

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 40, N°4 - DECRETO LEY N° 1244, DE 1975 - CIRCULAR N° 156, DE 1975 - OFICIOS N° 3294, DE 2015 Y N°649, DE 2008. (ORD. N° 243, DE 28.01.2016)

SOLICITUD DE EXENCIÓN DEL PAGO DE IMPUESTOS QUE INDICA A FAVOR DE ONG.

Mediante los ordinarios indicados en el antecedente se ha trasladado a este Servicio su presentación de fecha 23.04.2015, solicitando se decreten las exenciones tributarias que se indica a favor de la ONG XXXX.

I ANTECEDENTES

De acuerdo a la presentación acompañada en los antecedentes, la ONG XXXX, en adelante la "ONG", es una asociación de derecho privado, sin fin de lucro, regida por lo dispuesto en el Título XXXIII del Libro I del Código Civil, las disposiciones contenidas en la Ley N° 20.500, sobre asociaciones y participación ciudadana en la gestión pública y sus propios estatutos, los cuales siguen fundamentalmente el modelo de estatuto de "ONG de desarrollo" aprobado por el Ministerio de Justicia mediante Resolución Ex. N° xxx de fecha xx.xx.xxxx. Su personalidad jurídica le fue concedida con fecha xx.xx.xx, bajo la inscripción N° xxxxx, del Registro de Personas Jurídicas del Servicio de Registro Civil e Identificación .

En virtud de lo anterior, la ONG solicita se decrete a su respecto la exención de:

- 1) Impuesto de Primera Categoría establecida en el artículo 40 N° 4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta,
- 2) Impuesto al Valor Agregado establecida en el artículo 4° del Decreto Ley N° 1.244 de 1975; y,
- 3) En general, de cualquier otro impuesto, respecto de todas y cada una de las actividades que desarrolle para el cumplimiento de sus fines y objetos, de todas y cada una de las actividades económicas o giros que realice para obtener los recursos económicos destinados a financiar su funcionamiento, objetos y fines, y de todas y cada una de las donaciones u otros aportes de diversa naturaleza que reciba para el cumplimiento de los mismos, o bien para el desarrollo de actividades económicas o giros que tengan por objetivo obtener los recursos económicos destinados a financiar su funcionamiento, objetos y fines, atendida la calidad y naturaleza jurídica de la ONG y de acuerdo a la legislación vigente.

Al respecto, y por especial encargo del Jefe de Gabinete del Subsecretario de Hacienda, a continuación se da respuesta a la presentación que usted hiciera a S.E. la Presidenta de la República.

II ANÁLISIS

Como primera cuestión, y de orden general, es importante señalar que, según reiterada doctrina de este Servicio, para efectos tributarios toda persona, natural o jurídica, reviste la calidad de contribuyente en la medida que posea bienes o realice actividades susceptibles de causar impuestos. De este modo, salvo excepciones taxativamente contempladas en la propia ley, no se atiende a la naturaleza o finalidad de las personas para gravarlas con impuesto; siendo indiferente si persiguen o no fines de lucro.

En consecuencia, y a falta de texto legal expreso que establezca las condiciones y requisitos de procedencia, no es posible acceder a la exención amplia de todo impuesto referida en el numeral 3), del antecedente, sólo atendiendo a la calidad y naturaleza de la ONG.

Dicho lo anterior, y en lo que respecta a las restantes exenciones solicitadas en su presentación, cabe referir lo siguiente:

1) Exención del pago del Impuesto de Primera Categoría establecida en el artículo 40 N° 4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta

De acuerdo a la disposición legal en comento, están exentas del impuesto de primera categoría las rentas percibidas por “las instituciones de beneficencia que determine el Presidente de la República. Sólo podrán impetrar este beneficio aquellas instituciones que no persigan fines de lucro y que de acuerdo a sus estatutos tengan por objeto principal proporcionar ayuda material o de otra índole a personas de escasos recursos económicos”.

Sin perjuicio de corresponder a S.E. la Presidenta de la República la facultad exclusiva de conceder la exención tributaria, las instituciones que impetren la franquicia deben reunir en forma copulativa los siguientes requisitos legales:

- a) Ser una ONG de beneficencia. Ello implica que la ayuda proporcionada por la ONG de que se trate, debe serlo en forma enteramente gratuita, sin recibir a cambio ningún tipo de contraprestación.
- b) No perseguir fines de lucro.
- c) Tener por objeto principal de acuerdo a sus estatutos, proporcionar ayuda material o de otra índole a personas de escasos recursos económicos.

Al respecto, si bien los estatutos de la ONG establecen que su finalidad u objeto principal consiste en promover el “desarrollo, especialmente de las personas, familias, grupos y comunidades que viven en condiciones de pobreza y/o marginalidad”, del contexto de los estatutos no es claro que la simple promoción del “desarrollo” de cierta comunidad cumpla precisamente la exigencia legal de proporcionar ayuda material o de otra índole a personas de escasos recursos económicos.

Lo anterior se refuerza porque la ONG se propone promover el desarrollo sustentable con énfasis en el respeto de la cultura y tradición indígena, del pueblo Rapa Nui, agregando que para ello podrá realizar sus actividades en diversos ámbitos de acción: educación, cultura, capacitación, trabajo, salud, vivienda, medio ambiente, desarrollo comunitario, micro empresa, pequeña producción, consumo popular, derechos humanos, comunidades indígenas y deportivo-recreativo, en lo urbano y rural.

En consecuencia, de los estatutos no fluye que la ONG efectivamente, y en qué medida, cumple la exigencia legal de tener como objeto principal el proporcionar ayuda material o de otra índole a personas de escasos recursos económicos.

Finalmente, tampoco se especifica si acaso la ayuda proporcionada por la ONG lo sea de forma enteramente gratuita, sin recibir a cambio ningún tipo de contraprestación.

Conforme lo expuesto y sus estatutos, se desprende que la ONG no cumple los requisitos establecidos en el artículo 40 N° 4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta para efectos de hacer procedente la exención allí establecida.

2) Exención de Impuesto al Valor Agregado establecida en el artículo 4° del Decreto Ley N° 1.244 de 1975.

Conforme a la citada disposición legal, “las ventas que se realicen por vendedores domiciliados o residentes en el departamento de Isla de Pascua, y que recaigan sobre bienes situados en dicho departamento, estarán exentas de los impuestos establecidos en los Títulos II y III del decreto ley N° 825, de 1974. Asimismo, estarán exentas de impuesto a los servicios las prestaciones realizadas por personas domiciliadas o residentes en ese departamento”.

Por de pronto, es necesario aclarar que la franquicia se restringe exclusivamente a los

impuestos contenidos en los Títulos II y III del D.L. N°825 de 1974; esto es, al Impuesto a las Ventas y Servicios y a los impuestos Especiales y Adicionales contemplados en el referido decreto ley, sin alcanzar a las obligaciones contenidas en la Ley sobre Impuesto a la Renta .

Aclarado lo anterior y en cuanto al ámbito de aplicación de la norma, este Servicio se permite recodar lo instruido mediante Circular N° 156 de 1975, en el sentido que la norma de exención:

- a) Es aplicable sólo a las ventas y no a las compras.
- b) Exige que tales ventas sean realizadas por vendedores domiciliados o residentes en el departamento de Isla de Pascua.
- c) Que recaigan sobre bienes situados en dicho departamento.
- d) Respecto de los servicios, las prestaciones sean realizadas por personas domiciliadas o residentes en ese departamento.

Según se aprecia, fuera que las ventas sean realizadas por “vendedores” – en los términos definidos por la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios – dichos vendedores deben estar “domiciliados o residentes” en el Departamento de Isla de Pascua. Del mismo modo, las prestaciones deben ser realizadas por personas “domiciliadas o residentes” en ese departamento.

En el caso analizado, y de acuerdo a los antecedentes, no se cumplen dichos requisitos, atendido que la peticionaria se ha constituido y tiene fijado su domicilio en la comuna de TTTT, Región Metropolitana. En nada afecta la conclusión anterior el hecho que la peticionaria sea una ONG o que pueda desarrollar sus actividades en otras partes del país.

Por otra parte, es pertinente aclarar que si bien el certificado de vigencia de persona jurídica sin fines de lucro emanado del Servicio de Registro Civil e Identificación señala por domicilio un determinado sector, sin número, de la Isla de Pascua, dicho elemento no es suficiente para efectos tributarios. Tampoco lo es, como se expresa en la presentación, que la ONG declare tener por domicilio una “casilla” en la referida isla.

Según este Servicio ha tenido oportunidad de precisar, el único domicilio válido para obtener RUT y/o para presentar una declaración de Inicio de Actividades es aquel lugar donde el contribuyente efectivamente realice la actividad principal del negocio o giro ; cuestión que no es posible verificar en la especie ni se puede dar por cumplida con la existencia de una “casilla”.

Finalmente, aunque no se indica en el petitorio, el cuerpo de la solicitud invoca como fundamento de las exenciones solicitadas lo dispuesto en el artículo 41° de Ley N° 16.441. Dicha norma dispone que “los bienes situados en el departamento de Isla de Pascua y las rentas que provengan de ellos o de actividades desarrolladas en él, estarán exentos de toda clase de impuestos o contribuciones, incluso la contribución territorial, y de los demás gravámenes que establezca la legislación actual o futura. De igual exención gozarán los actos o contratos que se ejecuten o celebren en el departamento de Isla de Pascua por personas domiciliadas en él respecto de actividades o bienes que digan relación con ese mismo territorio.”

Posteriormente, la Ley N° 17.073 de 1968 derogó “... todas las franquicias y exenciones consistentes en la exención total o parcial del Impuesto Global Complementario.”. Como consecuencia de lo anterior, la exención dispuesta por la “Ley Pascua”, en lo referido al impuesto global complementario, quedó derogada.

Al respecto, este Servicio por la vía administrativa ha sostenido en relación con los impuestos establecidos en la Ley sobre Impuesto a la Renta, que la exención establecida

por el artículo 41 de la Ley N°16.441, alcanza a todos los impuestos de la Ley sobre Impuesto a la Renta que afectan a las rentas provenientes de cualquiera actividad de dicha ley, sea de la Primera o Segunda Categoría, con excepción del impuesto Global Complementario, ya que de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 1° de la Ley N°17.073, tales rentas perdieron la exención tributaria que las beneficiaba respecto del citado tributo personal .

Sin perjuicio de lo anterior, y tal como se expone en el Mensaje de la Ley N° 20.809, la derogación dispuesta en la Ley N° 17.073 “contradice la amplitud y el espíritu de la exención establecida en la ley N° 16.441; más aún, considerando que el artículo 41 de dicha ley precisa que el no pago de tributos será no sólo para los vigentes el año 1966, sino también para los ‘... que establezca la legislación... futura’” . Por esa razón, el artículo 2° de la Ley N° 20.809 dispuso que:

“No constituyen renta los ingresos provenientes de bienes situados o de actividades desarrolladas en el Territorio Especial de Isla de Pascua, obtenidas por personas naturales domiciliadas o residentes en dicha isla.

Tampoco constituirán renta los ingresos que provengan de servicios prestados por contribuyentes sin domicilio ni residencia en Isla de Pascua a personas o entidades domiciliadas o residentes en ese territorio, siempre que digan relación con bienes situados o actividades desarrolladas en él.

Lo dispuesto en el inciso primero del presente artículo rige a contar del 31 de diciembre de 1968. Lo dispuesto en el inciso segundo regirá respecto de los servicios prestados a contar de la publicación de esta ley en el Diario Oficial.”

Como concluye el Mensaje, el artículo 2° de la Ley N° 20.809, “en coherencia con el espíritu de la ‘Ley Pascua’, pero mejorando técnicamente su contenido original que, como se ha comentado, contenía sólo una exención del impuesto global complementario, establece que no constituirán renta los ingresos provenientes de bienes situados o de actividades desarrolladas en Isla de Pascua, obtenidos por personas naturales domiciliadas o residentes en dicho territorio especial. En virtud de ello, las personas naturales domiciliadas o residentes en Isla de Pascua, ya sea por los bienes situados en ese territorio o por las actividades remuneradas que lleven a cabo en él, no tendrán que tributar con el impuesto a la renta, ni deberán considerar esas rentas para los efectos de aplicar el impuesto global complementario por otras rentas que pudiesen obtener y que no se encuentren liberadas, como, por ejemplo, las que personas o entidades residentes o domiciliadas en la Isla obtengan de bienes situados o actividades desarrolladas fuera de dicho Territorio Especial.

Adicionalmente - continua el Mensaje -, se libera de impuestos a las personas no domiciliadas ni residentes en la Isla por las rentas provenientes de servicios que presten a personas o entidades domiciliadas o residentes en ese Territorio. Ello con el fin de que tales prestadores no recarguen, en las remuneraciones u honorarios que cobren, el monto de los impuestos que podrían afectarlos.”

Conforme lo expuesto precedentemente, y en relación con el beneficio establecido en el artículo 41° de la Ley N° 16.441, cabe señalar que la ONG sólo podría ampararse respecto de bienes situados en el departamento de Isla de Pascua y las rentas que provengan de ellos o de actividades desarrolladas en él. En cambio, por carecer de domicilio en dicho departamento, no están exentos los actos o contratos que se ejecuten o celebren en el departamento de Isla de Pascua respecto de actividades o bienes que digan relación con ese mismo territorio.

Eventualmente, la ONG podría acceder a la liberación de impuestos establecida en el

artículo 2°, inciso segundo, de la Ley N° 20.809, en el sentido que no constituyen renta los ingresos que provengan de servicios prestados por contribuyentes sin domicilio ni residencia en Isla de Pascua a personas o entidades domiciliadas o residentes en ese territorio, siempre que digan relación con bienes situados o actividades desarrolladas en él.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente, se informa que la peticionaria no cumple los requisitos establecidos en el artículo 40 N° 4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta para efectos de hacer procedente la exención allí establecida.

Asimismo, atendido que se ha constituido y tiene domicilio fijado en la comuna de TTT, Región Metropolitana, en principio tampoco puede acceder a la exención de Impuesto al Valor Agregado establecida en el artículo 4° del Decreto Ley N° 1.244 de 1975.

Finalmente, en cuanto a los beneficios establecidos en el artículo 41° de la Ley N° 16.441, así como en el artículo 2°, inciso segundo, de la Ley N° 20.809, estese a lo expuesto en el cuerpo del presente ordinario.

VÍCTOR VILLALÓN MÉNDEZ
DIRECTOR (S)

Oficio N° 243, de 28.01.2016
Subdirección Normativa
Dpto. de Técnica Tributaria