

Se ha solicitado a este Servicio confirmar el tratamiento tributario frente al Impuesto a las Ventas y Servicios e Impuesto a la Renta en el caso de servicios de irradiación que presta la Comisión Chilena de Energía Nuclear.

I. ANTECEDENTES:

De acuerdo a su presentación, la Comisión Chilena de Energía Nuclear, (en adelante, la “Comisión”), fue creada como organismo de la Administración Autónoma del Estado mediante la Ley N° 16.319, siendo una institución que no persigue fines de lucro ya que su presupuesto es enterado en un 100% por el Estado.

Por lo anterior, agrega, queda incluida dentro de las instituciones u organismos indicados en el artículo 40 N° 1 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, de suerte que se encuentra exenta del Impuesto de Primera Categoría que establece dicho texto legal en su artículo 20.

Sin embargo, de acuerdo al inciso final del artículo 40, citado, las exenciones no regirán respecto a las rentas clasificadas en los N° 3 y 4 del artículo 20, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Informa que, dentro de sus obligaciones, está la de prestar servicios aplicando procedimientos de energía nuclear como irradiación de sangre, beneficiando a distintos pacientes de hospitales públicos y privados, a la vez que prestar servicios de irradiación a distintos tipos de alimentos y enseres para disminuir la carga bacteriológica, todo esto para el bienestar y salud de los seres humanos.

Señala que estos servicios de irradiación fueron catalogados en su oportunidad dentro de dicha institución como servicios afectos a Impuesto a las Ventas y Servicios. Sin embargo, considerando que los servicios prestados por la Comisión no son otorgados por otros servicios de saludos públicos o privados, se podría calificar como una actividad exenta de dicho impuesto.

No obstante, según lo dispuesto en el artículo 13 N° 7 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, dichas prestaciones se encontrarían exentas cuando son efectuadas por personas naturales o jurídicas en virtud de un contrato o una autorización que sustituyan al Fondo Nacional de Salud y a los Servicios de Salud, en la prestación de los beneficios establecidos por la ley.

Además, señala que el artículo 20 de la Ley N° 16.319, que crea dicha Comisión, establece claramente que “estarán exentos de todo derecho, impuesto, contribución, gravamen o tasa”, letra a), “la adquisición o enajenación, a cualquier título, de materiales de interés nuclear sus concentrados, derivados y compuestos, en que sea parte la Comisión”.

Conforme lo anterior, solicita un pronunciamiento respecto a que, si las prestaciones de servicios estarían exentas de Impuesto a las Ventas y Servicios, y si además debieran declarar renta por esas actividades.

II. ANÁLISIS:

Como primera cuestión, y de acuerdo a una reiterada jurisprudencia administrativa, es necesario aclarar que “todas las personas, sean naturales o jurídicas, revisten la calidad de “contribuyentes” en la medida que puedan estar sujetas a algunos de los tributos establecidos en la Ley sobre

Impuesto a la Renta, lo cual ocurre en el caso que tales personas posean bienes o realicen actividades susceptibles de generar rentas que, por ejemplo, se clasifiquen en la Primera Categoría de la ley precitada. Asimismo, la Ley sobre Impuesto a la Renta, salvo excepciones taxativas, no atiende a la naturaleza o finalidad de las personas para gravarlas con impuestos, sino que considera las actividades que realizan, los actos y contratos que ejecutan y los beneficios económicos que puedan obtener. Por esa razón, que la entidad “no persiga fines de lucro” no impide aplicar los gravámenes que corresponda si, de acuerdo a la legislación tributaria, la entidad puede considerarse como contribuyente.”[1]

Por su parte, en relación con el Impuesto a las Ventas y Servicios, este Servicio ha señalado que, conforme al “artículo 3°, del D.L. N° 825, de 1974, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios... son contribuyentes las personas naturales o jurídicas, incluyendo las comunidades y sociedades de hecho, que realicen ventas, presten servicios o efectúen cualquier otra operación gravada con los impuestos establecidos en ella.” Esto es, que para “la aplicación de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, no se considera la naturaleza jurídica de quien realiza el hecho gravado con el tributo, de modo que cualquier persona o entidad, incluidas las que no persiguen fines de lucro, pueden tener el carácter de contribuyente de dicho impuesto, en la medida que realicen las operaciones o prestaciones gravadas por la ley.”[2]

En consecuencia, el hecho que la Comisión sea una institución que no persiga fines de lucro, se financie por y pertenezca a la Administración del Estado, promueva el bienestar y la salud de los seres humanos o, en fin, preste servicios que no son otorgados por otros servicios de salud, en nada afecta la posibilidad que pueda calificar como contribuyente de Impuesto a la Renta o de Impuesto a las Ventas y Servicios, si incurre en alguna de las hipótesis mencionadas en los párrafos precedentes. Por otra parte, y aunque no varíe la conclusión anterior, tampoco consta de su cuerpo legal (Ley N° 16.319), que la Comisión tenga la “obligación” de prestar servicios de radiación.

Sin perjuicio de lo anterior, cabe tener presente que, conforme lo dispuesto en el artículo 8° en relación al artículo 2° N° 2 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, se gravan, en cuanto “servicios”, aquellas prestaciones que una persona realiza para otra y por la cual percibe cualquier forma de remuneración, siempre que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los números 3 o 4 del artículo 20, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Luego, en la medida que los servicios brevemente expuestos en su consulta no pueden subsumirse bajo ninguno de los números antes mencionados, deben entenderse como actividades no afectas al Impuesto a las Ventas y Servicios.

Como consecuencia de lo anterior, en la especie rige la exención de Impuesto de Primera Categoría contenida en el artículo 40 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, en la medida que los ingresos que obtenga la Comisión provengan de servicios de radiación no clasificados, según lo visto, en los números 3 o 4 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Conforme lo expuesto, no es necesario pronunciarse sobre la procedencia de las exenciones contenidas en los artículos 13 N° 7 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, y 20 de la Ley N° 16.319 que crea dicha Comisión.

Finalmente, se informa que no se comparte lo señalado por el Departamento de Fiscalización de Medianas y Grandes Empresas, Dirección Regional Santiago Centro, atendido que no es posible calificar los mencionados servicios de radiación como “actos de comercio”, bajo ningún respecto.

III. CONCLUSIÓN:

Conforme lo expuesto precedentemente, se informa que:

1. En términos generales, toda persona es susceptible de calificar como contribuyente de Impuesto a la Renta o de Impuesto al Valor Agregado, a pesar que no tenga fines de lucro.
2. Sin perjuicio de lo anterior, los servicios de radiación descritos en la presentación no se encuentran gravados con Impuesto al Valor Agregado porque no se subsumen en los números 3 o 4 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.
3. Las rentas obtenidas por la prestación de servicios de radiación quedan cubiertas por la excepción del artículo 40 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, que beneficia al Fisco, instituciones fiscales y semifiscales, instituciones fiscales y semifiscales de administración autónoma, instituciones y organismos autónomos del Estado y municipalidades, en la medida que las rentas provenientes por los servicios que presta la Comisión no se clasifican bajo los numerales 3 o 4 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.
4. Dicho lo anterior, no es necesario pronunciarse sobre las exenciones dispuestas en los artículos 20, letra a), de la Ley N° 16.319, y 13 N° 7 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR