

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA - ART. 20, N° 3 Y N°4, ART. 40, N°1 Y N°2 - LEY N° 18.712, DE 1988, ART. 9. (Ord. N° 006, de 02-01-2018)

ALCANCE DE LA EXENCIÓN DE IDPC QUE BENEFICIA LAS PRESTACIONES PROPORCIONADAS POR LOS SERVICIOS DE BIENESTAR SOCIAL DE LAS FUERZAS ARMADAS DE LA LEY N°18.712, DE 1988.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual consulta sobre el alcance de la exención de Impuesto de Primera Categoría (IDPC) que beneficia las prestaciones otorgadas por los Servicios de Bienestar Social de las Fuerzas Armadas, regulados en la Ley N°18.712, de 1988.

I.- ANTECEDENTES.

La VIII Dirección Regional de Concepción, a propósito de una pregunta que le fue efectuada por el Jefe del Departamento de Bienestar XXXXX, consulta sobre el alcance de la exención de Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 9°, de la Ley N°18.712, de 1988, que beneficia a las prestaciones otorgadas por los Servicios de Bienestar Social de las Fuerzas Armadas, atendida la discordancia que, a su juicio, existiría entre el Oficio N°1.229, de 2017 y el N°1.775, de 2016.

La VIII Dirección Regional sostiene que las rentas por “prestaciones” otorgadas por los Servicios de Bienestar Social están exentas de Impuesto a la Renta por disponerlo el artículo 9°, de la Ley N°18.712, de 1988, constituyendo una exención de ley especial, de aquellas a las que se refiere el N°2, del artículo 40 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR). Sin embargo, no habría claridad si las rentas por ventas en general, vale decir, tanto las efectuadas a los beneficiados como las efectuadas a terceros y los servicios prestados a terceros estarían exentas en virtud del N°1, del artículo 40 de la LIR.

II.- ANÁLISIS.

1.- En primer término, se puede señalar que el artículo 9° de la Ley N°18.712, de 1988, que aprueba el Estatuto de los Servicios de Bienestar Social de las Fuerzas Armadas, indica que las prestaciones que se otorguen por los Servicios de Bienestar Social de las Fuerzas Armadas estarán liberadas de los Impuestos al Valor Agregado, a la Renta, de Timbres y Estampillas y demás que establezcan las leyes. Los bienes raíces del patrimonio de afectación fiscal estarán exentos del pago del Impuesto Territorial.

Al respecto, este Servicio ha señalado, en base al término “prestaciones” utilizado por la norma, que dicha exención beneficia a los servicios proporcionados por los Servicios de Bienestar a sus beneficiarios, esto es, el personal de las Fuerzas Armadas y sus familias, quedando excluidas de la exención del artículo 9° de la Ley N°18.712, de 1988, tanto los servicios prestados a terceros no vinculados a la institución como las ventas a beneficiarios como a terceros.

Esta exención queda comprendida en el N°2, del artículo 40 de la LIR, que libera de IDPC las rentas percibidas por instituciones exentas por leyes especiales.

2.- Por su parte, el N°1, del artículo 40 de la LIR, exime de IDPC las rentas percibidas por el Fisco, las instituciones fiscales y semifiscales, las instituciones fiscales y semifiscales de

administración autónoma, las instituciones y organismos autónomos del Estado y las Municipalidades.

La Contraloría General de la República, en numerosos dictámenes^[1], ha señalado que los Servicios de Bienestar de las instituciones de la Defensa Nacional están incluidos en la persona jurídica del Fisco, sin perjuicio que tengan un patrimonio de afectación fiscal integrado por los bienes y recursos que señala la ley respectiva, los que continúan integrando, en términos amplios, el patrimonio fiscal.

3.- En vista de lo anteriormente expuesto, desde la perspectiva del Impuesto a la Renta, las rentas obtenidas por los Servicios de Bienestar Social de las Fuerzas Armadas pueden quedar exentas ya sea por la aplicación del N°2, del artículo 40 de la LIR, fundada a su vez en la exención establecida en el artículo 9°, de la Ley N°18.712, de 1988; o por la aplicación del N°1, del artículo 40 de la LIR en su calidad de Fisco.

Sin embargo para ambos casos, debe tenerse en consideración que el artículo 40 de la LIR, en su inciso final, establece que las exenciones contempladas en sus N°1, 2 y 3 no rigen respecto de las empresas que pertenezcan a las instituciones mencionadas en dichos numerales ni de las rentas clasificadas en los N°3 y 4 del artículo 20 de la LIR^[2].

Por último, cabe señalar que no existe contradicción entre el Oficio N°1.775, de 2016 y el N°1.229, de 2017 atendido que el segundo aclara que, además de la exención contenida en el N°1, del artículo 40 de la LIR, los Servicios de Bienestar Social de las Fuerzas Armadas benefician de la exención del N°2, del mismo artículo, advirtiéndose en ambos Oficios sobre la limitación contenida en el inciso final, del artículo 40 de la LIR.

III.- CONCLUSIÓN.

Están exentas de IDPC las rentas provenientes de prestaciones o servicios, proporcionados por los Servicios de Bienestar Social de las Fuerzas Armadas a sus beneficiarios, siempre que no provengan de las actividades o correspondan a rentas incluidas en los N°3 y 4, del artículo 20 de la LIR.

Por el contrario, las prestaciones o servicios proporcionados a los beneficiarios de los Servicios de Bienestar Social de las Fuerzas Armadas como a los terceros no vinculados con la institución, comprendidos en los N°3 y 4 del artículo 20 de la LIR, quedan afectos a IDPC.

Finalmente, las rentas provenientes de ventas o enajenaciones de bienes muebles efectuadas por los Servicios de Bienestar Social de las Fuerzas Armadas, tanto a sus beneficiarios como a terceros no vinculados con la institución, al constituir un acto de comercio del N°3, del artículo 20 de la LIR, no se benefician ni de la exención del N°2, del artículo 40 de la LIR, (fundada a su vez en la exención del artículo 9°, de la Ley N°18.712, de 1988), como tampoco de la exención del N°1, del artículo 40 de la LIR.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 006, de 02.01.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

[1] Dictamen N°29396 de 2017; Dictamen N°18082 de 2007; Dictamen N°25545 de 1998; Dictamen N°23752 de 1998; Dictamen N°26402 de 1992; y Dictamen N°42932 de 1978.

[2] El N°3 del artículo 20 de la LIR comprende las rentas de la industria, del comercio, de la minería y de la explotación de riquezas del mar y demás actividades extractivas, compañías aéreas, de seguros, de los bancos, asociaciones de ahorro y préstamos, sociedades administradoras de fondos, sociedades de inversión o capitalización, de empresas financieras y otras de actividad análoga, constructora, periodísticas, publicitarias, de radiodifusión, televisión, procesamiento automático de datos y telecomunicaciones. Por su parte, el N°4 del artículo 20 de la LIR comprende las rentas obtenidas por corredores, sean titulados o no, sin perjuicio de lo que al respecto dispone el N°2 del artículo 42, comisionistas con oficina establecida, martilleros, agentes de aduana, embarcadores y otros que intervengan en el comercio marítimo, portuario y aduanero, y agentes de seguro que no sean personas naturales; colegios, academias e institutos de enseñanza particulares y otros establecimientos particulares de este género; clínicas, hospitales, laboratorios y otros establecimientos análogos particulares y empresas de diversión y esparcimiento.