

IMPUESTO TERRITORIAL - LEY N° 17.235 - ART. 27, PÁRRAFO I, LETRA B), N° 18, CUADRO ANEXO - LEY 18.712, ART. 2 - LEY N° 16.752, ART. 28. (Ord. N° 2285, de 31-10-2018)

ALCANCE DEL ARTÍCULO 27 DE LA LEY SOBRE IMPUESTO TERRITORIAL A INMUEBLES DEL PATRIMONIO DE AFECTACIÓN DE LA DIRECCIÓN DE BIENESTAR DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE AERONÁUTICA CIVIL.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional un pronunciamiento sobre el alcance del artículo 27 de la Ley sobre Impuesto Territorial al caso de inmuebles que forman parte del patrimonio de afectación de la Dirección de Bienestar de la Dirección General de Aeronáutica Civil, cuando dichos inmuebles son entregados en concesión.

I ANTECEDENTES

De acuerdo a los antecedentes, una sociedad comercial arrienda una parte de un inmueble que forma parte del patrimonio de afectación del Departamento de Bienestar Social de la Dirección General de Aeronáutica Civil (en adelante, "DGAC").

Al respecto, esa Dirección Regional solicita aclarar si la exención de Impuesto Territorial contemplada en el Párrafo I, Letra B), N° 18 del Cuadro Anexo de la Ley sobre Impuesto Territorial, establecida a favor de los bienes raíces del patrimonio de afectación de la Dirección de Bienestar de las Fuerzas Armadas, Carabineros de Chile y la Policía de Investigaciones de Chile, beneficia también a los bienes raíces del patrimonio de afectación de la Dirección de Bienestar de la Dirección General de Aeronáutica Civil y, en tal caso, si alcanza a sus arrendatarios; o, por el contrario, si le corresponde la exención del Párrafo I, Letra A), N° 1, del citado Cuadro Anexo, siendo aplicable el artículo 27 de la referida ley.

Además, respecto del artículo 27 de la Ley sobre Impuesto Territorial solicita precisar si la frase "el concesionario u ocupante a cualquier título" empleada por el legislador, alude sólo a aquél que ha obtenido directamente del Fisco un título que habilita la ocupación, para efectos de gravarlo con Impuesto Territorial.

II ANÁLISIS

Como primera cuestión, es necesario precisar que el artículo 27 de la Ley sobre Impuesto Territorial, por su ubicación sistemática (Título VI, sobre "los obligados al pago del impuesto"), es una norma de carácter general y se aplica, por tanto - en lo que interesa - a todos los bienes raíces fiscales.

Lo anterior no sólo es válido para lo dispuesto en su inciso primero (y segundo), sino también para su inciso final que, en lo pertinente, ordena mantener la exención de Impuesto Territorial tratándose de predios fiscales ocupados por funcionarios públicos, en la forma que se señala en la letra A) del Párrafo I del Cuadro Anexo, cuando dichos funcionarios públicos se encuentren obligados a residir en ellos por razones inherentes a sus cargos.

Asimismo, en la medida que el artículo 27 es una norma de aplicación general para todos los bienes fiscales, deben entenderse comprendidos los inmuebles que forman parte del patrimonio de afectación de un servicio de bienestar (que siguen siendo fiscales, según se

expondrá) e independientemente de las exenciones aplicables en virtud del Cuadro Anexo u otra disposición especial.

En efecto, como la Contraloría General de la República ha precisado a propósito de la Ley N° 18.712, los “Servicios de Bienestar integran las Fuerzas Armadas y como tales forman parte de la Administración del Estado y tienen un patrimonio especial destinado a un objeto particular para sus fines específicos (aplica criterio contenido en los dictámenes N° s. 22.104, de 1998 y 25.964, de 2012)... [agregando que] el Departamento de Bienestar Social de la DGAC se rige por las normas aludidas en los párrafos precedentes, por expresa disposición del artículo 28 de la ley N° 16.752, orgánica de ese servicio, que agrega que el Director General ejercerá las facultades que la citada ley N° 18.712 otorga a los Comandantes en Jefe.”[\[1\]](#)

Dicho lo anterior, resta determinar si lo expuesto precedentemente se predica también para los inmuebles que integran el patrimonio de afectación del Departamento de Bienestar Social de la DGAC, en particular.

Al respecto, y de acuerdo al artículo 28 de la Ley N° 16.752 Orgánica Constitucional de la DGAC, su Departamento de Bienestar Social se rige “por las normas establecidas en la ley N° 18.712, y el Director General ejercerá las facultades que dicha ley otorga a los Comandantes en Jefe.”

Por su parte, el artículo 2° de la Ley N° 18.712, que aprobó el nuevo estatuto de los servicios de Bienestar Social de las Fuerzas Armadas, dispone que dichos servicios tienen “un patrimonio de afectación fiscal” formado por los bienes y recursos que indica, agregando el artículo 3° que, en la administración, manejo y disposición de dichos fondos y de los bienes y servicios que con ellos se adquieran, éstos actuarán como personas jurídicas representados por sus jefes respectivos, cualquiera sea su denominación, quienes en tal representación podrán desempeñarse en cualquier acto jurídico o financiero tendiente a conseguir las finalidades del bienestar social.

Conforme lo anterior:

1. El Departamento de Bienestar Social de la DGAC se rige por las normas aplicables a los Servicios de Bienestar que integran las Fuerzas Armadas;
2. Dicho Departamento forma parte de la Administración del Estado;
3. Goza de un patrimonio de afectación fiscal formado por ciertos bienes y recursos, entre los cuales se encuentra el bien raíz entregado en arriendo a un tercero; y,
4. El inmueble arrendado por la DGAC, materia de la presente consulta, en principio se encuentra amparado por la exención contenida en el Párrafo I, Letra A), N° 1 del Cuadro Anexo[\[2\]](#), que favorece al Fisco, sujeto a las reglas del artículo 27 de la Ley sobre Impuesto Territorial.

Ahora bien, en la medida que el inmueble analizado integra el patrimonio de afectación de un Departamento de Bienestar Social regido por las normas de la Ley N° 18.712, que aprobó el nuevo estatuto de los servicios de Bienestar Social de las Fuerzas Armadas, puede concluirse que, además, se ampara por la exención contenida en el Párrafo I, Letra B), N° 18 del Cuadro Anexo, que favorece a los “bienes raíces del patrimonio de afectación de la Dirección de Bienestar de las Fuerzas Armadas, Carabineros de Chile y la Policía de Investigaciones de Chile.” Lo anterior, es consiste con lo dispuesto en el artículo 9° de la

Ley N° 18.712, en virtud de cual los “bienes raíces del patrimonio de afectación fiscal estarán exentos del pago del impuesto territorial.”

Existiendo más de una exención aplicable, a pesar que de distinta naturaleza (personal una, real la otra), es necesario considerar lo dispuesto en el artículo 2° de la Ley sobre Impuesto Territorial^[3], que obliga a determinar cuál sea, y bajo qué condiciones, la exención más beneficiosa para el contribuyente, de modo que las diversas normas mencionadas tengan una debida correspondencia y aplicación sistemática.

Por de pronto, debe entenderse que una exención es más favorable no sólo atendiendo al porcentaje exento (que en este caso es el mismo, 100%), sino también cuando sus condiciones de procedencia son menos exigentes.

En ese sentido, en la medida que la exención contenida en el Párrafo I, Letra B), N° 18 del Cuadro Anexo contiene menos condiciones de aplicación (no excluye “sedes matrices”) y, en principio, no remite al artículo 27 de la Ley sobre Impuesto Territorial, resultaría más favorable. Sin embargo, al no remitir al artículo 27, no se encontrarían liberados de Impuesto Territorial los predios fiscales (entre los cuales se comprenden los inmuebles que integran el patrimonio de afectación) ocupados por funcionarios públicos que, por razones inherentes a sus cargos, se encuentren obligados a residir en ellos^[4].

Luego, es necesario interpretar la exención contenida en el Párrafo I, Letra B), N° 18 del Cuadro Anexo, de modo que, manteniendo su individualidad respecto de la contenida en el Párrafo I, Letra A), N° 1 del mismo Cuadro Anexo, otorgue aplicación sistemática a lo dispuesto de modo general en el artículo 27 de la Ley sobre Impuesto Territorial.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto, los bienes raíces fiscales que forman parte del patrimonio de afectación de un Departamento de Bienestar Social de las Fuerzas Armadas, Carabineros de Chile, la Policía de Investigaciones de Chile y, por extensión, de la Dirección General de Aeronáutica Civil, se rigen por las siguientes reglas:

1. En principio, gozan de la exención contenida en el Párrafo I, Letra B), N° 18 del Cuadro Anexo.
2. En caso que, por razones inherentes a sus cargos, sean ocupados por funcionarios públicos obligados a residir en ellos, se aplica la exención más favorable dispuesta en el Párrafo I, Letra A), N° 1 del Cuadro Anexo.
3. En caso que los mismos bienes raíces fiscales sean ocupados por un tercero, el concesionario u ocupante por cualquier título pagará los impuestos correspondientes al bien raíz ocupado, por aplicación de lo dispuesto de modo general en el artículo 27.

Finalmente, y respecto de la frase “concesionario u ocupante a cualquier título” empleada por el legislador, la expresión “cualquier título” debe entenderse como cualquier antecedente de hecho o de derecho en virtud del cual se detenta el inmueble fiscal, independientemente si proviene directamente o no del Fisco, o incluso sin título alguno, como por ejemplo cuando el título se ha extinguido, caducado o dejado sin efecto.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 2285, de 31.10.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Técnica Tributaria

[1] Dictamen N° 435 de 2015

[2] Dicha norma establece una exención del 100% a favor del “Fisco, con excepción de los bienes raíces de las sedes matrices de los Poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, de los Ministerios, Servicios Públicos, Intendencias y Gobernaciones, y los casos en que cabe aplicar el artículo 27 de la presente ley. En todo caso, dicho artículo no será aplicable a las propiedades fiscales en las cuales, por razones inherentes a sus cargos, estén obligados a residir funcionarios públicos.”

[3] Si “por cualquier circunstancia un determinado predio tuviera derecho a gozar de dos o más exenciones del impuesto territorial, éstas no se podrán acordar en forma copulativa... el Servicio otorgará para efectos del impuesto territorial la exención más beneficiosa para el contribuyente.”

[4] Cabe tener presente que, de acuerdo a la jurisprudencia de la Contraloría General de la República, se admite incluso que “los derechos de uso y goce respecto de los inmuebles arrendados a la indicada Mutualidad y entregados al personal de Carabineros de Chile por la Dirección de Bienestar, integran su patrimonio de afectación fiscal, razón por la cual - como se indicara en el dictamen N° 32.561, de 2010-, [de suerte que] las viviendas deben entenderse proporcionadas por Carabineros de Chile -“el Fisco”, en los términos del artículo 56° del aludido decreto con fuerza de ley-, y por lo tanto, les resulta aplicable el procedimiento señalado en el citado artículo 58° del mismo texto estatutario.” Dictamen N° 3747 de 2013. Aplica dictámenes N° 26001 de 2008 y N° 32561 de 2010.