

Posibilidad de ceder a terceros el uso de ciertos espacios de inmuebles cuya adquisición o construcción fue financiada con donaciones acogidas al artículo 69 de la Ley N°18.681.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional su presentación indicada en el antecedente, mediante la cual consulta sobre el alcance de la norma contenida en el inciso séptimo del artículo 69 de la Ley N° 18.681, que dispone que los inmuebles adquiridos con las donaciones quedarán afectados a los fines de docencia, investigación y extensión de la institución.

I.- ANTECEDENTES:

Expone que su representada es una prestigiosa Universidad reconocida por el Estado (en adelante, la "Universidad"), y que una parte importante de sus ingresos proviene de donaciones que privados realizan con el objetivo de colaborar a mejorar la educación de calidad que su representada imparte.

Así, la infraestructura de la Universidad se construyó en gran parte con tales donaciones; desde los terrenos en los que posteriormente se construyó el campus, las canchas de fútbol hasta los edificios centrales de docencia y el Hospital Clínico, los estacionamientos y el resto de las áreas de la Universidad (jardines, patios, etc.). Todas las donaciones percibidas por la Universidad, destinadas a la construcción de los inmuebles de su propiedad, han cumplido con todos los trámites que establece la legislación, en particular el de haber sido visadas por el Ministerio de Educación, conforme al artículo 69 de la Ley N° 18.681 y el Reglamento respectivo.

Dentro de su infraestructura la Universidad cuenta con un Hospital Clínico (en adelante, la "Clínica" o el "Hospital Clínico") destinado a la enseñanza clínica de las carreras de la salud (medicina, kinesiología, odontología, obstetricia, entre otras), el cual también fue financiado con las mencionadas donaciones, bajo el mismo rol de avalúo, operando bajo la misma personalidad jurídica e identidad tributaria de la Universidad.

En este contexto, la Universidad se encuentra evaluando la posibilidad de ceder el uso de ciertos espacios de los inmuebles mencionados a terceros, con el objeto de poder satisfacer necesidades requeridas para un mejor y más eficiente funcionamiento tanto de la Universidad como del Hospital Clínico.

Así, a modo de ejemplo, estaría evaluando la posibilidad de percibir ingresos de terceros, por los siguientes conceptos:

- 1) Arrendamiento de espacios de la Universidad, incluyendo sectores del Hospital Clínico, tales como: canchas de fútbol, salas para actividades docentes y afines a la docencia, espacios para funcionamiento de una farmacia, sucursales de banco para atención de público, una librería, publicidad estática, antenas de telecomunicaciones y casinos, cafés y lugares de alimentación. En todos estos casos manteniendo su destino en orden a ser utilizados por el cuerpo docente, alumnos, administrativos, visitas y familiares de pacientes y, por supuesto, la comunidad universitaria en general.
- 2) Cobro por el uso de los estacionamientos construidos en dependencias de la Universidad incluyendo su Hospital Clínico. Se está evaluando la posibilidad de cobrar directamente por dicho uso, o bien arrendar o transferir la operación y/o el uso de la totalidad de dichos inmuebles a un tercero o concesionario que se encargaría del mantenimiento, administración y explotación de los mismos.
- 3) Arrendamiento de espacios para la realización de ferias y eventos similares de carácter académico, profesional y de extensión, dentro del perímetro de la Universidad.

El fundamento de tales actos es buscar una administración más especializada de esos espacios y recintos necesarios para atender a la comunidad universitaria, y recaudar ingresos por su utilización, lo cual, junto con sincerar y asignar más adecuadamente los costos correspondientes, aportará recursos que serán totalmente reinvertidos en los fines educacionales de docencia, investigación y

extensión, abordando de mejor manera el financiamiento de la mantención de los edificios, áreas verdes e infraestructura en general que componen el campus universitario, como también la adquisición y mantención de equipamiento (tales como computadores, libros, y tecnología médica en el caso del Hospital Clínico), etc. Según las estimaciones efectuadas, los ingresos a generar no superarían el 2% de los ingresos totales de la Universidad, con lo que se evidencia claramente que en ningún caso esa institución pretende realizar un negocio inmobiliario.

Luego, considerando que el inciso séptimo del artículo 69 de la Ley N° 18.681, dispone que los inmuebles adquiridos con las donaciones quedarán afectados a los fines de docencia, investigación y extensión de la institución, y su desafectación a dichos fines conlleva a que la Universidad infractora deberá enterar en arcas fiscales debidamente reajustados de acuerdo con la variación del Índice de Precios al Consumidor, los impuestos descontados con motivo de la donación recibida por la institución, solicita confirmar que los actos jurídicos que su representada pretende realizar en los inmuebles cuya construcción o adquisición fueron financiadas con donaciones acogidas a la citada ley, principalmente la cesión de ciertos espacios a terceros a título oneroso, no implican una "desafectación" de los mencionados inmuebles de sus fines educacionales, y por ende no se origina la obligación de restitución que dicha disposición establece.

Lo anterior, por cuanto, no se trata de actividades ajenas a las que pueden desarrollarse en un establecimiento universitario, sino que son complementarias o accesorias a su actividad principal, y los ingresos percibidos de tercero serán reinvertidos íntegramente en los fines de docencia, extensión e investigación desarrollados por la Universidad, no pudiendo ser de otra manera toda vez que dicha institución no persigue fines de lucro.

II.- ANÁLISIS:

El artículo 69 de la Ley N° 18.861 de 1987, que establece normas complementarias de administración financiera, de incidencia presupuestaria y personal, en su parte pertinente dispone que *“Los contribuyentes que de acuerdo con las normas generales de la Ley sobre Impuesto a la Renta, declaren sus rentas efectivas, determinadas mediante contabilidad completa y tributen conforme a las normas del Impuesto de Primera Categoría así como también los contribuyentes del Impuesto Global Complementario, que declaren igual tipo de rentas, podrán descontar de sus respectivos impuestos las sumas donadas a Universidades e Institutos Profesionales estatales y particulares reconocidos por el Estado, siempre que éstas se encuentren comprendidas en la declaración respectiva.*

[...]

Las donaciones deberán consistir en dinero y sus deducciones se efectuarán en ejercicio en que efectivamente se incurra en el desembolso.

[...]

Las donaciones que reciban las instituciones de Educación Superior deberán ser destinadas a financiar la adquisición de bienes inmuebles y de equipamiento, como también la readecuación de infraestructura las que tendrán por objeto apoyar el perfeccionamiento del quehacer académico. Además, las donaciones podrán ser empleadas en financiar proyectos de investigación de las instituciones de Educación Superior.

Los bienes inmuebles adquiridos con las donaciones quedarán afectados a los fines de docencia, investigación y extensión de la institución. En el evento de que no se cumpla con esta afectación, la Universidad infractora deberá enterar en arcas fiscales debidamente reajustados de acuerdo con la variación del índice de Precios al Consumidor, los impuestos descontados con motivo de la donación recibida por la institución.

Por su parte, el Decreto Supremo N° 340, del Ministerio Hacienda, publicado en el Diario Oficial de 29 de abril de 1988, que reglamenta los artículos 69 y 70 de la referida ley, junto con reproducir el artículo 69 ya mencionado, establece en su artículo 10°, que el Ministerio de Educación Pública deberá velar por el cumplimiento, en lo que corresponda de los artículos 8° y 9°¹ de este Reglamento. Ello sin perjuicio de las facultades de fiscalización del Servicio de Impuestos Internos.

Ahora bien, conforme a la consulta expuesta en la presente solicitud, cabe analizar si la disposición contenida en el artículo 69 de la Ley N° 18.681, debe interpretarse en el sentido de que "afectación"

¹ El Decreto N° 340, de 1988 del M. Hda., replica en los artículos 8° y 9° el destino que debe darse a las donaciones, según lo dispuesto en el artículo 69 de la Ley N° 18.681.

es la "destinación" del inmueble al cumplimiento de un determinado "fin" u "objetivo", de manera directa o por el contrario, si dicha afectación se cumpliría también de forma indirecta, esto es, destinando o afectando los recursos obtenidos producto de la actividad realizada en el inmueble exclusivamente al cumplimiento del fin exigido en la ley en comentario.

Sobre el particular, a propósito de una consulta referida al alcance de la exención del 75% del Impuesto Territorial contenida en el Título II, letra A) N°2 del cuadro Anexo de la Ley N°17.235, que exige como requisito de procedencia de la exención que los bienes raíces estén destinados al fin de beneficencia establecido en los estatutos de la institución beneficiaria y no produzcan renta por actividades distintas a dicho objeto, este Servicio se pronunció estableciendo que *“dado que la disposición legal no exige la ejecución o realización de actividades de beneficencia en el mismo inmueble, debe considerarse que la destinación no es única material y directa, sino que también se incluye la asignación al cumplimiento de un propósito o finalidad de beneficencia. Esta última situación se verificaría si el bien raíz es dado en arriendo y las rentas de arrendamiento son destinadas íntegramente al objeto de beneficencia de la institución.”*²

Este criterio resulta plenamente aplicable al caso consultado, por cuanto, el artículo 69 de la Ley N°18.681 no exige en forma expresa que los inmuebles adquiridos o construidos con el dinero donado conforme a esta ley, sean destinados en forma directa a docencia, investigación y extensión de la institución. En consecuencia, en la medida que las rentas que produzca el bien raíz sean reinvertidas íntegramente en los fines de la institución, educacionales, investigación y extensión, se cumpliría el fin o destino exigido en la ley.

Ahora bien, en relación a los fines perseguidos por la entidad consultante, de acuerdo con sus estatutos, esta es una institución de educación superior, autónoma, constituida como fundación de derecho privado sin fines de lucro y con patrimonio propio. De esta manera, la Universidad es una fundación que no reparte utilidades, y toda suma por ella generada se reinvierte íntegramente en los fines educacionales superiores, establecidos en sus estatutos fundacionales. Asimismo, según sus estatutos, dentro de las funciones principales de la Universidad está el impartir enseñanzas universitarias en el ámbito de las diversas ciencias y disciplinas, crear y otorgar grados académicos y títulos profesionales; promover el desarrollo de la investigación científica teórica y aplicada, y la innovación en los distintos campos del saber; impartir enseñanzas de especialización y perfeccionamiento profesional y técnico, así como otras funciones que se detallan, todas en consonancia con los objetivos docentes, de investigación y extensión de la Universidad.

Por otra parte, la Ley N°21.091, Ley de Educación Superior, dispone en su artículo 65, que *"Las instituciones de educación superior organizadas como personas jurídicas de derecho privado sin fines de lucro tienen la obligación de destinar sus recursos y de reinvertir los excedentes o ganancias que generen, según sea el caso, en la consecución de los fines que les son propios según la ley y sus estatutos, y en la mejora de la calidad de la educación que brindan, sin perjuicio de los actos, contratos, inversiones u otras operaciones que realicen para la conservación e incremento de su patrimonio"*.

Por lo tanto, el hecho que los recursos obtenidos por la Universidad producto de las actividades que pretende realizar en sus inmuebles sean destinados a la reinversión de dichas rentas a la actividad educacional, como ha sido señalado, implicará que indirectamente los bienes raíces se mantendrán afectados a los fines de docencia, investigación y extensión de la institución, para efectos del cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 69 de la Ley N° 18.681 de 1987.

III.- CONCLUSIÓN:

Conforme a lo expuesto en el Análisis, desde el punto de vista tributario, el hecho que la Universidad desarrolle los actos descritos en los Antecedentes de la presentación, sobre los inmuebles financiados con las donaciones al amparo del artículo 69 de la Ley N° 18.681, no implica una desafectación de los mismos, en la medida que la totalidad de los ingresos obtenidos de terceros por dicho concepto sean reinvertidos en los fines de docencia, investigación y extensión, a los cuales se encuentran destinados, y en consecuencia, no tendrá aplicación la obligación, que establece el mismo artículo, de enterar en arcas fiscales los impuestos descontados con motivo de la donación recibida por la institución.

² Oficio Ord. N° 1235, de 26.07.2010.

Todo lo anterior, sin perjuicio de las facultades fiscalizadoras del Ministerio de Educación respecto al destino de estas donaciones, contenidas en el artículo 10 del Decreto Supremo N° 340 de 1988.

Saluda a Ud.,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 685 del 05-03-2019
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos