

**VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS -
ART. 2º, N°1 - LEY N° 18.712, ART. N°2, ART. N°3 - RESOLUCIÓN N° 500 DE 1998
- OFICIO N° 3669, DE 2003. (ORD. N° 645, DE 26.02.2015)**

**SOLICITA PRONUNCIAMIENTO SOBRE LA EMISIÓN DE LOS DOCUMENTOS
TRIBUTARIOS PARA RESPALDAR TRASPASOS DE BIENES Y SERVICIOS
EFECTUADOS ENTRE DISTINTAS ENTIDADES QUE FORMAN PARTE DE LA
FUERZA AÉREA DE CHILE.**

Se ha recibido en este Servicio la presentación indicada en el antecedente, solicitando se emita un pronunciamiento relativo a los documentos tributarios que deben emitirse para respaldar traspasos de bienes y servicios efectuados entre distintas entidades que forman parte de la Fuerza Aérea de Chile.

I ANTECEDENTES

Conforme a lo señalado en su presentación, la Contraloría General de la República mediante Informe Final de Auditoría N° xxx de fecha xx.xx.xxxx, señaló que la Fuerza Aérea de Chile debía acatar lo dispuesto por el Servicio de Impuestos Internos mediante el Oficio N° 3.669 de 18.07.2003 y la Resolución N° 500 de fecha 26.10.1998, en orden a que se debe emitir facturas exentas por los traspasos de bienes entre entidades que forman parte de una misma persona jurídica.

En relación a lo anterior, señala que la Comandancia en Jefe, por medio del AAAA y el BBBB, otorga atenciones de alimentación a autoridades extrainstitucionales, las que son financiadas con recursos provenientes del presupuesto institucional, en particular, del ítem 22 12 003, denominado "Gastos de Representación, Protocolo y Ceremonial".

Agrega que, ambos clubes son considerados por la reglamentación institucional como "casinos guarnicionales", y por tanto, cumplen fines institucionales, sin perjuicio que se encuentran bajo la administración del Servicio de Bienestar Social.

En relación con los referidos clubes, indica que éstos se financian también con fondos que integran el patrimonio de afectación fiscal que regula la Ley N° 18.712, que contiene el Estatuto de los Servicios de Bienestar Social de las Fuerzas Armadas, cuya finalidad es otorgar prestaciones de bienestar social al personal y a su grupo familiar, de manera que, con ocasión de las respectivas prestaciones de servicios y ventas, se emiten los documentos tributarios exentos o afectos, según corresponda.

Por su parte, informa que la Comandancia en Jefe, por medio de una "TTT", denominada "YYY", dependiente del mismo Cuartel General, entrega presentes a autoridades extrainstitucionales, con cargo a los mismos recursos ya señalados del presupuesto institucional.

El mecanismo consiste en que la referida "YYY" adquiere en el comercio elementos tales como tazones, vasos y llaveros, les incorpora el logo institucional y se los entrega como regalos de la institución a autoridades extrainstitucionales, utilizando para documentar dicha operación una "relación de cargo" o documento interno, que emite la referida Comisión a la Comandancia en Jefe.

En relación con los antecedentes planteados, y considerando las observaciones formuladas por la Contraloría General de la República, solicita la emisión de un pronunciamiento en orden a esclarecer el procedimiento y criterio para la emisión de facturas exentas u otro documento tributario que permita respaldar los traspasos de bienes y servicios efectuados por el Departamento Comunicacional, AAA y BBB, por atenciones realizadas y presentes entregados por la Comandancia en Jefe a autoridades extrainstitucionales en los casos

debidamente autorizados por la ley. Lo anterior, teniendo en cuenta que se trata de traspaso de bienes y prestaciones de servicios entre entidades que forman parte de la persona jurídica del Fisco.

II ANÁLISIS

De acuerdo a la consulta, este Servicio entiende lo siguiente:

- a) La Comandancia en Jefe , gratuitamente, otorga atenciones de alimentación y entrega presentes a ciertas autoridades extrainstitucionales.
- b) Las atenciones de alimentación se prestan en sus propios clubes de campo (Casinos Guarnicionales), los cuales son administrados por el Servicio de Bienestar Social.
- c) Las entregas de presentes se realizan por intermedio de una YYY con cargo a recursos del presupuesto institucional.

Conforme la descripción anterior, se aprecia que, en estricto rigor, el destinatario de los servicios de alimentación como de los presentes no son las autoridades extrainstitucionales, agasajadas por la Comandancia en Jefe, sino que la propia Comandancia, la cual se sirve del Servicio de Bienestar Social y la YYY para tales efectos. En otras palabras, de haber una venta o un servicio, éste se configuraría entre la Comandancia en Jefe, por una parte, y el Servicio de Bienestar Social y la YYY, por otra. Luego, antes de determinar si procede emitir documento tributario alguno, resta determinar si esas operaciones se encuentran gravadas con Impuesto al Valor Agregado. El artículo 2° N° 1 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios define “venta” gravada como “toda convención independiente de la designación que le den las partes, que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles...”. Por su parte, el artículo 2° N° 2 de la misma ley define “servicio” gravado 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 N° 3 y 4, del artículo 20°, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.”

Conforme las definiciones legales citadas, este Servicio ha entendido que si la entrega de bienes o la prestación de servicios se realiza por entidades que forman parte de una misma persona jurídica, no existe transferencia de dominio ni tampoco prestación de servicio, presupuestos básicos para configurar el hecho gravado “venta” o “servicio” respectivamente y, por lo tanto, las operaciones no quedarán afectas a Impuesto al Valor Agregado.

En el presente caso, atendido que la YYY - de acuerdo a la consulta - depende o forma parte de la propia Comandancia en Jefe, no es posible hablar de “transferencia” del dominio de bienes, pues se trata de la misma institución o persona ; sin perjuicio de faltar el “título oneroso” en la operación. Por tanto, no se configura en la especie una hipótesis de venta gravada.

En lo que respecta a los alimentos entregados a través de los clubes de campo administrados por los Servicios de Bienestar Social, cabe precisar lo siguiente. De acuerdo a los artículos 2° y 3° de la Ley N° 18.712, que contiene el estatuto de los Servicios de Bienestar Social de las Fuerzas Armadas, dichos servicios tienen un patrimonio de afectación fiscal respecto del cual los Servicios de Bienestar Social de las Fuerzas Armadas “actúan como personas jurídicas” representados por sus Jefes respectivos para efectos de su administración, manejo y disposición así como de los bienes y servicios que con ellos se adquieran.

No obstante lo anterior, la Contraloría General de la República ha interpretado que si bien

los Servicios de Bienestar Social de las Fuerzas Armadas pueden actuar en el ámbito del derecho con personalidad jurídica propia y administrar un patrimonio de afectación especial, ello no altera su carácter de dependencias o reparticiones de las instituciones castrenses, considerando que lo anterior solo tiene por objeto lograr una mayor flexibilidad en la administración e inversión de los recursos asignados para los fines específicos de los servicios de bienestar . Agregando en otra oportunidad que, aun cuando estos Servicios de Bienestar Social tienen a su cargo un patrimonio especial destinado a un objetivo particular, el cual goza de una mayor flexibilidad en cuanto a la ejecución e inversión de los recursos que se les asignen para sus fines específicos, dichos Servicios integran las Fuerzas Armadas y como tales forman parte de la Administración del Estado . En consecuencia, siguiendo la reiterada doctrina de este Servicio en el sentido que, para configurar el hecho gravado “servicio”, constituye requisito esencial el que sea prestado “por una persona a otra” – lo que supone necesariamente la ocurrencia de al menos dos personas, naturales o jurídicas distintas – puede concluirse que en la especie no se configura el hecho gravado “servicio” toda vez que, de acuerdo a lo interpretado por la Contraloría General de la República, los Servicio de Bienestar Social integran las Fuerzas Armadas y como tales forman parte de la Administración del Estado. En otras palabras, las atenciones de alimentación se prestan entre dependencias de una misma persona. Luego, no constituyendo las operaciones indicadas en su presentación “ventas” ni “servicios” gravados en los términos de la ley, no procede emitir a su respecto documentación tributaria alguna, ni aún aquella ordenada para las ventas o servicios exentos o no afectos a IVA. Lo anterior, sin perjuicio de emitir los comprobantes internos que se estime convenientes para respaldar las operaciones realizadas . En lo que respecta al Oficio N° 3.669 de 2003, citado en su presentación, cabe señalar que éste no resulta aplicable en la especie, toda vez que dice relación con la interpretación de la exención contenida en el artículo 9° de la Ley N° 18.712, relativo a las prestaciones realizadas por los Servicios de Bienestar de las Fuerzas Armadas a sus afiliados y, eventualmente, a terceros. Por tanto, su doctrina no aplica a las prestaciones que se realizan a favor de otros organismos pertenecientes a las Fuerzas Armadas o, en general, a entidades que actúen bajo la personalidad jurídica del Fisco. Finalmente, cabe señalar que la Resolución N° 500 de fecha 26.10.1998 de este Servicio, citada en su presentación, pero que no fuera acompañada, no dice relación con materias concernientes al caso analizado.

III CONCLUSIÓN

En razón de lo expuesto, se concluye que las operaciones descritas en su presentación se realizan entre dependencias que forman parte de una misma persona jurídica, todas actuando bajo la personalidad jurídica del Fisco.

Por tanto, no se configuran los hechos gravados venta ni servicio, de suerte que no corresponde emitir documentación tributaria de ningún tipo para respaldar las operaciones descritas.

Lo anterior, sin perjuicio de respaldar las operaciones realizadas con comprobantes internos que permitan acreditarlas fehacientemente.

JUAN ALBERTO ROJAS BARRANTI
DIRECTOR (S)

Oficio N° 645, de 26.02.2015
Subdirección Normativa
Dpto. de Técnica Tributaria