

LEY SOBRE IMPUESTO TERRITORIAL - LEY N° 17.235 - CUADRO ANEXO, LETRA A), N°1, ART. 25, ART. 27. (Ord. N° 305, de 12-02-2018)

SOLICITA CONFIRMAR EXENCIÓN DE IMPUESTO TERRITORIAL A INMUEBLES QUE INDICA.

Se ha solicitado a este Servicio confirmar que los inmuebles utilizados en la prestación de servicios públicos sanitarios se encuentran exentos de Impuesto Territorial.

I ANTECEDENTES

De acuerdo a la presentación del antecedente, y atendida su extensión, a continuación, se exponen los principales argumentos de la misma:

- 1) Conforme al artículo 1° de la Ley N° 18.885, se autorizó al Estado para desarrollar actividades empresariales en materia de agua potable y alcantarillado, y se dispuso la constitución de sociedades anónimas para tal efecto.
- 2) En base a dicha autorización, el Fisco de Chile y la Corporación de Fomento a la Producción constituyeron una serie de sociedades anónimas (en adelante, “sociedades concesionarias”) en las distintas regiones del país, regidas por la Ley de Sociedades Anónimas y sometidas a la fiscalización de la Superintendencia de Valores y Seguros.
- 3) Entre las empresas concesionarias así creadas, se cuentan la Empresa de Servicios Sanitarios AAA, la Empresa de Servicios Sanitarios BBB, la Empresa de Servicios Sanitarios CCC y la Empresa de Servicios Sanitarios DDD, entre otras.
- 4) De acuerdo al artículo 3° de la citada ley, las empresas concesionarias mencionadas serían las sucesoras legales del Servicio Nacional de Obras Sanitarias, a contar de la fecha en que inicien su respectiva existencia legal.
- 5) Sin embargo, a contar del año 2003, y en virtud de una nueva política de participación del sector privado en la industria sanitaria, las empresas concesionarias antes mencionadas comenzaron a transferir el derecho de explotación de sus respectivas concesiones sanitarias a empresas operadoras privadas, traspasando completamente la gestión operacional de las concesiones.
- 6) Asimismo, se verificó un proceso de fusión entre las propias sociedades concesionarias, las cuales quedaron bajo el amparo de la Empresa de Servicios Sanitarios BBB; empresa que posteriormente (año 2008) modificó su razón social, pasando a denominarse BBB1 y que actualmente administra los contratos de transferencia de explotación de las concesiones sanitarias celebrados con terceros privados.
- 7) Se informa que, en virtud de los contratos de transferencia de explotación de sus respectivas concesiones sanitarias a las empresas operadoras privadas, las primitivas empresas concesionarias entregaron en comodato – a las empresas operadoras privadas – los bienes inmuebles de su propiedad, de terceros y nacionales de uso público afectos a la concesión.
- 8) Luego, tras una serie de consideraciones – que serán expuestas en el Análisis – sobre el concepto de “ocupante” empleado en el artículo 25 y 27 de la Ley sobre Impuesto

Territorial; la distinción entre concesiones de ocupación y actividad desarrollada por este Servicio en pronunciamientos previos ; el concepto de “servicio público” para efectos de la exención contenida en numeral 1°, Letra A), Párrafo I, Cuadro Anexo de la Ley sobre Impuesto Territorial ; y, la sustitución de una actividad o función pública efectuada por las empresas operadoras privadas, solicita se confirme que:

a) Los inmuebles utilizados en la prestación del servicio público sanitario por parte de las empresas operadoras privadas no se encuentran afectos conforme a los artículos 25 y 27 de la Ley sobre Impuesto Territorial; y,

b) BBB1 califica como “servicio público” para los efectos de la exención contenida en el numeral 1°, Letra A), Párrafo I, Cuadro Anexo de la Ley sobre Impuesto Territorial.

II ANÁLISIS

Sin perjuicio que la petición dice relación con inmuebles que pertenecen a terceros y, por lo tanto, respecto de los cuales la peticionaria carece en principio de legitimidad activa para solicitar criterios que afectan bienes que no le pertenecen, se informa lo siguiente:

En cuanto a la exención “Fisco”, cabe señalar que, de acuerdo al numeral 1°, Letra A), Párrafo I, Cuadro Anexo de la Ley sobre Impuesto Territorial están exentas, entre otras, las siguientes personas: “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.”

Al respecto, y como se cita en su presentación, el criterio vigente de este Servicio es que la referida exención favorece a los “servicios públicos” centralizados y descentralizados, tengan o no personalidad jurídica y patrimonio propios, en la medida que los inmuebles beneficiados no correspondan a alguna de las sedes matrices de los mismos Servicios, indicadas en el Decreto N° 1.187 del Ministerio de Hacienda, de 2006.

Luego, es necesario determinar si BBB1 califica como “servicio público” para los efectos de la exención. Al respecto, se informa que, si bien de acuerdo al Oficio citado en su presentación y la doctrina de la Corte Suprema que le sirve en parte de fundamento, la Empresa de Ferrocarriles del Estado se consideró como un “servicio público” para los efectos de la exención en comento, no debe perderse de vista que dicha empresa, de acuerdo a la Contraloría General de la República, se incluye entre las “empresas públicas creadas por ley” que se relacionan con el Ejecutivo a través del Ministerio de Transportes y Telecomunicaciones; y que, por tanto, pertenecen a la Administración del Estado.

El mismo criterio se ha seguido para calificar como “servicio público” a otras empresas que, de acuerdo a la Contraloría General de la República, tienen el carácter de empresa pública creada por ley y forman parte de la Administración del Estado, de acuerdo a lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 1° de la ley N° 18.575, Orgánica Constitucional de Bases Generales de la Administración del Estado , como sería el caso de FAMAE .

Sin embargo, el mismo criterio no se aplica a otras empresas que, habiendo sido constituidas como sociedades anónimas no tienen la calidad de “servicio público” para los efectos de la exención. De este modo, por ejemplo, se comprenden bajo la exención

“Fisco” los inmuebles pertenecientes a entes con personalidad jurídica propia, como sería el caso de CORFO, pero no los inmuebles pertenecientes a sus empresas filiales o respecto de las cuales tenga participación, como sería el caso de BBB1.

Finalmente, aun desconsiderando la forma jurídica adoptada por BBB1 y el hecho que, de acuerdo a la sentencia de la Corte Suprema, lo esencial para calificar a una empresa como “servicio público” sería “la satisfacción del interés público mediante el procedimiento del servicio público”, ciertamente ese elemento “esencial” debe ser, al menos, ejercido o cumplido por la empresa.

Sin embargo, de acuerdo a los antecedentes, las sociedades concesionarias, sucesoras legales del Servicio Nacional de Obras Sanitarias, “cedieron y transfirieron a las sociedades [empresas privadas] el derecho de explotación de la concesión para el establecimiento, construcción y explotación de servicios públicos sanitarios destinados a la producción y distribución de agua potable” , entregando en comodato todos los bienes de su propiedad, y de propiedad de terceros, a las empresas operadoras privadas.

Es más, de acuerdo a los descargos de la propia BBB1 ante la Contraloría General de la República , a propósito de los problemas generados en el tratamiento y distribución de agua potable en la Región de Coquimbo por parte de una de las empresas operadoras privadas, “se limita a señalar que es una sociedad anónima cuyos accionistas son la Corporación de Fomento de la Producción (99%) y el Fisco de Chile (1%), que a través del reseñado contrato de transferencia del derecho de explotación de concesiones sanitarias, dicha sociedad del Estado traspasó completamente la gestión operacional de las mismas a XXXXX S.A., y que las “funciones de fiscalización de las obligaciones de calidad y continuidad de los servicios públicos sanitarios le corresponden exclusivamente a la Superintendencia de Servicios Sanitarios”.”

Por tanto, a pesar que en definitiva la Contraloría General de la República somete a BBB1 a su fiscalización, lo cierto es que, desde el punto de vista “material” a que alude en su presentación, tampoco se configura en la especie el ejercicio real y efectivo (material) de un “servicio público”, que sustituya la actividad del Estado. En otras palabras, no es el caso, como se expone en su propia presentación, que BBB1 preste el servicio público “provisión de agua potable y retiro de aguas servidas”, por la sencilla razón que dichas actividades fueron “completamente” entregadas a empresas operadoras privadas, y así se expuso ante el Órgano Contralor.

A mayor abundamiento, a efectos de calificar la concesión que explotan las sociedades operadoras privadas como concesiones de actividad (y no de ocupación), la presentación se explaya latamente en el hecho que dichas sociedades - no BBB1 - sustituyen efectivamente al Estado en la prestación de un servicio público.

De este modo, no es posible confirmar que BBB1 califique, formal ni materialmente, como un “servicio público” para los efectos de la exención contenida en el numeral 1°, Letra A), Párrafo I, Cuadro Anexo de la Ley sobre Impuesto Territorial.

En cuanto a la posibilidad de considerar los inmuebles utilizados en la prestación del servicio público sanitario por parte de las empresas operadoras privadas como no afectos conforme a los artículos 25 y 27 de la Ley sobre Impuesto Territorial, se informa lo siguiente.

De acuerdo al artículo 25 de la citada ley, 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, 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” 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.”

En consecuencia, y frente a la regla de responsabilidad al pago que establece el artículo 25 citado, que la concesión cuya explotación se transfiere a las empresas operadoras privadas sea 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 raíz (BBB1 u otro dueño que no sea el Fisco, a favor de quienes no comparece, a su turno, exención alguna).

Tratándose de los bienes nacionales de uso público entregados en comodato a las empresas operadoras privadas, se debe atender 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.”

De acuerdo con lo anterior, efectivamente este Servicio ha señalado que el artículo 27 excluye de su aplicación las concesiones de explotación que recaen sobre bienes de uso público, sean fiscales, municipales o nacionales, entendiendo por tales concesiones aquellas para la “explotación de obras públicas (concesiones de actividad)” que tienen por objeto “la prestación de servicios de construcción, reparación, conservación y explotación de una obra pública fiscal”, sustituyendo al Estado en la relación de funciones que le son propias y en las cuales el concesionario no tiene el uso privativo del bien ni lo detenta materialmente .

Es importante señalar que, en los casos resueltos, la concesión envuelve la entrega o construcción de un bien que, en sí mismo, se encuentra destinado al uso público, como una obra pública , un recinto penitenciario o una estación intermodal para pasajeros . Por

el contrario, se ha entendido que hay concesión de ocupación cuando el “uso” de los bienes nacionales de uso público no corresponde a todos los habitantes de la nación sino que a determinada institución .

En consecuencia, aceptando que las empresas operadoras privadas tengan la calidad de concesionarias de actividad (y no de ocupación), dicho carácter sólo es aplicable a los bienes que efectivamente sean de uso público, pero no a otros inmuebles recibidos en comodato destinados al uso privativo o excluyente de las empresas operadoras privadas, incluso si dicho uso privativo o excluyente sirva, en definitiva, para prestar un servicio público.

III CONCLUSIÓN

Expuesto lo anterior, y absolviendo los criterios que solicita confirmar, se informa lo siguiente:

a) No es posible confirmar que BBB1 califique como “servicio público” para los efectos de la exención contenida en el numeral 1°, Letra A), Párrafo I, Cuadro Anexo de la Ley sobre Impuesto Territorial, atendido que formalmente no es una empresa pública creada por ley que forman parte de la Administración del Estado; y, materialmente, cedió completamente la explotación de la actividad a empresas operadoras privadas, de suerte que no “sustituye” al Estado en ninguna función.

b) Respecto de los inmuebles, pertenecientes a BBB1 o terceros privados, utilizados en la prestación del servicio público sanitario por parte de las empresas operadoras privadas, éstos inmuebles siguen estando afectos, al menos frente al primer responsable al pago del impuesto (dueño o propietario del inmueble) conforme al artículo 25 de la Ley sobre Impuesto Territorial.

c) Respecto de los inmuebles nacionales de uso público utilizados en la prestación del servicio público sanitario por parte de las empresas operadoras privadas, estos no se encontrarán afectos respecto de estas últimas en caso que sean efectivamente destinados al uso público como acontece con todos aquellos bienes nacionales de uso público que se encuentren permanentemente destinados al servicio público, como lo es la producción y distribución, por una parte, de agua potable y, por otra, la recolección y disposición de aguas servidas, situación en la que se encontrarían los bienes consistentes en estanques, embalses, pozos, plantas elevadoras, plantas impulsoras y plantas de tratamiento, entre otros de los que se señalan en los anexos que acompaña .

d) En cambio, se encuentran afectos los inmuebles recibidos en comodato destinados al uso privativo o excluyente de las empresas operadoras privadas, incluso si dicho uso privativo o excluyente sirve, en definitiva, para prestar un servicio público, como son aquellos bienes que no dicen relación directa con dicho servicio, tales como oficinas, casas-habitación, etc.

VÍCTOR VILLALÓN MÉNDEZ

DIRECTOR (S)

Oficio N° 305, de 12.02.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Técnica Tributaria