

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 2, N°2, ART. 13, N°4 – DECRETO
CON FUERZA DE LEY N° 2 DE 1998, ART. 6 - CIRCULARES N° 67 DE 1975 Y N° 11 DE
2004. (ORD. N° 2751, DE 13.10.2021)**

Inscripción como emisor de boletas electrónicas de fundación educacional.

Se ha consultado a este Servicio si corresponde que una fundación educacional emita boletas electrónicas de ventas y servicios y en consecuencia deba inscribirse en el sistema del Servicio como emisor de estas.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, la fundación, persona jurídica sin fines de lucro cuyo objeto único, según sus estatutos, es la educación, y su giro tributario es enseñanza primaria, secundaria científico humanista, actividad no afecta a IVA, de acuerdo con el N°4 del artículo 13 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS) y la Circular N° 67 de 1975.

Precisa que la fundación sólo recibe ingresos provenientes de la actividad docente, tales como subvenciones estatales y pagos mensuales de apoderados (denominado financiamiento compartido) y se encuentra registrada en este Servicio como contribuyente no afecto a IVA y no sujeto al artículo 14 de la ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

Agrega que la Ley N° 20.845, modificó el artículo 46 del Decreto con Fuerza de Ley N° 2 de 2010, de Educación, estableciendo que todos los sostenedores que reciben subvenciones o aportes regulares del Estado deben tener como objeto único educación, no podrán perseguir fines de lucro y deberán destinar de manera íntegra y exclusiva los aportes y cualesquiera otros ingresos a fines educativos. Los ingresos recibidos por los sostenedores de establecimientos educacionales, destinados al servicio de la función docente, no están afectos a ningún tributo de la LIR.

En presentación complementaria, hizo presente que los aportes efectuados por los apoderados, a partir de la entrada en vigencia de las respectivas modificaciones establecidas por la Ley N° 20.845, cambian su naturaleza, pasando de ser cobros a los apoderados que podían ser destinados al lucro del sostenedor a ser aportes realizados por las familias a los colegios (fundaciones o corporaciones), los cuales pueden ser destinados únicamente a fines educativos y no podrán perseguir fines de lucro.

Agrega que el objeto de estos pagos es complementar la subvención estatal por un periodo transitorio, dichos montos van disminuyendo gradualmente año a año en la medida que van siendo reemplazados por subvención estatal hasta que el Estado puede reemplazar totalmente el aporte de los apoderados. En consecuencia, dichos aportes son un verdadero complemento a la subvención estatal y se rigen por las mismas normas en cuanto a su uso y destino.

Indica, a mayor abundamiento, que el Estado, mediante resolución, establece los montos de dichos aportes en la medida que va aumentando la subvención y sustituyendo dichos aportes.

Señala que, con este cambio de sistema, los aportes que realizan los padres a los colegios subvencionados no son distintos a los que se realizan en liceos y escuelas municipales, motivo por el cual se les debería dar el mismo tratamiento, esto es, que tienen la naturaleza de un aporte complementario al aporte estatal y cuyo destino es estrictamente de fines educativo.

De lo contrario, la educación municipalizada debería comenzar a otorgar boletas del Servicio por los aportes que recibe de sus apoderados.

Otro aspecto para concluir que los aportes de los apoderados no son la contraprestación de un servicio, agrega, es que la ley pasó a establecer expresamente que a un alumno no se le puede privar de su derecho a la educación en el caso que una apoderado deje de realizar su aporte (no se le puede expulsar o cancelar la matrícula), demostrando que los dineros entregados por los padres no tienen la naturaleza de un pago por un servicio, no existiendo en consecuencia una contraprestación, ya que de lo contrario sería entender que el derecho a la educación estaría condicionado a dicho pago.

Expresa que, al haberse efectuado un cambio profundo en las leyes que regulan la materia, no resultarían aplicables las circulares ni jurisprudencias administrativas que fijaban los criterios interpretativos del Servicio con anterioridad a la publicación de Ley N° 20.845, ya que se basan en un conjunto de normas legales que se encuentran derogadas.

Luego, la fundación estima improcedente emitir boletas electrónicas de ventas y servicios por los ingresos provenientes de la actividad docente y, en consecuencia, no puede inscribirse en el sistema del Servicio como emisor.

II ANÁLISIS

El N° 2°) del artículo 2° de la LIVS define el hecho gravado servicio 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 números 3 y 4 del artículo 20 de la LIR.

Por su parte, el N° 4 de la LIR comprende, entre otras, las rentas de colegios, academias e institutos de enseñanza particulares y otros establecimientos particulares de este género.

A su turno, el N° 4 del artículo 13 de la LIVS exime de IVA a los establecimientos de educación, pero limitada a los ingresos que perciban en razón de su actividad docente propiamente, cuyas instrucciones se imparten en las Circulares N° 67 de 1975 y N° 11 de 2004, aún vigentes.

De acuerdo con las citadas instrucciones, los ingresos exentos de IVA son aquellos derivados de la actividad docente propiamente tal, esto es, los ingresos por concepto de matrícula y arancel de escolaridad, cursos, seminarios y charlas efectuados en dependencias del establecimiento, emisión de certificados de estudios y de alumno regular y la entrega de material pedagógico, siempre que el valor de éste se encuentre incluido en el importe de la matrícula.

Como puede apreciarse de los ejemplos mencionados, los ingresos exentos de IVA están relacionados con diferentes formas de contraprestación por servicios educacionales.

Sin embargo, según lo dispuesto en el párrafo segundo de la letra a) del artículo 46 del DFL N° 2 de 2010, de Educación, los sostenedores que reciben subvenciones o aportes regulares del Estado no pueden perseguir fines de lucro y deben destinar de manera íntegra y exclusiva esos aportes y cualesquiera otros ingresos a fines educativos, debiendo además rendir cuenta pública respecto de su uso, encontrándose sujetos a la fiscalización y auditoría de la Superintendencia de Educación.

Por su parte, de acuerdo al artículo 6° del Decreto con Fuerza de Ley N° 2 de 1998, de Educación¹, para que los establecimientos de enseñanza puedan impetrar el beneficio de la subvención, deberán cumplir fuera de otros requisitos que, “entre las exigencias de ingreso, permanencia o participación de los estudiantes en toda actividad curricular o extracurricular relacionada con el proyecto educativo, no figuren cobros ni aportes económicos obligatorios, directos, indirectos o de terceros, tales como fundaciones, corporaciones o entidades culturales deportivas, o de cualquier naturaleza. Sin perjuicio de lo anterior, los padres y 1 Fija texto refundido, coordinado y sistematizado del Decreto con Fuerza de Ley N° 2, de 1996, sobre subvención del Estado a establecimientos educacionales apoderados podrán acordar y realizar aportes de carácter voluntario, no regulares, con el objeto de financiar actividades extracurriculares. Los aportes que al efecto se realicen no constituirán donaciones.”

Lo anterior, sumado al hecho que la prestación de los servicios educacionales no está sujeta al pago de los aportes complementarios, permite concluir que los aportes a que se refiere su presentación no constituyen una remuneración (contraprestación) a cambio de un servicio, en los términos exigidos por el N° 2°) del artículo de la LIVS, por lo que no corresponde emitir a su respecto documentación tributaria alguna, pudiendo acreditarse con cualquier documento que dé cuenta fehacientemente de la operación realizada.

¹ Fija texto refundido, coordinado y sistematizado del Decreto con Fuerza de Ley N° 2, de 1996, sobre subvención del Estado a establecimientos educacionales

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que los aportes que cumplan las condiciones señaladas en el Análisis y realizados por los apoderados no constituyen una contraprestación por un servicio prestado.

Dado lo expuesto, no corresponde la emisión de documentación tributaria para respaldar estos ingresos, pudiendo emitirse a su respecto cualquier documento que dé cuenta fehacientemente de la operación realizada.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2751, de 13.10.2021
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos