

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 3, ART. 10, ART. 59, N°2 - CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 35 - LEY N° 16.840, ART. 234 - LEY N° 18.247, ART. 4. (Ord. N° 958, de 05-05-2017)

SOLICITA INFORME SOBRE LA APLICACIÓN DE LA LEY N° 16.840 SOBRE REAJUSTE DE SUELDOS, SALARIOS Y MODIFICACIÓN DE IMPUESTOS POR PARTE DEL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con lo expuesto en el Oficio N° 2889, de fecha 22.03.2017, de la H. Cámara de Diputados, el H. Diputado XXXX solicitó a la Contraloría General de la República un “pronunciamiento sobre ciertos aspectos relacionados con la aplicación de la Ley N° 16.840 sobre reajuste de sueldos, salarios y modificación de impuestos por parte del Servicio de Impuestos Internos.”

Sin embargo, atendido que el documento enviado por el H. Diputado XXXX y adjunto al citado Oficio N° 2889, no dice relación alguna con el pronunciamiento que el Oficio indica solicitar, este Servicio estará al contenido del documento adjunto, y no al Oficio N° 2889.

Al respecto, de acuerdo al documento adjunto del H. Diputado XXXX (en adelante el “documento adjunto”), y tras algunas citas constitucionales sobre la publicidad de los actos y resoluciones de los órganos del Estado (artículo 8° de la Constitución Política de la República) y legales sobre el alcance del secreto y reserva en materia tributaria (artículo 35 del Código Tributario), el H. Diputado XXXX, señala que si bien corresponde al Director del Servicio de Impuestos Internos interpretar administrativamente las disposiciones tributarias, fijar normas, impartir instrucciones y dictar órdenes para la aplicación y fiscalización de los impuestos, no es menos cierto que los antecedentes técnicos, fundamentos jurídicos e informes que se tuvieron a la vista y en consideración, sobre los cuales recae la interpretación, aplicación y ejecución de una norma tributaria, en cuanto se privilegia o no a uno u otro contribuyente o área de negocios, si se conceden políticas de exención tributaria o en cuanto se refieran a actos que pudiesen afectar los ingresos fiscales, y en consecuencia el patrimonio del Fisco de Chile, son actuaciones que caen dentro del rango de las facultades legales y constitucionales de este Servicio, también caen dentro de las competencias de fiscalización y control de los actos de gobierno que le corresponden a la Cámara de Diputados.

En ese orden de ideas, señala que se han constituido dos comisiones investigadoras y citado a diversas autoridades a propósito de analizar el lucro en las universidades, incluyendo entre otros aspectos la aplicación de la franquicia contenida en el artículo 234 de la Ley N° 16.840.

Tras citar el caso del grupo TTT, informa que con anterioridad se ha oficiado a este Servicio para que se sirva emitir un informe sobre los antecedentes, fundamentos técnicos, informes y respaldos legales que sustentan y amparan la aplicación, aceptación y procedencia de la exención franquicia educacional antes aludida, contestando este Servicio que no entregaría esa información por encontrarse amparada por el secreto tributario, imposibilitando de este modo la acción fiscalizadora de la Cámara de Diputados.

Luego, y tras algunas consideraciones de orden legal, cuestiona la vigencia de la franquicia contenida en el artículo 234 de la Ley N° 16.840, vigencia que habría sido validada por este Servicio mediante Oficio N° 454 de 2017, generando un grave perjuicio al interés fiscal. Asimismo, cuestiona el entendimiento que el citado oficio confiere a la exención del artículo 234 de la Ley N° 16.840, donde se interpretaría que la titularidad no correspondería a las universidades sino a las empresas comerciales externas que contratan con ellas.

Finalmente, tras lo expuesto precedentemente, solicita a ese Órgano Contralor que, en el ámbito de su competencia:

1. Se requiera a este Servicio la entrega de toda la información administrativa, informes técnicos, carpetas, dictámenes de fiscalizaciones y de política tributaria en base a los cuales se ha permitido el uso de la franquicia contenida en el artículo 234 de la Ley N° 16.840, exponiendo por qué se ha considerado que el beneficiario de la exención no sería la universidad sino la empresa comercial sin domicilio ni residencia en Chile.
2. Se pronuncie de modo formal y técnico sobre la vigencia de la citada franquicia, la cual habría sido derogada por el artículo 3° del Decreto Ley N° 824 de 1974.
3. Se ordene a este Servicio actualizar su reglamentación e interpretación administrativa sobre normas de probidad y transparencia, especialmente la Circular N° 43 de 1998, para dar cumplimiento al principio de probidad y transparencia establecido en la Constitución Política de la República.

En relación con lo anterior se entiende que ese Organismo de Control remite los antecedentes con el objeto que, en conformidad con lo dispuesto en el artículo 9° de la Ley N° 10.336, este Servicio se sirva informar.

II ANÁLISIS

Sin perjuicio que este Servicio no comparte algunas de las afirmaciones y juicios deslizados en el documento adjunto, así como el tenor de los mismos, cumple con informar los tres puntos sometidos a consideración de ese Órgano Contralor, en el mismo orden de presentación:

1. En cuanto al requerimiento de información administrativa, informes técnicos, carpetas, dictámenes de fiscalizaciones y de política tributaria en base a los cuales se ha permitido el uso de la franquicia contenida en el artículo 234 de la Ley N° 16.840, este Servicio entiende que si el cuestionamiento dice relación con la vigencia, así como el sentido y alcance otorgado por este Servicio a una determinada norma jurídica, dicho reproche debe resolverse en el ámbito de la aplicación de las normas de hermenéutica legal, de suerte que no es menester acompañar elemento alguno sobre la situación tributaria de un contribuyente, carpetas, dictámenes de fiscalizaciones o de política tributaria.

Por la misma razón, ninguna incidencia tiene para el propósito señalado entregar información amparada por el secreto o reserva tributaria establecida en el artículo 35 del Código Tributario (sin perjuicio que, según consta de los antecedentes acompañados a la presentación, este Servicio ya informó a la H. Cámara de Diputados las Orgánicas Constitucionales del Congreso Nacional).

En cualquier caso, si el requerimiento dice relación con los antecedentes técnico-jurídicos que, para este Servicio, respaldan la vigencia de la franquicia establecida en el artículo 234 de la Ley N° 16.840, cabe informar que dicho antecedente es de público conocimiento y está contenido en el Oficio N° 235, de 2006 (publicado en el sitio web, www.sii.cl), en el cual este Servicio señaló que:

1. El inciso primero del artículo 234 de la Ley N° 16.840, modificado por el artículo 33 de la Ley N° 17.318, establece lo siguiente: “Estarán exentas del impuesto establecido en el artículo 61° de la Ley sobre Impuesto a la Renta, las cantidades pagadas o abonadas en cuenta por la Universidad de Chile, las demás Universidades reconocidas por el Estado y la Televisión Nacional de Chile Ltda. a personas sin domicilio ni residencia en el país.”
 2. Posteriormente, el artículo 4° de la Ley N° 18.247, estableció que “a contar del 1° de enero de 1984, no se aplicará respecto de Televisión Nacional de Chile y de las Corporaciones de Televisión de las universidades reconocidas por el Estado, la exención establecida en el artículo 234, de la Ley N° 16.840”, agregando su inciso segundo “declárase que las cantidades a que se refiere el artículo 59 de la Ley de Renta, cuyo pago o abono en cuenta se haya efectuado o se efectúe a personas sin domicilio ni residencia en el país, por las Corporaciones de Televisión de la Universidad de Chile y de las demás universidades reconocidas por el Estado, y Televisión Nacional de Chile han gozado y gozan de la exención tributaria contenida en el artículo 234 de la Ley N° 16.840, hasta la fecha indicada en el inciso primero, por lo que no están ni han estado afectas al impuesto adicional de la Ley sobre Impuesto a la Renta.”
 3. Al respecto, si bien el artículo 3° del Decreto Ley N° 824, de 1974, derogó las disposiciones de la anterior Ley sobre Impuesto a la Renta, y pudiera concluirse que la exención del artículo 234 de la Ley N° 16.840 también quedaba eliminada por referirse a un impuesto contenido en una ley derogada, el artículo 4° de la Ley N° 18.247, publicada con posterioridad a la actual Ley sobre Impuesto a la Renta, derogó sólo parcialmente algunas de las situaciones previstas en la exención, declarando que las cantidades a que se refiere el artículo 59 de la Ley de Renta, han gozado y gozan de la exención tributaria contenida en el artículo 234 de la Ley N° 16.840, hasta la fecha indicada en la misma norma, por lo que, agrega, no están ni han estado afectas al impuesto adicional de la Ley sobre Impuesto a la Renta.
 4. De lo anterior se desprende que el propio legislador consideró vigente la exención indicada a la fecha de publicarse la Ley N° 18.247, citada; y que, al no derogar la exención en su totalidad sino sólo parcialmente, sólo cabe concluir que la exención sigue vigente respecto de las otras situaciones previstas en el artículo 234 en referencia, es decir, respecto de las cantidades pagadas o abonadas en cuenta por la Universidad de Chile y las demás universidades reconocidas por el Estado, a personas sin domicilio ni residencia en el país.
1. Esclarecida la vigencia que, por interpretación auténtica del legislador, corresponde reconocer a la franquicia contenida en el artículo 234 de la Ley N° 16.840, cabe analizar si efectivamente y en qué sentido puede considerarse como beneficiaria de la exención a la empresa comercial sin domicilio ni residencia en Chile, y no a la universidad, según relata el documento adjunto.

Al respecto, este Servicio cumple con informar a ese Órgano Contralor que este Servicio se pronunció latamente sobre el tema en el Oficio N° 454, de 2017, de conocimiento del H. Diputado, Oficio que se adjunta a la presente respuesta.

En lo que interesa, el Oficio N° 454, de 2017, expone lo siguiente:

1. Conforme al artículo 3° de la Ley sobre Impuesto a la Renta, toda persona con domicilio o residencia en Chile se encuentra afecta a impuesto sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la fuente de sus rentas esté situada dentro o fuera del país, mientras que las personas no residentes en Chile están afectas a impuesto solamente sobre las mismas cuya fuente esté situada dentro del país (fuente productora).
2. Concordando con aquello, el artículo 10 de la Ley sobre Impuesto a la Renta considera rentas de fuente (productora) chilena las que provienen de bienes situados en el país o de actividades desarrolladas en él, cualquiera que sea el domicilio o residencia del contribuyente.
3. Sin perjuicio de lo anterior, si las rentas son pagadas o remesadas al exterior por residentes en Chile por los servicios señalados en el N° 2 del artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, dichas rentas se encuentran afectas al Impuesto Adicional conforme al denominado “principio de la fuente pagadora”^[1].
4. Al respecto, y como ocurre en el caso de otras rentas afectadas con Impuesto Adicional, el contribuyente del referido impuesto es el beneficiario de la renta – a quien se paga o abona en cuenta las cantidades – que no tiene domicilio ni residencia en Chile^[2].
5. En consecuencia, y desde un punto de vista estrictamente técnico, la exención de Impuesto Adicional contenida en el artículo 234 de la Ley N° 16.840, en principio, corresponde y beneficia a las instituciones privadas y comerciales sin domicilio ni residencia en Chile contratadas desde nuestro país para la prestación de servicios.
6. Con todo, lo anterior debe entenderse en un contexto más general, dentro del cual, el propósito de la exención en comento ha sido beneficiar a las universidades, en general, disminuyendo el costo de un servicio.

Como se aprecia, si bien desde un punto de vista estrictamente técnico, la franquicia se materializa como una exención que favorece al contribuyente sin domicilio ni residencia en Chile, en definitiva sigue estando destinada a beneficiar económicamente a las universidades, en la medida que por esas rentas remesadas al exterior no deberán practicar (ni soportar económicamente) retención alguna de impuesto adicional.

1. En cuanto a la petición para que ese Órgano Contralor ordene a este Servicio actualizar su reglamentación e interpretación administrativa sobre normas de probidad y transparencia, especialmente la Circular N° 43, de 1998, para dar cumplimiento al principio de probidad y transparencia establecido en la Constitución Política de la República, cabe señalar lo siguiente.

Si bien el principio de transparencia de la función pública requiere que toda información con que cuentan los Servicios del Estado sea pública, y que cualquiera tenga derecho a acceder a ella, el ordenamiento jurídico hace expresa excepción de la información que una ley de quórum calificado declara como reservada o secreta.

Luego, el principio de transparencia debe interpretarse armónicamente con lo dispuesto, entre otras normas, en el artículo 35 del Código Tributario, en el sentido que el “Director y demás funcionarios del Servicio no podrán divulgar, en forma alguna, la cuantía o fuente de las rentas, ni las pérdidas, gastos o cualesquiera dato relativos a ella, que figuren en las declaraciones obligatorias, ni permitirán que éstas o sus copias o los libros o papeles que contengan extractos o datos tomados de ellas sean conocidos por persona alguna ajena al Servicio salvo en cuanto fueren necesarios para dar cumplimiento a las disposiciones del presente Código u otras normas legales.”

En consecuencia, resulta incontestable que lo obrado por el Servicio en observancia de las normas legales y administrativas que lo regulan no ha podido ofender el principio de transparencia de la función pública, ni las prerrogativas que tiene el Congreso conforme lo dispuesto en el artículo 9° de la Ley N° 18.918, disposición que es reconocida como una excepción a la reserva tributaria en forma tácita por el artículo 35 del Código Tributario y expresamente por la Circular N° 43, de 1998; por supuesto, ello en los términos que la misma normativa excepcional establece.

En efecto, el artículo 9° de la Ley N° 18.918, prevé que los “los organismos de la Administración del Estado y las entidades en que el Estado participe o tenga representación en virtud de una ley que lo autoriza, que no formen parte de su Administración y no desarrollen actividades empresariales, deberán proporcionar los informes y antecedentes específicos que les sean solicitados por las comisiones o por los parlamentarios debidamente individualizados en sesión de Sala, o de comisión. Estas peticiones podrán formularse también cuando la Cámara respectiva no celebre sesión, pero en tal caso ellas se insertarán íntegramente en el Diario o en el Boletín correspondiente a la sesión ordinaria siguiente a su petición.// Dichos informes y antecedentes serán proporcionados por el servicio, organismo o entidad por medio del Ministro del que dependa o mediante el cual se encuentre vinculado con el Gobierno, manteniéndose los respectivos documentos en reserva o secreto. El Ministro sólo los proporcionará a la comisión respectiva o a la Cámara que corresponda, en su caso, en la sesión secreta que para estos efectos se celebre.// Quedarán exceptuados de la obligación señalada en los incisos primero y tercero, los organismos de la Administración del Estado que ejerzan potestades fiscalizadoras, respecto de los documentos y antecedentes que contengan información cuya revelación, aun de manera reservada o secreta, afecte o pueda afectar el desarrollo de una investigación en curso.”

Al respecto, y como dan cuenta los Oficios Ordinarios emanados de este Servicio, acompañados a la presentación del H. Diputado XXXX, este Servicio ha entregado la información solicitada en los términos que permite la ley, incluyendo declaraciones de renta de las universidades involucradas, contratos celebrados con proveedores extranjeros y otros antecedentes.

En algunos casos, la información solicitada no ha sido completamente entregada, ya sea porque los antecedentes solicitados no existen en los registros de este Servicio, estaban amparados por la reserva o secreto tributario del artículo 35 del Código Tributario o, bien, porque la información se había solicitado incumpliendo los requisitos de forma o procedimiento ordenados por el artículo 9° de la Ley N° 18.918.

III CONCLUSIÓN

Conforme a lo expuesto precedentemente, y respecto de las cuestiones sobre las cuales el H. Diputado XXXX solicita un pronunciamiento de ese Órgano Contralor, se concluye que:

1. La vigencia del artículo 234 de la Ley N° 16.840 fue interpretada por este Servicio en el Oficio N° 235, de 2006, sobre la base de una interpretación auténtica del legislador practicada en el artículo 4° de la Ley N° 18.247.

De este modo, por tratarse de una materia que se resuelve eminentemente en el plano de la interpretación de normas legales, para arribar a tal conclusión no corresponde ni es necesario acompañar información administrativa adicional, informes técnicos, carpetas, dictámenes de fiscalizaciones y de política tributaria en base a los cuales se ha permitido el uso de la franquicia; ni menos entrar a efectuar disquisiciones acerca de la aplicación de las disposiciones sobre secreto o reserva tributaria del artículo 35 del Código Tributario.

1. Si bien el artículo 234 de la Ley N° 16.840, desde un punto de vista estrictamente técnico, se materializa como una exención que favorece al contribuyente sin domicilio ni residencia en Chile, resulta inconcuso que el objetivo final de aquella es beneficiar a las universidades en la medida que, por esas rentas remesadas al exterior, no deberán practicar (ni soportar económicamente) retención alguna de impuesto adicional.
2. Es claro que, en el caso que nos ocupa, el cumplimiento del deber que imponen al Servicio los incisos segundo y siguientes del artículo 35 del Código Tributario no ha resultado en una ofensa del principio de transparencia de la función pública, en cuanto en todo caso se dio una aplicación sistemática y concordante a ambas normativas, permitiéndose el acceso a la información en los casos permitidos y denegándola en los precisos casos que ello se ajustó a la ley, tal como se detalla en el párrafo final de la letra c) del Análisis de este Informe.
3. En la medida que el principio de transparencia no ha afectado de manera alguna el sentido y alcance del artículo 35 del Código Tributario, este Servicio estima que ninguna incidencia tiene dicho principio frente a los datos o antecedentes de índole tributaria amparados por el secreto o reserva tributaria, así como tampoco frente a la Circular N° 43 de 1998, que imparte instrucciones acerca de la entrega de información relativa a los contribuyentes que soliciten los tribunales de justicia y otros organismos.

En cualquier caso, como dan cuenta los documentos acompañados a la presentación, resulta claro que este Servicio ha entregado la información, que le ha sido solicitada, en los términos que permite la ley.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 958, de 05.05.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Técnica Tributaria

[1] Oficio N° 1.529 de 2002.

[2] Por ejemplo, en materia de Impuesto Adicional que grava las distribuciones de dividendos, ver Oficio N° 312 de 2014. En un sentido similar, y a propósito de la diferencia entre el Impuesto Adicional reglado en el artículo 59° N° 1, incisos primero y segundo, por una parte; y el que grava el sobreendeudamiento, por otra, ver Oficio N° 3939 de 2004.