según la cual el Impuesto Territorial es un tributo que grava un bien raíz y recae sobre el propietario del inmueble, estableciendo que corresponde a titular de la concesión el pago de aquel.

En contrapartida la empresa auditada señaló que los contratos por ella celebrados se rigen exclusivamente por el derecho privado y amparados en el principio de libertad contractual pactaron que el concesionario quedara eximido de la mentada obligación tributaria, interpretación sustentada en un informe jurídico elaborado por abogados externos.

Atendido lo anterior, solicita a este Servicio determine si al amparo del referido principio de libertad contractual resultaría admisible que se exima al concesionario del cumplimiento de tal obligación tributaria.

Solicita considerar, además, la calidad de bien nacional de uso público del frente de atraque objeto de la concesión y que se tenga presente la calidad de persona jurídica de derecho público de la empresa auditada que en el ejercicio de sus funciones debe cumplir con los principios básicos de toda administración de recursos públicos.

II ANÁLISIS

De acuerdo a los artículos 1° y 2° de la Ley 19.542, que moderniza el sector portuario estatal, la Empresa XXXXXX es una persona jurídica de derecho público y constituye una empresa del Estado con patrimonio propio, de duración indefinida que se relaciona con el Gobierno por intermedio del Ministerio de Transportes y Telecomunicaciones.

Por otra parte, conforme ha precisado ese organismo de control¹, constituye una empresa pública creada por ley, a las que alude el inciso segundo del artículo 1° de la Ley N° 18.575, por lo que forman parte de la Administración del Estado.

Dicho lo anterior, y en cuanto a la posibilidad que una entidad que forma parte de la administración del Estado asuma la responsabilidad por el pago del Impuesto Territorial, se informa lo siguiente.

¹ Dictamen N° 21.157 de 2013 (aplicando dictamen N° 56.500, de 2008)

De acuerdo al artículo 25 de la Ley sobre Impuesto Territorial, el impuesto a los bienes raíces “será pagado por” el dueño o por el ocupante de la propiedad, ya sea éste usufructuario, arrendatario o mero tenedor, “sin perjuicio de la responsabilidad que afecte al propietario”. No obstante, continua la norma, los usufructuarios, arrendatarios y, en general, los que ocupen una propiedad en virtud de un acto o contrato que no importe transferencia de dominio, no estarán obligados a pagar el impuesto devengado con anterioridad al acto o contrato.

Luego, el artículo 25 estrictamente establece una regla sobre “responsabilidad” al pago del impuesto, de suerte que, “si bien el primer responsable por el pago del impuesto es el dueño o propietario del bien raíz, el arrendatario también puede resultar obligado al pago del impuesto”² lo mismo que el usufructuario y, en general, los que ocupen la propiedad en virtud de un acto o contrato que no importe transferencia de dominio.

Por la misma razón, se ha resuelto que, “de acuerdo al citado artículo 25 de la Ley sobre Impuesto Territorial, en principio los arrendatarios sí pueden resultar obligados al pago del impuesto, sin perjuicio de quedar autorizados para deducir la suma respectiva de los cánones de arrendamiento.”³

En consecuencia, y frente a la regla de responsabilidad al pago que establece el artículo 25 citado, la existencia y naturaleza de una concesión (de ocupación o de actividad) es irrelevante en frente del “primer responsable por el pago del impuesto” que, como se ha dicho, es el dueño o propietario del bien raíz⁴.

Ahora bien, en el caso específico de bienes raíces fiscales, municipales o nacionales de uso público entregados en concesión u ocupados a cualquier título, debe estarse a lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley sobre Impuesto Territorial, conforme al cual:

“El concesionario u ocupante por cualquier título, de bienes raíces fiscales, municipales o nacionales de uso público, pagará los impuestos correspondientes al bien raíz ocupado. // Todo arrendatario de un bien raíz fiscal queda obligado a pagar las contribuciones territoriales durante todo el plazo del arrendamiento y mientras esté ocupando materialmente el predio. Conjuntamente con el pago de las rentas deberá comprobarse el cumplimiento oportuno de esta obligación tributaria. // Lo dispuesto en el presente artículo no se aplicará con respecto de los predios fiscales y municipales en los cuales, por razones inherentes a sus cargos, estén obligados a residir funcionarios públicos o municipales, en la forma que se señala en la letra A) del Párrafo I. del Cuadro Anexo de la presente ley.”

Luego, conforme a los incisos primero y segundo del artículo 27, en caso que un tercero (concesionario, arrendatario u ocupante a cualquier título) ocupe el inmueble, el tercero es obligado al pago del impuesto por el bien ocupado, sin que las partes, por aparente aplicación del principio de autonomía de la voluntad, puedan disponer cosa diversa.

Por cierto, lo anterior presupone que los bienes concesionados, arrendados u ocupados a cualquier título por un tercero pertenecen al fisco, las municipalidades o tienen la calidad de nacionales de uso público.

Finalmente, por exceder la competencia de este Servicio, no se emite pronunciamiento sobre la debida administración de los recursos de la empresa estatal auditada o sobre el cumplimiento de los principios de eficiencia, eficacia y probidad del manejo de los recursos públicos.

² Oficio N° 882 de 2016

³ Oficio N° 882 de 2016

⁴ Oficio N° 305 de 2018

III CONCLUSIÓN

- 1) El artículo 25 de la Ley sobre Impuesto Territorial establece una regla de “responsabilidad” al pago del impuesto, de suerte que, “si bien el primer responsable por el pago del impuesto es el dueño o propietario del bien raíz, el arrendatario también puede resultar obligado al pago del impuesto”, lo mismo que el usufructuario y, en general, los que ocupen la propiedad en virtud de un acto o contrato que no importe transferencia de dominio.
- 2) Con todo, en el caso específico de bienes raíces fiscales, municipales o nacionales de uso público entregados en concesión, arriendo u ocupados por terceros a cualquier título, debe estarse a lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley sobre Impuesto Territorial, conforme al cual el obligado al pago del impuesto por el bien ocupado es el tercero (concesionario, arrendatario u ocupante a cualquier título), sin que las partes puedan disponer cosa diversa.
- 3) Por exceder la competencia de este Servicio, no se emite pronunciamiento sobre la debida administración de los recursos de la empresa estatal auditada o sobre el cumplimiento de los principios de eficiencia, eficacia y probidad del manejo de los recursos públicos

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1806, de 02.07.2019
Subdirección Normativa
Dpto. de Técnica Tributaria