



Facultad de Economía y Negocios
Magíster en Dirección y Planificación Tributaria

Tributación de las universidades estatales

Memoria
para optar al grado de Magíster en Gestión y Planificación Tributaria

Alumno: Karen Villar Rodríguez
Profesor guía: Claudia Farías Retamal
Profesor Co-guía: Alex Díaz Alarcón

Talca - Chile

Año 2020

CONSTANCIA

La Dirección del Sistema de Bibliotecas a través de su unidad de procesos técnicos certifica que el autor del siguiente trabajo de titulación ha firmado su autorización para la reproducción en forma total o parcial e ilimitada del mismo.



Talca, 2022



DERECHOS DE AUTOR

© Karen Ximena Villar Rodríguez-Claudia Farías Retamal

Se autoriza la reproducción parcial o total de esta obra, con fines académicos, por cualquier medio o procedimiento, siempre y cuando se incluya la cita bibliográfica del documento.



RESUMEN EJECUTIVO

El objetivo del presente estudio es analizar la normativa tributaria que determina como deben tributar las universidades del estado, por todas las actividades que realizan, bajo la misma razón social. Esta interrogante surge, debido a que el Servicio de Impuestos Internos ha señalado a través de sus resoluciones y oficios, que solo las actividades de educación estarían exentas de cualquier impuesto, no así las otras actividades que ofrecen las universidades del estado que son distintas a la docencia.

Este estudio analizó y determinó todos los componentes presentes en la tributación de las universidades frente al impuesto de primera categoría, impuesto adicional, impuesto a las ventas y servicios, además del pago de contribuciones y patentes, a través de la normativa tributaria vigente, así como también la actual Ley n ° 21.094, sobre universidades estatales.

Este estudio concluyó, que a partir de la promulgación de la Ley n ° 21.094 del año 2018, en la que estableció en su artículo n ° 40 que las universidades estarán exentas de cualquier impuesto, contribución, tasa, tarifa, patente y otras cargas o tributos, es decir, las universidades estatales están exentas del Impuesto a las Ventas y Servicios por todas las actividades desarrolladas bajo la misma razón social.



ABSTRACT

The objective of this study is to analyze the tax regulations that determine how state universities should pay taxes for all the activities they carry out under the same company name. This question emerges due to that "Servicio de Impuestos Internos" has indicated through its resolutions and offices, that only educational activities would be exempt from any tax, not the other activities offered by state universities that are different from teaching.

This study analyzed and determined all the components present in the taxation of universities against the first category tax, additional tax, sales and service tax, in addition to the payment of contributions and patents, through the current tax regulations, as well as the current law No. 21.094 regarding to state universities.

This study concluded, it was determined that from the enactment of law No. 21.094 of 2018, in which it established in its article No. 40 that universities will be exempt from any tax, contribution, rate, fee, patent and other charges or taxes, that is to say that state universities are exempt from sales and service tax for all activities carried out under the same company name.



INDICE GENERAL

RESUMEN EJECUTIVO	III
ABSTRACT	IV
1 INTRODUCCIÓN	3
1.1 Planteamiento del Problema	4
1.2 Preguntas	5
1.2.1 Pregunta General del estudio	5
1.2.2 Preguntas Especificas del estudio	5
1.3 Objetivos.....	6
1.3.1 Objetivo General.....	6
1.3.2 Objetivos Específicos	6
1.4 Justificación de la Investigación	6
1.5 Relevancia.....	7
CAPITULO II.....	8
2 MARCO TEÓRICO	8
2.1 Marco conceptual	8
2.1.1 Definición de universidades estatales	8
2.1.2 Estructura Orgánica	10
2.1.3 Financiamiento	12
2.1.4 Control y fiscalización a las universidades	14
2.2 Marco Normativo	17
2.3 Discusión Bibliográfica	18
CAPITULO III.....	27
3. MARCO METODOLÓGICO	27
3.1 Tipo de Investigación	27
3.2 Interrogantes	27
3.3 Instrumentos y/o técnicas.....	28
3.4 Población y Muestra.....	28
3.5 Aportes y limitaciones	29



CAPITULO IV	30
4. TRIBUTACIÓN DE LAS UNIVERSIDADES ESTATALES	30
4.1 Consideraciones generales.....	30
4.2 Situación tributaria de las universidades.....	30
4.3 Obligaciones Tributarias.....	32
4.4 Exención al Impuesto a la Renta de las universidades estatales	33
4.5 Exenciones al Impuesto a las Ventas y Servicios de las universidades.....	37
4.5.1 Definiciones	37
4.5.2 IVA en la Actividad Educativa.....	39
4.5.3 IVA en los servicios prestados por las universidades	40
4.5.4 IVA Crédito Fiscal	46
4.6 Exenciones y Franquicias Tributarias	50
4.6.1 Exención del pago de contribuciones.....	50
4.6.2. Exención del pago del Impuesto Adicional.....	51
4.6.3 Venta de bienes raíces	51
4.6.4 Timbres y Estampillas.....	52
5.CONCLUSIONES	55
6.REFERENCIAS	58



INDICE DE IMÁGENES

Figura 1: Porcentaje de aportes fiscales a las instituciones de educación superior.....	15
Figura 2: Cronología Normativa Tributaria y Legal.....	19



1 INTRODUCCIÓN

En 1942 se crea la Universidad de Chile, primera universidad estatal del país, cuyo primer rector fue Andrés Bello, se creó para dar respuesta a la necesidad de educar a sus ciudadanos, debido a que en esa época esta labor estaba en manos de la Iglesia Católica.

Durante los primeros años la Universidad de Chile fue expandiendo sus estudios y creando nuevas facultades, consolidándose como la principal institución de educación superior en Chile, siendo nombrada Superintendencia de Educación, lo que le otorgo el rol decisivo en la estructura de la educación chilena.

Debido a este rol la Universidad de Chile se hizo cargo de las escuelas primarias, instituciones de carácter técnico, es porque se creó en 1947 la Universidad técnica del Estado.

Sin embargo, las universidades no solo se crearon bajo el amparo del Estado, también de sectores de la sociedad como La Iglesia Católica o las comunidades regionales que no encontraban en el Estado una respuesta a sus demandas particulares. Es así como el sistema creció y se formó una matriz público-privado.

Con la creación del DFL n ° 1, del Ministerio de Educación Pública de 1981, se autorizó la creación de universidades privadas, como consecuencia de esta libertad de creación, se formaron nuevas universidades que derivaron de las universidades tradicionales. En la actualidad existen 25 universidades agrupadas en el Consejo de Rectores de las universidades chilenas (en adelante CRUCH) de las cuales 16 son estatales y 9 tradicionales. Debemos aclarar que estas 25 universidades se formaron antes de que se estableciera el DFL n ° 1.



CAPITULO I

1.1 Planteamiento del Problema

Las universidades estatales son organizaciones educacionales sin fines de lucro autónomas donde su actividad principal es la docencia. Sin embargo, éstas pueden desarrollar otras actividades diferentes a la principal, como, por ejemplo; efectuar prestaciones médicas, exámenes de laboratorio, asesorías; asistencia técnica y arrendamiento de inmuebles, entre otros.

Son contribuyentes del impuesto de primera categoría, lo que las obliga a pagar este impuesto, de acuerdo con lo que indica la Ley de Impuesto a la Renta (en adelante LIR).

Sin embargo, las universidades estatales gozan de una franquicia tributaria que las exime de todo impuesto sobre sus rentas de cualquier origen, Ley n ° 13.713, del año 1959. Esta señala que todos los ingresos, que perciben las universidades, ya sean por los de su actividad principal que es la docencia o por los otros servicios que estas prestan a terceros, las exime de pagar el Impuesto a la Renta. (Biblioteca del Congreso Nacional de Chile, 1960)

Sin embargo, el artículo n ° 40 de las LIR establece que estarán exentas de este impuesto las instituciones y organismos autónomos del Estado. (Biblioteca del Congreso Nacional de Chile, 2020, pág. 40)

Ante estas diferencias en las disposiciones legales nos hace preguntarnos ¿Las actividades que realizan las universidades distintas a la docencia, también están exentas de Impuesto de Primera Categoría?, ¿Debemos pagar Impuesto a las Ventas y Servicios por las actividades de docencia?

¿Debemos pagar Impuesto por las Ventas y Servicios por las otras actividades distintas a la docencia que se hacen las universidades?

Debido a estas preguntas y otras interrogantes que podamos tener más adelante, es que se analizará y determinará la tributación que las universidades deben cumplir de acuerdo con la normativa tributaria vigente, por sus actividades de docencia y por los otros servicios que presta, ya sean que estén relacionados a la docencia o no, de acuerdo con la LIR y la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios. (en adelante LIVS).

1.2 Preguntas

1.2.1 Pregunta General del estudio

- ¿Cómo deben tributar las universidades estatales?

1.2.2 Preguntas Especificas del estudio

- ¿Por qué conceptos se deben pagar impuestos, si de acuerdo con la LIR las universidades están exentas?
- ¿Los ingresos percibidos por las universidades que sean distintos a las docentes, son gravados o están afectos al LIR y/o LIVS?
- ¿Cuáles son los beneficios tributarios que tienen las universidades estatales?

¿Cuáles son las obligaciones tributarias que deben cumplir las universidades estatales?

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo General

Determinar la tributación que deben tener las universidades por todas las actividades que se realizan bajo su razón social.

1.3.2 Objetivos Específicos

- Describir los servicios que presta las universidades.
- Clasificar por hecho gravado, no gravado y/o exentos de los distintos impuestos en Chile, los servicios que prestan las universidades.
- Describir las obligaciones tributarias que las universidades deben cumplir.
- Describir las franquicias tributarias que tienen las universidades por las actividades que desarrollan.

1.4 Justificación de la Investigación

Como ya se ha explicado anteriormente las universidades no solo realizan actividades relacionadas a la docencia, también prestan otros servicios, como prestaciones médicas incluido servicios hospitalarios, arrendamiento de inmuebles, exámenes de laboratorio, asesorías legales, agrícolas, actividades de comunicación en radios y sus propios canales de televisión etc. Esta diversidad de actividades nos lleva a confundir la normativa tributaria, ya que el hecho que la actividad educacional



está exenta de todo tipo de tributación, esto no significa que las demás actividades también estén exentas.

Es por este motivo que es importante poder diferenciar cual es la tributación que se debe aplicar a cada una de las actividades que desarrollan las universidades, cuál es el impuesto que debemos aplicar, cuáles son las franquicias que las universidades tienen. Son muchas las interrogantes que existen por el hecho de no estar claro cómo se debe proceder, lo que nos lleva a cometer errores de interpretación y aplicación de la normativa tributaria.

Este estudio aportará en gran medida a todas las universidades del estado ya sean públicas o privadas que estén reconocidas por éste, a entender y comprender la normativa tributaria que las afectan y así aplicar las normas tributarias en función de cada una de las actividades que están desarrollan.

1.5 Relevancia

Este estudio está orientado a determinar cómo deben tributar las universidades estatales por todas las actividades que desarrollan bajo la misma razón social. Esto nos permitirá entender y explicar las distintas leyes, normas y oficios por parte del Servicio de Impuestos Internos en razón a las actividades que desarrollan las universidades.



CAPITULO II

2 MARCO TEORICO

2.1 Marco conceptual

2.1.1 Definición de universidades estatales

Las universidades estatales son instituciones de educación superior que existen para cumplir con el derecho básico a la educación, de todos los ciudadanos del país.

La Ley n ° 21.094 del año 2018 sobre universidades estatales las define como: "Instituciones de Educación Superior de carácter estatal, creadas por ley institucionalmente, son organismos autónomos, dotados de personalidad jurídica y patrimonio propio, que forman parte de la administración del Estado. Se relacionan con el Presidente de la República a través del Ministerio de Educación". (Biblioteca del Congreso Nacional de Chile, 2018, pág. 1)

Las universidades del Estado cumplen funciones de docencia, investigación, creación artística, innovación, extensión, vinculación con el medio y el territorio. Su finalidad es contribuir al fortalecimiento de la democracia, al desarrollo sustentable e integral del país y al progreso de la sociedad en las diversas áreas del conocimiento" (Biblioteca del Congreso Nacional de Chile, 2018, pág. 2)

La autonomía con que cuentan las universidades estatales les permite elaborar y desarrollar sus planes de estudio e investigación; poder realizar su estructura organizacional, administrar sus recursos



y bienes para el cumplimiento de sus funciones. (Biblioteca del Congreso Nacional de Chile, 2018, pág. 4)

Su misión es cultivar, generar, desarrollar y transmitir el saber superior en las diversas áreas del conocimiento y dominios de la cultura, por medio de la investigación, la creación, la innovación y de las demás funciones de estas instituciones.

En especial, deben contribuir a satisfacer las necesidades e intereses generales de la sociedad. Para ello, deben colaborar como parte integrante del Estado en todas aquellas políticas, planes y programas que propendan al desarrollo cultural, social, territorial, artístico, científico, tecnológico, económico y sustentable del país, a nivel nacional y regional, con una perspectiva intercultural. Sus estatutos podrán establecer una vinculación preferente y pertinente con la región en que tienen su domicilio o en que desarrollen sus actividades.

En las regiones donde existen pueblos originarios, las universidades del estado deberán incluir en su misión el reconocimiento, promoción e incorporación de la cosmovisión de estos. (Universidad del Estado, 2018, pág. 1).

El Servicio de Impuesto Internos (en adelante SII), define a las universidades estatales como “entidades fiscales. creadas por ley y reguladas por la Contraloría General de la República. (Servicios de Impuestos Internos, s.f., pág. 1).

Estas entidades fiscales son:

- Ministerios y Servicios de Gobierno (poder ejecutivo)
- Poder Judicial

- Poder Legislativo
- Municipalidades
- Hospitales Públicos
- Instituciones de Educación Superior del Estado
- Liceos y Colegios Fiscales
- Empresas del Estado

Por lo tanto, para el SII, las universidades estatales son entidades fiscales, con personalidad jurídica, contribuyentes que deben cumplir con las normas legales tributarias.

El código de actividad económica principal, que otorga el SII, que define a las universidades es Enseñanza Superior en Universidades Públicas, es el n ° 853110. (Biblioteca del Congreso Nacional de Chile, 2020) (Servicios de Impuestos Internos, s.f., pág. 2).

2.1.2 Estructura Orgánica

La estructura organizacional de las universidades comprende 4 grupos principales: (Guerrero, 2007, pág. 10).

- Gestión Estratégica

Esta área corresponde principalmente al Rector, cuyas funciones principales son: el análisis, la planificación institucional, aseguramiento de la calidad y desarrollo de proyectos institucionales. (Guerrero, 2007, pág. 10)

- Control Institucional

Se distinguen las funciones como: control de legalidad, control de gestión y asuntos jurídicos o el control de la legalidad ejercida por el secretario general, del que depende de la unidad de asistencia o asesoría jurídica. El control de la gestión institucionales ejercido por un Contralor, que en la mayoría de los casos corresponde a una autoridad superior (Guerrero, 2007, pág. 11).

- Gestión académica

Se distinguen 5 áreas principales de la cuales dependen de un Vicerrector Académico:

1. Docencia: Corresponde a la formación de pregrado, postgrado.
2. Investigación: Se distinguen las funciones relacionadas con servicios a los sectores productivos (asistencia técnica, capacitación, transferencia tecnológica etc.) y también actividades relacionadas con la gestión de proyectos de investigación.
3. Extensión: Se distinguen funciones relacionadas con la editorial, la extensión cultural, la movilidad estudiantil y los servicios a la comunidad.
4. Estudiantes: Esta área se distingue entre: admisión, registro académico, bienestar estudiantil, desarrollo estudiantil, salud y deportes.
5. Bibliotecas: Esta área se considera los servicios al público, centro de documentación, gestión de Información y procesos técnicos. (Guerrero, 2007, pág. 12).

- Gestión Económica

Se pueden distinguir 5 áreas funcionales, todas dependientes del Vicerrector de Administración y Finanzas.

1. Personal: Se distinguen las funciones relacionadas al bienestar del personal y su formación (capacitación, perfeccionamiento, desarrollo).
2. Finanzas: Se distinguen las funciones relacionadas con: presupuesto, contabilidad y tesorería y en algunos casos con cobranza y adquisiciones, también depende de la Vicerrectoría, las actividades relacionadas con la administración del Crédito Universitario.
3. Tecnologías de la Información: Se distinguen las funciones relacionadas con redes, soporte, desarrollo y operación.
4. Servicios: Se distinguen funciones relacionadas con la mantención de la infraestructura de los inmuebles, además los servicios de mensajería, transporte, vigilancia etc.
5. Infraestructura: Corresponde a las funciones relacionadas con proyectos de infraestructura y administración de sus obras. (Guerrero, 2007, pág. 13).

2.1.3 Financiamiento

Las universidades estatales son financiadas en gran medida por aportes del Estado, que son establecidos en la ley de presupuesto del sector público de cada año. La forma en que se distribuyen estos recursos es a través de un decreto que dicta cada año el ministerio de educación, en conjunto



con el Ministerio de Hacienda. Además de los aportes del Estado, las universidades pueden optar a recursos públicos a través de fondos concursables u otros instrumentos de financiamiento que disponga el Estado y por último también perciben ingresos por los derechos de matrícula, aranceles, impuestos universitarios, prestación de servicios, donaciones etc.

Los principales aportes del Estado son:

- **AFD. Aporte fiscal Directo**, destinado a las 25 universidades pertenecientes al CRUCH. De los cuales el 95% son asignados de acuerdo con criterios históricos y el 5 % según indicadores de calidad y eficiencia, relacionados con la matrícula, el número de académicos con estudios de postgrados y la cantidad de proyectos y publicaciones de excelencia.
- **AFI. Aporte fiscal indirecto**, que corresponde al aporte que da el estado a las universidades por los alumnos de primer año con los mejores puntajes en la Prueba de Selección Universitaria (PSU).
- **BECAS:** Incluye becas Bicentenario, Juan Gómez Milla, nuevo Milenio, hijos de profesores, de Excelencia, de Pedagogía, Valech y Rettig.
- **FSCU:** Fondo Solidario de Crédito Universitario, se otorga a los estudiantes socioeconómicamente vulnerables de las universidades del CRUCH.
- **RETIRO:** Bonificación por retiros voluntarios de los funcionarios de planta y a contrata de las universidades estatales.

- **FDI:** Fondo de Desarrollo Estudiantil, es la adjudicación de recursos realizada a través de un sistema de concursos.

A pesar de los recursos aportados por el Estado estos son insuficientes, lo que obliga a las universidades a recurrir al financiamiento por parte de las familias, a través de aranceles.

2.1.4 Control y fiscalización a las universidades

Debemos mencionar que son distintos los organismos del Estado que intervienen en la educación superior, estas instituciones son:

- **Servicio de Impuestos Internos**

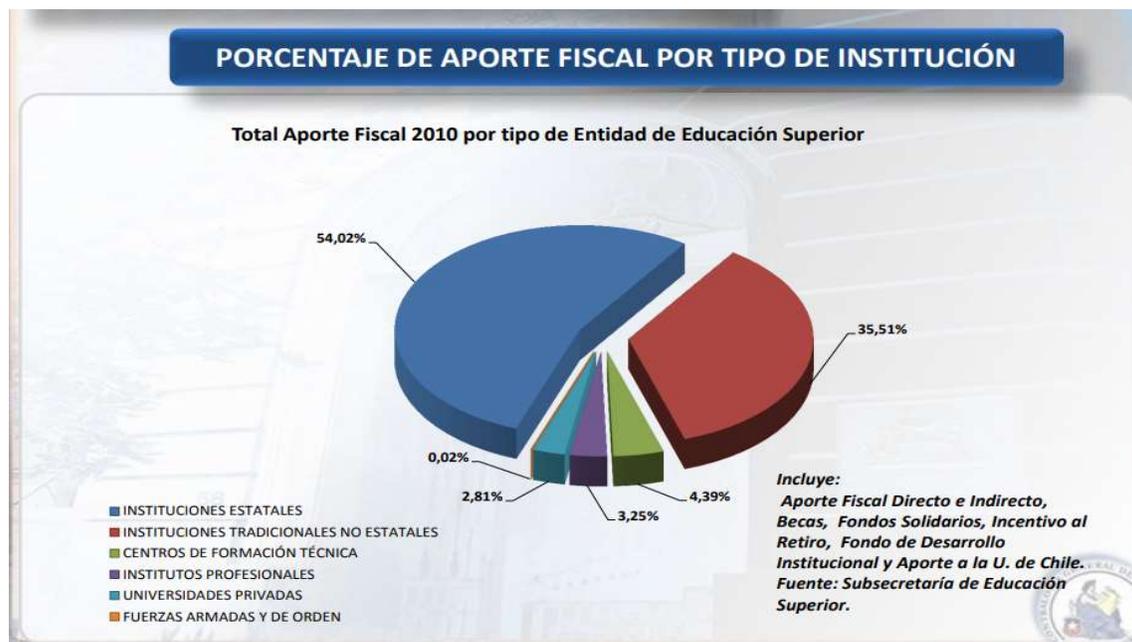
El Servicio de Impuestos Internos es responsable de administrar el sistema de tributos interno, facilitar y fiscalizar el cumplimiento tributario, propiciar la reducción de costos de cumplimiento y aumentos de productividad de los agentes económicos y potenciar la modernización del Estado y el Gobierno electrónico del País; lo anterior en pos de fortalecer el nivel de cumplimiento tributario y del desarrollo económico de Chile y de su gente.

- **Contraloría General de la República**

La Contraloría General de la República, es el organismo encargado de fiscalizar los aportes directos que hace el Estado al consejo de rectores de universidades chilenas (CRUCH). Este aporte es el subsidio más importante que reciben las universidades, el cual es fijado anualmente en la Ley de Presupuesto del Sector Público.

Dentro de las facultades que tiene la Contraloría General de la República son; facultad de realizar auditorías e investigaciones especiales; facultad dictaminadora; facultad del contralor general de refrendar los instrumentos de su deuda pública; facultad de fiscalizar materia relacionada a las remuneraciones, contratos a honorarios etc.

Imagen n° 1 Porcentaje de aportes fiscales a las instituciones de educación superior



Fuente: Contraloría General de la República

- **Ministerio de Educación**

Establece, entre otras funciones, el aporte fiscal para las universidades, acorde a lo dispuesto en la Ley de Presupuestos.

- **Consejo Nacional de Educación**

Cautela y promueve la calidad de la educación escolar y superior.

- **Comisión Nacional de Acreditación**

Acredita las carreras impartidas por las universidades, tanto públicas como privadas.

- **Comisión Administradora del Sistema de Créditos para Estudios Superiores**

Diseña e implementa instrumentos de financiamiento para estudios de educación superior, lo que contempla el uso de recursos tanto públicos como privados.

- **Ministerio de Justicia**

Fiscalización de Corporaciones y Fundaciones, pudiendo examinar las actas de las asambleas y de las sesiones de directorio, libros de contabilidad, de inventarios y de remuneraciones.

- **Comisión Nacional de Instigación Científica y Tecnológica**

Otorga Becas de postgrado, magíster y doctorados. Asimismo, administra las Becas Chile y concede fondos para el desarrollo y ejecución de proyectos de ciencia y tecnología.

- **Junta Nacional de Auxilio Escolar y Becas**

Administra becas de Educación Superior.

- **Secretarías Municipales**

La Secretaría Municipal es una auxiliar o Secretaría del Concejo Municipal. Sus deberes incluyen actuar como encargada de lecturas y registros del Consejo y certificar la exactitud de las actas y diarios, así como desempeñar cualquier otra tarea que le sea requerida por el Concejo Municipal y la Alcaldía.

2.2 Marco Normativo

El 28 de mayo del 2019, se publica en el Diario Oficial, el Estatuto General sobre Organización, Gobierno, Funciones y Atribuciones de las universidades del Estado. señalando lo siguiente: “Que, la Ley n ° 21.094, universidades estatales, establece un marco jurídico cuyo objetivo es permitir que las universidades del Estado fortalezcan sus estándares de calidad académica y de gestión institucional, y que contribuyan de forma permanente en el desarrollo integral del país, de conformidad a la especificidad de la misión, de las funciones y de los principios que fundamentan y dirigen el quehacer de estas instituciones de educación superior. Que, la referida ley aborda la naturaleza, la organización y el funcionamiento de las universidades del Estado desde una visión conjunta, sistémica y articulada estableciendo, en su Título II, normas comunes relativas al Gobierno universitario, a su gestión administrativa y financiera y al régimen jurídico de sus académicos y funcionarios no académicos. Que, el artículo primero transitorio de la ley dispone que para los efectos de adecuar los actuales estatutos de las universidades del Estado a las disposiciones del Título II, dichas instituciones deberán proponer al Presidente de la República, por intermedio del Ministerio de Educación, la modificación de sus respectivos estatutos dentro del plazo de tres años, contado desde la entrada en vigor del referido texto legal. Que, sin perjuicio de lo anterior, la citada disposición agrega que las universidades del Estado cuyos estatutos hayan entrado en vigencia con posterioridad al 11 de marzo de 1990 no tendrán la obligación señalada en el párrafo anterior, en la medida que propongan al Presidente de la República, por intermedio del Ministerio de Educación y en el mismo plazo ya mencionado, un mecanismo institucional permanente que asegure la participación y corresponsabilidad del Estado en la aprobación del Plan de Desarrollo Institucional y del presupuesto de la universidad. Que, la norma precitada señala que, si una universidad del Estado no cumpliera con las obligaciones señaladas precedentemente dentro del plazo legal, al vencimiento de este regirán, por el sólo ministerio de la ley, las normas estatutarias relativas a la organización, gobierno, funciones y atribuciones de las universidades del Estado establecidas en el estatuto general que, mediante decreto con fuerza de ley,

haya dictado el Presidente de la República. Que, para estos efectos, la citada ley facultó al Presidente de la República para que, dentro del plazo de un año desde su publicación establezca, mediante uno o más decretos con fuerza de ley, expedidos a través del Ministerio de Educación y suscritos también por el ministro de Hacienda, un estatuto general para las universidades del Estado. Que, en virtud de lo señalado precedentemente, corresponde dictar el presente decreto con fuerza de ley". (Biblioteca del Congreso Nacional de Chile , 2019)

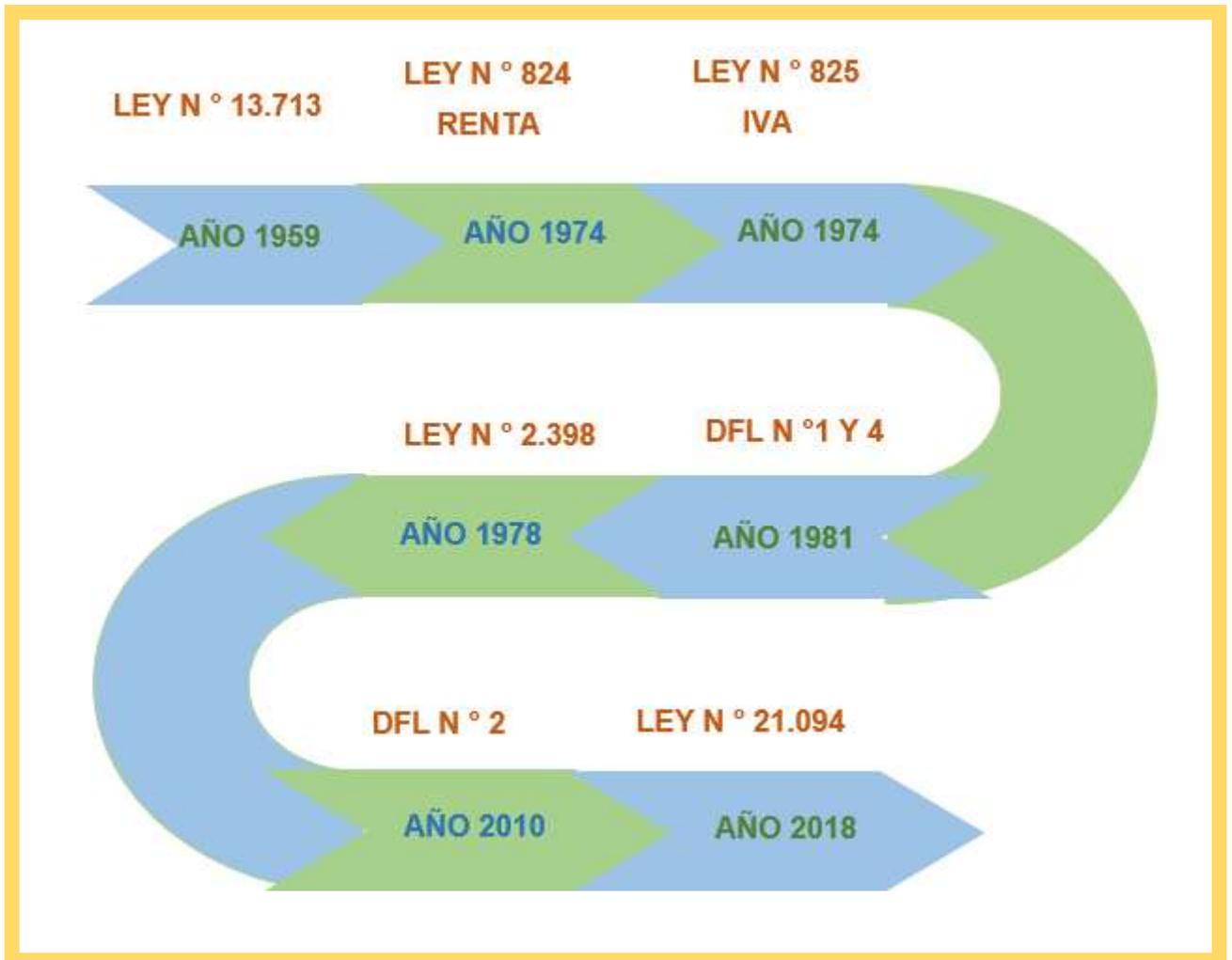
2.3 Discusión Bibliográfica

La normativa que regula a las universidades no se encuentra contenida en una sola norma, existían diversas normas del Estado que han definido, regulado y normado a las universidades estatales desde la creación del DFL n ° 1, del Ministerio de Educación, que fijo las normas de las universidades estatales, hasta la promulgación de la Ley n ° 21.094 del 05 de junio del 2018, que fue creada para abordar de manera particular a estas instituciones, reconociendo el rol que estas cumplen y la responsabilidad del Estado con ellas.

Sin embargo, a pesar de la existencia de estas normas, aún existe un gran desconocimiento sobre la tributación, ya que no existe una norma que aclare en forma precisa como debemos aplicar la normativa tributaria, lo que nos lleva a recurrir a las distintas resoluciones por parte del SII. que nos puedan orientar en cómo debemos determinar los impuestos que afectan a estas instituciones.

A continuación, se detallará la normativa más relevante que afectan la tributación de las universidades.

Imagen n ° 2: Cronología Normativa Tributaria y Legal



Fuente: Elaboración propia

- Ley n ° 13.713 de 19 noviembre 1959. Concede franquicias tributarias a la Universidad de Chile y demás universidades reconocidas por el estado, a la fundación Adolfo

Mathey, de Osorno, a la Fundación Oscar y Elsa Braun, de Valparaíso, a la Lotería de Concepción, a la Polla Chilena de Beneficencia y a la Cruz Roja de Chile

En su artículo único dice “ Exímase a la Universidad de Chile y demás universidades reconocidas por el Estado, a la Fundación Adolfo Mathey, de Osorno, a la Fundación Oscar y Elsa Braun, de Valparaíso, a la Lotería de Concepción, a la Polla Chilena de Beneficencia y a la Cruz Roja de Chile, de todo impuesto o contribución sobre sus rentas de cualquier origen y derivadas del dominio o posesión de valores mobiliarios, bienes muebles o inmuebles o por cualquier otro título, como, asimismo, de todo impuesto, tasa o derecho sobre los actos que ejecuten y contratos que celebren y documentos que emitan”.

Quedan igualmente exentos del pago del impuesto a la cifra de negocios, los intereses, primas, comisiones u otras formas de remuneración que dichas instituciones paguen a personas naturales o jurídicas en razón de negocios, servicios o prestaciones de cualquiera especie. (Biblioteca del Congreso Nacional de Chile, 1960, pág. 1).

- **Decreto Ley n ° 824, diciembre 1974. Aprueba texto que indica de la Ley sobre Impuesto a la Renta**

Establécese, de conformidad a la presente ley, a beneficio fiscal, un impuesto sobre la renta. (Biblioteca del Congreso Nacional de Chile , 2020).

- **Decreto Ley n ° 825, diciembre 1974 Ley sobre las Ventas y Servicios**

Establécese, a beneficio fiscal, un impuesto sobre las ventas y servicios, que se regirá por las normas de la presente ley (Biblioteca del Congreso Nacional de Chile, 2020).

- **Decreto Ley n ° 2398, diciembre 1978, normas complementarias de administración financiera y de incidencia presupuestaria**

En su artículo n ° 2 señala “ Las empresas del Estado o aquellas en que tengan participación las instituciones a las que se refiere el artículo n°40 de la Ley de Impuesto a la Renta, que no estén constituidas como sociedades anónimas o en comanditas por acciones, quedarán afectas a un impuesto del 40%, que para todos los efectos legales se considerará de la Ley sobre Impuesto a la Renta y que se aplicara sobre la participación en las utilidades que le corresponda al Estado y a las citadas instituciones, en la renta líquida imponible de primera categoría de la aludida ley, más las participaciones y otros ingresos que obtengan las referidas empresas. El monto del tributo será descontado por las empresas de la participación sobre la cual se aplique.” (Biblioteca del Congreso Nacional de Chile , 2020, pág. 2).

- **DFL n ° 1, de 1981, Ministerio de Educación de Fija normas sobre las universidades**

La universidad es una institución de Educación Superior, de investigación, raciocinio y cultura que, en el cumplimiento de sus funciones, debe atender adecuadamente los intereses y necesidades del país, al más alto nivel de excelencia. (Biblioteca del Congreso Nacional de Chile, 2015, págs. 1-2).

- **DFL n ° 4 de 1981, Fija normas sobre financiamiento de las universidades**

El Estado contribuirá al financiamiento de las universidades existentes al 31 de diciembre de 1980, de las instituciones que de ellas se derivaren y de las creadas por ley, mediante aportes fiscales. (Biblioteca del Congreso Nacional de Chile, 2018, pág. 1).

- **DFL n ° 2 del 2010: Establece la Ley General de Educación,**

Fija texto refundido y sistematizado de la Ley n ° 20.370 con las normas derogadas del DFL n°1 de 2005. (Biblioteca del Congreso Nacional de Chile, 2019, pág. 1).

- **Ley n ° 21.094 de 2018, sobre educación superior**

Esta ley fue publicada el 5 de junio de 2018 por el Ministerio de Educación. La importancia de esta norma es que es la primera que regula de manera específica a las Instituciones de Educación. Con esta ley se reconoce el rol y las especificidades de las universidades estatales.

Además de normas y decretos que establecen reglas y procedimientos que deben cumplir las universidades estatales, tenemos oficios que han sido publicados por el Servicio de Impuesto Internos, que nos ayudaran a comprender la normativa tributaria que regula a las universidades. Estos oficios son:

- Oficio n ° 47 (13.04.1977) Primera categoría. nuevas actividades enumeradas en los n ° 3 y n ° 4 del artículo n ° 20. (Servicio de Impuestos Internos , 1977, págs. 1,2).
- Oficio n ° 4.365 (09.11.1987) Determina que los servicios consistentes en labores de control y certificación de calidad no se encuentran afectos a IVA. (art. n ° 20, n ° 4 LIR). (Servicios de Impuestos Internos, 1987, pág. 1).
- Oficio n ° 2.010 (29.07.1998) Exámenes de laboratorio, servicio que constituye un hecho gravado con IVA. Exención que favorece a las personas naturales o jurídicas que en virtud de un contrato o una autorización sustituyan el Fondo Nacional de Salud y a los Servicios de Salud; exámenes financiados con bonos de Fonasa, se encuentran exento de IVA hasta la cantidad que cubre el bono respectivo, exámenes financiados con bonos de una Isapre, exención alcanza hasta el monto equivalente al nivel 1, 2 ó 3 del arancel Fonasa, exámenes

pagados en forma particular, afectos a IVA por monto total de la prestación. (art n ° 20°, n ° 4 LIR). (Servicio de Impuestos Internos, 1998, pág. 1).

- Oficio n ° 2.653 (02.10.1998) Servicios prestados por universidades aplicación en la actividad docente concepto de servicios análisis de suelo, de soluciones acuosas, exámenes de hematología, bioquímica, enzimología, entre otros servicios de laboratorio- consultas en clínicas veterinarias, incluyendo vacunas, curaciones, transfusiones, hospitalización de animales - se gravan con IVA los servicios de hospitalización, comisiones por cobranza prejudicial (art n ° 20, n °. 4 y n ° 5, LIR). (Servicio de Impuestos Internos , 1998, pág. 1).
- Oficio n ° 1.849 (05.05.1999) Emisión de certificados de estudios y de alumno regular. Establecimientos de educación, exenta de IVA., por ingresos que perciban debido a su actividad docente propiamente tal. (art n ° 13 n ° 4 LIVS). (Servicio de Impuestos Internos , 1999, pág. 1).
- Oficio n ° 4.464 (10.10.1999) Tributación aplicable a prestaciones que efectuará Universidad a terceros - universidades son contribuyentes de primera categoría - Sus rentas derivadas del desarrollo de actividades clasificadas. (art n ° 2, n ° 2, art n ° 8, art n ° 20, n ° s 1,2,3,4 y 5 LIR). (Servicio de impuestos Internos , 1999, pág. 1).
- Oficio n ° 65 (13.01.1997) Impuesto al valor agregado que afecta a los ingresos obtenidos por un gimnasio (art n ° 60, n °5 LIVS Texto original). (Servicio de Impuestos Internos , 1997, pág. 1).



- Oficio n ° 4882 (26.09.2003) Se encuentran gravados con IVA, los servicios de difusión de programas de desarrollo implementados por radioemisoras. (Servicio de Impuestos Internos , 2003, pág. 1).
- Oficio n ° 2.815 (30.06.2004) Impuesto al Valor Agregado que afecta a prestaciones ambulatorias efectuadas por un centro médico a pacientes – concepto de servicio – las prestaciones médicas, siempre que constituyan únicamente, ambulatorias (art 20° n 5). (Servicio de Impuestos Internos, 2004, pág. 1).
- Oficio n ° 548 (22.02.2005). Procedencia de emitir facturas afectas o exentas de IVA, en el cobro de remuneración, por prestaciones efectuadas por un instituto psiquiátrico a una universidad, en virtud de un convenio de práctica profesional – en el supuesto, que el instituto psiquiátrico, sea un establecimiento hospitalario dependiente del servicio de salud, sin personalidad jurídica distinta a la del mencionado servicio, procederá aplicar la exención del impuesto al valor agregado, establecida en el art. n ° 13°, n ° 6, letra c), de DL. n ° 825, por los servicios que dicho hospital presta a universidades en cumplimiento de convenios de práctica profesional. (Servicio de Impuestos Internos , 2005, pág. 1).
- Oficio n ° 4.363 (24.10.2006) Monto hasta el cual se encuentra exenta de impuesto al valor agregado, una prestación de salud otorgada por un tercero, la que es financiada con un bono de ISAPRE cuyo valor es inferior al valor de la prestación en el nivel del arancel FONASA en el cual se encuentra inscrito el prestador (art n ° 13 n ° 6 y n ° 7). (Servicio de Impuestos Internos , 2006, pág. 1).

- Oficio n ° 194 (25.01.2011) Tratamiento tributario de la unidad de servicios externos de una universidad y alcance de la exención establecida en la Ley n ° 13.713 – los servicios prestados por la unidad de servicios externos de la facultad de arquitectura arte y diseño a la propia universidad de la cual depende, no configuran un hecho gravado con el tributo ya que ambas entidades constituyen una misma persona – instrucciones impartidas por el servicio – los servicios prestados a terceros no encuentran afectos IVA, por tratarse de actividades comprendidas en el artículo n ° 20, n°5 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. (art n ° 20, n ° 5 LIR). (Servicio de Impuestos Internos , 2011, pág. 1).
- Oficio n ° 2.019 (30.08.2011) Impuesto al Valor Agregado que afecta al arrendamiento de inmueble que cuenta con instalaciones deportivas – el arrendamiento de un inmueble que no cuenta con muebles, en principio no estará gravado con IVA – canchas arrendadas en el mismo contrato, cuentan con instalaciones que permitan el ejercicio de una actividad comercial o industrial – hecho gravado – arrendamiento de estacionamientos conjuntamente con el arriendo del inmueble – contrato accesorio (art 2° n ° 2, art. n ° 8 letra G LIVS). (Servicio de Impuestos Internos , 2011, pág. 1).
- Oficio n ° 1979 (10-09-2013) Obligación de llevar contabilidad y otros libros auxiliares, respecto de los Servicios de Salud y Hospitales del Sector Público. (Servicio de Impuestos Internos , 2013, pág. 1).
- Oficio n ° 2.065 (10.11.2014) Solicita un pronunciamiento sobre los efectos tributarios en renta de un aporte efectuado por una universidad, consistente en una opción para dar en arrendamiento por 99 años su hospital y los efectos tributarios. (art 8° letra g LIVS, art 17° n °5, art 20° n ° 5 LIR, art 64° Código tributario). (Servicio de Impuestos Internos , 2014, pág. 1).



- Ordinario n °472 (07.02.2019) Aplicación del artículo 14, del Decreto Ley N ° 1604 de 1976, a una Fundación creada por una Universidad.
- Oficio n ° 2629 (16-10-2019) Se ha trasladado a esta Dirección Nacional presentación de la Universidad XXXXX, quien solicita un pronunciamiento respecto del procedimiento de aplicación del Impuesto al Valor Agregado (IVA), por las operaciones de ventas y servicios que realiza, conforme al artículo n ° 40 de la Ley n ° 21.094. (Servicio de Impuestos Internos , 2019, pág. 1).
- Oficio n ° 1630 (13-11-2019) Se ha trasladado a esta Dirección Nacional la solicitud de la universidad XXXXXXXX sobre la forma de hacer operativa una petición de devolución de Impuesto al Valor Agregado conforme al artículo n ° 40, de la Ley n ° 21.094. (Servicio de Impuestos Internos , 2019, pág. 1).
- Oficio n ° 775 (24-03-2021) De acuerdo con su presentación, su clienta hará una donación a la universidad XXXXXXXX destinada a la investigación en el área de psiquiatría, la que de acuerdo con la letra j del artículo 39° de la Ley n ° 21.094 se encuentra liberada del trámite de la insinuación. (Oficio n ° 775, 2021, pág. 1).



CAPITULO III

3. MARCO METODOLÓGICO

3.1 Tipo de Investigación

Existen diferentes técnicas y métodos de investigación según (Baena, 2017, pág. 69) estos se agrupan en tres divisiones, investigación documental, investigación de campo e investigación experimental. Se puede trabajar en forma independiente cada una de ella o se pueden complementar.

La investigación documental depende de la información recolectada a través de las bibliotecas, como: documentos, folletos, periódicos, etc. también podemos incluir la recolección de datos proporcionada por libros de consulta.

Es por este motivo que la metodología que se empleará en este estudio será una investigación documental, lo que nos permitirá recolectar y analizar los datos para luego responder las preguntas e interrogantes que se plantearon en este estudio.

3.2 Interrogantes

La investigación que se desarrolla en esta tesis tiene como objetivo analizar y describir todos los componentes presentes en la tributación de las universidades frente a los impuestos como: Impuesto de Primera Categoría, Adicional, Impuesto a las Ventas y Servicios, además del pago de Contribuciones, Patentes, etc. a través de la normativa tributaria vigente, así como también de otros organismos del Estado que regulan los aportes que este hace a las universidades.

Las preguntas que se responderán con esta investigación son las siguientes:

- ¿Cómo deben tributar las universidades estatales?
- ¿Por qué conceptos se deben pagar impuestos, si de acuerdo con la LIR las universidades están exentas?
- ¿Los ingresos percibidos por las universidades que sean distintos a las docentes, son gravados o están afectos al LIR y/o LIVS?
- ¿Cuáles son los beneficios tributarios que tienen las universidades estatales?
- ¿Cuáles son las obligaciones tributarias que deben cumplir las universidades estatales?

3.3 Instrumentos y/o técnicas

Para llevar a cabo esta investigación se analizarán, la Ley de Renta, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios, Oficios y Circulares del Servicio de Impuestos Internos.

3.4 Población y Muestra

La muestra es un subgrupo de la población de interés sobre el cual se recolectarán datos, y que tiene que definirse y delimitarse de antemano con precisión, además de que debe ser representativo de la población. (Sampieri, Metodología de la Investigación, 2014, pág. 173).

La población es el conjunto de todos los casos que concuerdan con una serie de especificaciones. (Sampieri, Metodología de la Investigación, 2014, pág. 174).

De acuerdo con las definiciones de población y muestra esta investigación no requirió el uso de estas, ya que es una investigación documental, lo que implicó una recolección de información a través de leyes, circulares y oficios.



3.5 Aportes y limitaciones

Esta investigación está orientada al análisis de las normas tributarias, para determinar cómo deben tributar las universidades del Estado por todas las actividades que desarrolla bajo la misma razón social.

Este estudio es teórico, no hace interpretaciones a la normativa tributaria.



CAPITULO IV

4. TRIBUTACION DE LAS UNIVERSIDADES ESTATALES

4.1 Consideraciones generales

Se puede pensar que las universidades por ser entidades públicas sin fines de lucro no están reguladas por las normas tributarias chilenas, pues esto no es así, ya que las universidades estatales, deben tributar, como cualquier otro contribuyente que esté obligado a declarar y pagar impuesto a la renta, por sus gestiones o participación en otras sociedades e impuesto a las ventas y servicios por las actividades que desarrollen.

4.2 Situación tributaria de las universidades

La situación tributaria de las universidades estatales se definió en el Oficio n ° 47 de 1977, el cual señala lo siguiente: (Servicios de Impuestos Internos , 1977, pág. 1).

De conformidad con lo dispuesto por el artículo n ° 14, del Decreto Ley n ° 1.604, publicado el 3 de diciembre de 1976, se restringe el ámbito de aplicación de las franquicias tributarias relacionadas con la Ley de la Renta que beneficiaban a:

- Universidad de Chile.
- Universidad Técnica del Estado.
- Otras universidades chilenas reconocidas por el Estado.
- Asociaciones, corporaciones, sociedades y fundaciones en cuya creación, organización o mantenimiento participen o intervengan las Universidades de Chile y Técnica del Estado.

Las citadas instituciones mantendrán las exenciones de Impuesto a la Renta sólo por aquellas rentas provenientes exclusivamente de las actividades educacionales que les son propias y por otras que no se clasifiquen en los n°3 y n°4 del artículo n° 20, como es el caso de las rentas de bienes raíces o de capitales mobiliarios que puedan obtener.

Se entenderán comprendidas dentro de las actividades educacionales que son propias de las universidades, no sólo las que dicen relación directa con la educación de nivel superior que imparten, sino que también todas aquellas otras manifestaciones de tipo cultural a través de las cuales realizan una labor de extensión destinada a desarrollar las facultades intelectuales o morales, a perfeccionar los sentidos o a desarrollar la fuerza física. En tal situación se encuentran, a modo de ejemplo, los espectáculos teatrales, de danza, coros, orquestas sinfónicas, conjuntos folclóricos, ediciones de libros, revistas, folletos, fascículos, periódicos, etc., siempre y cuando todas las actividades mencionadas tengan un carácter eminentemente cultural y no constituyan un mero esparcimiento o entretenimiento.

Por su parte, las rentas obtenidas por las citadas universidades, que se clasifiquen en el n° 3 ó n°4 del artículo n° 20, quedan afectas al Impuesto de Primera Categoría de la Ley de Renta.

En tal situación se encuentran, a modo de ejemplo, las siguientes actividades que pueden ser ejercitadas por las universidades y/o por los organismos indicados precedentemente:

- Explotación de canales de televisión;
- -Explotación de radioemisoras;
- Explotación de cinematógrafos.
- -Arrendamiento de salas de teatro, de conferencia, etc.

- Centros de procesamiento de datos.
- Hospitales, clínicas, centros médicos, institutos de diagnósticos, terapéutica especializada, etc.
- Servicios a terceros prestados a través de laboratorios fotográficos o fílmicos.

En general, toda prestación de servicios de cualquier índole que se realice en forma remunerada y que sean de carácter distinto a la actividad educacional propiamente tal y que por su naturaleza deba clasificarse en los n°3 y n°4 del artículo n°20. (Servicio de Impuestos Internos , 1977, pág. 2).

4.3 Obligaciones tributarias

El régimen tributario que se encuentran las universidades estatales, es el artículo n ° 14 letra G. de la LIR ,contribuyentes no sujetos al artículo n °14, el cual señala:” Las disposiciones de este artículo no resultan aplicables a aquellos contribuyentes que, no obstante obtener rentas afectas al impuesto de primera categoría, carecen de un vínculo directo o indirecto con personas que tengan la calidad de propietarios y que resulten gravados con los impuestos finales, tales como las fundaciones y corporaciones reguladas en el Título XXXIII, del Libro I del código civil, y de las empresas en que el Estado tenga la totalidad de su propiedad. No obstante, las cooperativas, y todo contribuyente, podrán aplicar este artículo debiendo en ese caso cumplir con todas sus disposiciones.” (Servicio de Impuestos Internos, 2020, pág. 14).

A pesar de no estar acogidos al artículo n ° 14 y estar exentas del Impuesto a la Renta, las universidades deben cumplir las mismas obligaciones tributarias, como cualquier otra persona natural o jurídica, de acuerdo con lo establecido en el Código tributaria DL n ° 830 de 1974., Ley de la Renta DL-n ° 824 y el DL n ° 825 Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios.

Estas obligaciones son:

- Llevar libros de contabilidad, art n ° 68 del Código Tributario.
- Presentar declaraciones anuales de impuesto aun cuando se encuentre exenta del impuesto de primera categoría. art. n ° 65 Ley de Renta.
- Presentar declaraciones mensuales, solo en el caso que deba declarar alguna retención como impuesto único y retención de honorarios.
- Emisión de documentos tributarios, como facturas electrónicas, boletas electrónicas, notas de crédito, notas de débito, guías de despacho.
- Llevar contabilidad completa de sus ingresos y gastos conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados en conformidad al art. n ° 35 de la Ley n ° 21.094. También deben llevar contabilidad de acuerdo con las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público las (NICSP).
- Otros derechos, deberes y obligaciones como: Mantener actualizada la Información ante el SII, concurrir a las fiscalizaciones o citaciones del SII. Las universidades tienen derecho a solicitar condonaciones de intereses y multas, peticiones administrativas por pagos mal efectuados y todos los derechos consagrados en el artículo n ° 8 bis del Código Tributario.

4.4 Exención al Impuesto a la Renta de las universidades estatales

Las universidades estatales desde su creación, con el DFL n ° 1 de 1981, han sido normadas y reguladas por distintos entes del Estado y distintas leyes. La primera ley que hace mención sobre la tributación de éstas, es la Ley n ° 13.713 de octubre de 1959, la cual determinó que las universidades estarán exentas de todo impuesto o contribución, como lo señala en su único artículo “Exímase a la Universidad de Chile y demás universidades reconocidas por el Estado...de todo impuesto o contribución sobre sus rentas de cualquier origen y derivadas del dominio o posesión de valores

mobiliarios, bienes muebles o inmuebles o por cualquier otro título, como, asimismo, de todo impuesto, tasa o derecho sobre los actos que ejecuten y contratos que celebren y documentos que emitan.

Quedan igualmente exentos del pago del impuesto a la cifra de negocios, los intereses, primas, comisiones u otras formas de remuneración que dichas instituciones paguen a personas naturales o jurídicas debido a negocios, servicios o prestaciones de cualquiera especie”.

Esta ley por lo amplia en su definición no deja claro si todas las actividades que desarrollan las universidades están exentas del impuesto de primera categoría, quedando varias interrogantes que han tenido que ser respondidas a través de oficios por parte del SII.

Sin embargo el artículo 14° de la Ley n ° 1.604 de 1976 Señala” que las franquicias y exenciones tributarias relacionadas con el Impuesto a la Renta y Habitacional, de que gocen la Universidad de Chile, la Universidad Técnica del Estado y otras universidades chilenas reconocidas por el Estado, y las Asociaciones, Corporaciones, Sociedades y Fundaciones en cuya creación, organización o mantenimiento participen o intervengan las aludidas universidades, no regirán respecto de las empresas que les pertenezcan, ni de las rentas clasificadas en los números 3° y 4° del artículo 20° de la Ley de la Renta, salvo aquellas provenientes de actividades educativas”.

Esta ley restringe la aplicación la franquicia que otorga la Ley de Renta al clasificar las universidades en el n ° 5 solo para actividades educativas propiamente tal. (Biblioteca del Congreso Nacional de Chile, 1976, pág. 14).

El 5 de junio de 2018 fue promulgada por el Ministerio de Educación la Ley n ° 21.094, la importancia de esta norma es que es la primera que regula de manera específica a las Instituciones de Educación. Con esta ley se reconoce el rol y las especificidades de las universidades estatales.

Mencionaremos los principales artículos que tiene relación con el tema de estudio, estos artículos son:

- **El artículo n ° 1 de Ley n ° 21.094.** Señala lo siguiente, “Son Instituciones de Educación Superior de carácter estatal, creadas por ley para el cumplimiento de funciones de docencia, investigación, creación artística, innovación, extensión, vinculación con el medio y el territorio, con la finalidad de contribuir al fortalecimiento de la democracia, al desarrollo sustentable e integral del país y al progreso de la sociedad en las diversas áreas del conocimiento y dominios de la cultura”.

Esta ley establece una definición legal de universidades estatales, su sigla UE y su naturaleza jurídica, esto se debe a que no existía ninguna norma que definiera de éstas.

- **El artículo n ° 2 de Ley n ° 21.094.** Las universidades gozan de autonomía académica, administrativa y económica. La autonomía académica les da las facultades para poder organizar y desarrollar sus planes de estudio e investigación. Su autonomía administrativa les permite estructurar su funcionamiento interno de acuerdo con sus estatutos y reglamentos universitarios, y por último su autonomía económica, les permite a las universidades administrar sus recursos y bienes, para el cumplimiento de sus funciones. Sin las intervenciones de organismos públicos ajenos a la universidad.
- **El artículo n ° 35 inciso n ° 2 de Ley n ° 21.094,** señala “las universidades del Estado deberán llevar contabilidad completa de sus ingresos y gastos, conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados, siguiendo las orientaciones de la Contraloría General de la República”.

- **El artículo n ° 40 de la Ley n ° 21.094**, señala “Las universidades del estado estarán exentas de cualquier impuesto, contribución, tasa, tarifa, patente y otras cargas o tributos. Lo anterior, sin perjuicio de determinarse previamente las sumas afectas a impuestos que resulten exentas.”

De los artículos anteriormente señalados, debemos mencionar que el artículo n ° 40 de la presente ley, señala que las universidades estarán exentas de cualquier impuesto al igual que la Ley n ° 13.713.

Ahora nos preguntamos si efectivamente todas las rentas de las universidades estatales están exentas de este impuesto. Ante esta interrogante el SII en el decreto Ley n ° 1.604 de 1976 art n ° 14 señala” Las franquicias y exenciones tributarias relacionadas con el impuesto a la renta y habitacional, de que gocen la Universidad de Chile, la Universidad Técnica del Estado y otras universidades chilenas reconocidas por el Estado, y las Asociaciones, Corporaciones, Sociedades y Fundaciones en cuya creación, organización o mantenimiento participen o intervengan las aludidas universidades, no regirán respecto de las empresas que les pertenezcan, ni de las rentas clasificadas en los números 3° y 4° del artículo 20° de la Ley de la Renta, salvo aquellas provenientes de actividades educacionales”.

Por lo tanto, los ingresos percibidos por las universidades estatales, provenientes únicamente de las actividades de educación, se encuentran exentos del impuesto de primera categoría y por los ingresos percibidos por otras actividades que desarrollan las universidades distintas a la docencia, se clasificarán en el n ° 3 y n ° 4 del artículo n ° 20° de la Ley de la Renta, quedando afectos al Impuesto de Primera Categoría. Además, se mantiene las franquicias y exenciones del Impuesto a la Renta que favorecen a las rentas que se clasifican en el n °. 1, n °, 2 y n ° 5, del artículo n ° 20 de la Ley de la Renta.

Es por este motivo que debemos entender que, en la medida que las universidades obtengan rentas que pueden provenir de cualquier actividad que pueda ser clasificada en el n ° 3 y n ° 4, del artículo n ° 20 de la mencionada ley, quedando afectos al Impuesto de Primera Categoría. Las universidades deben cumplir con las mismas obligaciones tributarias de cualquier otra persona natural o jurídica que realice actividades gravadas en el país, por operaciones o actividades que le generen una utilidad y que se encuentren afecta al impuesto de primera categoría establecido en el artículo n ° 20 de la Ley de la Renta, con la tasa general vigente, aplicada sobre la base imponible que resulte de deducir a los ingresos brutos obtenidos todos los costos y gastos necesarios para producir o generar dichos ingresos, conforme al mecanismo de los artículos n ° 29 al n ° 33 de la citada ley.

4.5 Exenciones al Impuesto a las Ventas y Servicios de las universidades

4.5.1 Definiciones

Antes de comenzar este análisis, definiremos algunos términos relacionados al Impuesto a las Ventas y Servicios (en adelante IVA):

- Hecho gravado de IVA

En el Oficio n ° 25 de diciembre del 2009. Señala lo siguiente “El hecho gravado, en general, es aquel que da origen a la obligación de pagar un tributo cuando se configuran las circunstancias que indica la ley tributaria. El hecho gravado básico de venta se encuentra definido en el número 1 del artículo 2º, del D.L. n ° 825, de 1974, en los siguientes términos: se entiende por “venta” toda convención, independiente de la designación que le den las partes, que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles, bienes corporales inmuebles, construidos, de una cuota de dominio sobre dichos bienes o de derechos reales constituidos sobre ellos, como, asimismo, todo acto

o contrato que conduzca al mismo fin o que la presente ley equipare a venta. Los terrenos no se encontrarán afectos al impuesto establecido en esta ley”.

En el n ° 2 del artículo n ° 2 señala por "servicio", 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 n ° 4, del artículo n ° 20, de la LIR. Tratándose de un servicio que comprenda conjuntamente prestaciones tanto afectas como no afectas o exentas del impuesto establecido en esta ley, sólo se gravarán aquellas que, por su naturaleza, se encuentren afectas. En consecuencia, cada prestación será gravada, o no, de forma separada y atendiendo a su naturaleza propia, para lo cual se deberá determinar el valor de cada una independientemente. No obstante, si un servicio comprende un conjunto de prestaciones tanto afectas, como no afectas o exentas, que no puedan individualizarse unas de otras, se afectará con el impuesto de esta ley la totalidad de dicho servicio. Para efectos de la determinación de los valores respectivos el SII podrá aplicar lo establecido en el artículo n ° 64 del Código Tributario”.

- Hecho exento de IVA

El hecho exento de IVA es cuando una operación cumple con todos los elementos que dicen relación con el hecho gravado, sin embargo, la ley de IVA, en su artículo n ° 12, determina cuales son las ventas y servicios que estarán exentados de este tributo, es decir, no está obligado a cumplir con la obligación tributaria principal.

Por su parte el artículo n °13, n ° 4 de la LIVA, señala que las actividades que desarrollen los establecimientos de educación estarán exentas de IVA, siempre y cuando los ingresos percibidos, sean en razón a de su actividad docente propiamente tal.

4.5.2 IVA en la Actividad Educativa

El Decreto Ley n.º 825 de 1974 que establece el Impuesto a las Ventas y Servicios en su artículo segundo en los números uno y dos, define lo que se entiende por “venta” y “servicio” como hechos susceptibles de ser gravados con el IVA.

En cuanto al artículo n.º 3 de la Ley de IVA, señala que “son contribuyentes para los efectos de esta ley las personas naturales o jurídicas, incluyendo las comunidades y sociedades de hecho, que realicen ventas, que presten servicios o efectúen cualquier otra operación gravada con los impuestos establecidos en ella”.

El artículo n.º 6, señala “Los impuestos de la presente Ley afectaran al fisco, instituciones semi fiscales, organismos de administración autónoma, municipales y a las empresas de todos ellos, o en que ellos tengan participación, aun en los casos en que las leyes porque se rijan los eximan de toda clase de impuestos o contribuciones, presentes o futuros”.

En su artículo n.º 8 grava con IVA a los servicios, entendiéndose por tales “A la acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe remuneración, siempre que dicha acción o prestación provenga de las actividades comprendidas en los n.º 3 y n.º 4, del artículo n.º 20, de la LIR”, es decir, que las universidades estarían gravadas con el IVA, por todas las actividades que esta desarrolle.

De los artículos mencionados en los párrafos anteriores debemos entender que todas las actividades que desarrollan las universidades estatales estarán afectas al IVA.

Por su parte el artículo n ° 13, n ° 4 de la LIVS, establece una exención personal respecto de los establecimientos de educación, beneficio limitado a los ingresos que perciban debido a la actividad docente propiamente tal que realicen. Podemos concluir con lo anteriormente expresado que la actividad educacional no quedará afecta al IVA, dada la existencia de una exención personal para los establecimientos que desarrollen dicha actividad. Sin embargo, lo dispuesto en el n ° 4 del artículo n ° 20 de la LIR, calificarían, en primer término, como un servicio gravado con IVA aquellos cuya renta provenga de las actividades desarrolladas por las universidades, quedando, posteriormente, exentas de dicho tributo por disposición expresa del n ° 4 del artículo n ° 13 de la LIVS.

4.5.3 IVA en los servicios prestados por las universidades

Son muchas las funciones que cumplen las universidades, y una de ellas es la vinculación con el medio, lo que ha permitido abrir sus puertas a la comunidad, ofreciendo sus servicios ya sea de forma gratuita o a bajos costos. Estos servicios son realizados por los estudiantes acompañados por sus docentes.

Detallaremos y analizaremos los principales servicios que ofrecen las universidades, determinando si constituyen un hecho gravado o exentos del IVA.

- **Emisión de certificados:** Las universidades emiten diferentes tipos de certificados, estos pueden ser para que un alumno acredite su calidad de alumno que se ha matriculado, para acreditar constancia de su grado académico, constancia de estudios realizados para acreditar los semestres que ha cursado etc.

Esta entrega de certificados, correspondería a un hecho gravado de venta, se esta entregando un producto que de acuerdo a la LIVS , es un hecho gravado de venta.

Sin embargo la misma LIVS en el 4° del artículo n ° 13 señala que los ingresos percibidos en razón a su actividad educacional estarán exentos. El oficio n ° 1.849 del 05.05.1999, señala: “De acuerdo con lo dispuesto en el n ° 4, del artículo n ° 13, del D.L. n ° 825, de 1974, los ingresos percibidos por los establecimientos de educación, provenientes de la entrega de certificados de estudio y de alumno regular, se encuentran exentos del impuesto al valor agregado, por integrar parte de la actividad docente de esos establecimientos”.

Por lo tanto, la entrega de certificados se considera un hecho gravado por la LIVS, pero a la vez la misma LIVS, libera del impuesto a las ventas y servicios, quedando exenta la emisión de certificados.

Otro punto importante que debemos mencionar es que el oficio n ° 1.849 del 05.05.1999 y la circular n° 39 del año 2000, establecen la obligación de los contribuyentes del impuesto al valor agregado, a emitir facturas o boletas, ya sean afectas o exentas, según sea el caso, por las operaciones que efectúen. Señalando que esta obligación rige, aun cuando en la venta de los productos o prestación de los servicios no se apliquen los impuestos del D.L. n ° 825, e incluso, cuando se trate de convenciones que versen sobre bienes o servicios exentos de dichos impuestos.

- **Asesorías:** Las asesorías agrícolas que prestan las universidades consiste en otorgar soluciones prácticas e integrales, basados en las experiencias de los académicos, entregando un informe con opiniones o sugerencias a una materia consultada.

El SII a través del Oficio n ° 4.464 de 1999, señalando que las asesorías realizadas por las universidades son un hecho no gravado con IVA.

- **Actividades de comunicación en radios y sus propios canales de televisión:** Los canales de radio y televisión nacen como una necesidad de informar la realidad local y cultural. El rol que cumplen estos medios de comunicación es culturizar, informar y entregar distintos espacios a los que no tienen voz.

El n ° 2 del artículo n ° 2 de la LIR define al “servicio”, 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 ° s. 3 y 4, del artículo n ° 20, de la LIR”.

La actividad de radiodifusión se clasifica en el n ° 3, del artículo n ° 20, de la Ley de Renta, lo que implica que es un hecho gravado de servicio.

Debemos señalar que con la promulgación de la Ley n ° 21.094 del año 2018, como veremos más adelante deja sin efecto lo anterior, es decir que los servicios de radio y televisión quedarían exentos del pago de IVA.

- **Arriendo de Instalaciones deportivas:** Las universidades cuentan con un gran número de instalaciones para el desarrollo de sus actividades físicas, estas instalaciones en ocasiones son arrendadas a terceros, obteniendo ingresos por estos arriendos. El artículo n ° 8, letra g) de la LIRS, señala que el arrendamiento de inmuebles amoblados constituye un hecho gravado especial asimilado a servicio, con lo cual tales operaciones estarán afectas a IVA, por

lo tanto, las universidades, que entreguen en arrendamiento dichos bienes, se encontrarán obligadas a cumplir con las obligaciones tributarias respectivas. Por lo tanto, el arrendamiento de instalaciones deportivas se encuentra afectos al IVA. (Oficio n° 65, del 13.01.97).

Debemos señalar que con la promulgación de la Ley n° 21.094 del año 2018, como veremos más adelante deja sin efecto lo anterior, es decir que los servicios de arriendo de canchas deportivas quedarían exentos del pago de IVA.

- **Prestaciones de salud.** Las universidades también son consideraras como una institución social, que aporta sus conocimientos a la comunidad. es por este rol social que las universidades cuentan con clínicas odontológicas, clínicas de fonoaudiología, hospitales, laboratorios etc.

El artículo n ° 2 de la Ley de IVA, define servicio “ la acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquier otra forma de remuneración, siempre que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los números 3 y 4 del artículo n° 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta ”, por lo tanto estos servicios constituirían un hecho gravado de servicio estando afectos al IVA. Sin embargo el oficio n° 2.815 del 2014 señala “...que las prestaciones médicas, siempre que consistan únicamente en prestaciones médicas ambulatorias, esto es, sin que proporcionen alojamiento, estadía o alimentación, o determinados tratamientos médicos para recuperar la salud, propios de los hospitales, clínicas o maternidades, se clasifican en el artículo n ° 20, n ° 5 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, no encontrándose en consecuencia gravados con el IVA. Por lo tanto, las prestaciones de salud ambulatoria que prestan las universidades estarán exentas del Impuesto a las Ventas y Servicios.

Los establecimientos de salud , se clasifican en el n ° 4 del artículo n ° 20 de la Ley de Renta, por lo cual también constituirían un hecho gravado de servicio. Sin embargo estos establecimientos cuentan con una exención tributaria establecida en la LIVS, en el caso de los hospitales que dependen del Estado o de las universidades reconocidas por éste, en el n° 5 del artículo n°13. En el caso de los otros establecimientos como clínicas odontológicas, de fonoaudiologías, laboratorios, cuentan con una exención personal establecida en los números 6 y 7 del artículo n ° 13.

La exención del artículo n ° 13 y n ° 6 del D.L. n ° 825, de 1974, exime del IVA entre otros, al Servicio Médico Nacional de Empleados y al Servicio Nacional de Salud, los cuales deben entenderse referidos actualmente al Fondo Nacional de Salud y a los Servicios de Salud, respectivamente, por cuanto estos últimos organismos han sido declarados continuadores legales de aquéllos, conforme a lo dispuesto en los artículos n °16 y n ° 26 del D.L. n ° 2.763, de 1979, con los mismos derechos y obligaciones que a estos correspondían para los efectos de cumplir con las funciones que les competían en materia de salud. A su vez, el n ° 7, del mencionado artículo n ° 13, exime del tributo a las personas que en virtud de un convenio o una autorización sustituyan a las instituciones mencionadas en el párrafo anterior, en la prestación de los beneficios establecidos por ley. (Oficio n° 4 .363 del 24.10.2006, s.f.). Se puede entender que por disposición legal, la exención del impuesto a la venta y servicios favorece a FONASA y a las instituciones de Salud Previsional. Esta exención también favorece a personas naturales o jurídicas que efectúen las prestaciones de salud, cuando éstas son financiadas con bonos de Fonasa o de una Isapre, a través de un convenio entre FONASA y los establecimientos de Salud.

Debemos aclarar que el monto de las prestaciones del servicio tiene un límite, el cual está exento del Impuesto a las Ventas y Servicios, este límite corresponde al monto que cubre el monto de FONASA. Por lo tanto, si estos establecimientos de salud ambulatorios cobran un

monto mayor al bono de FONASA, ese monto estaría afecto al Impuesto a las Ventas y Servicios.

En conclusión, cuando hablamos de servicios en prestaciones de salud que sean ambulatorios, las universidades quedan exentas del pago de IVA.

- **Asesorías y consultorías:** Estos servicios prestados por las universidades, tiene como objeto asesorar a diferentes instituciones y organizaciones en temas relevantes que las universidades puedan transmitir sus conocimientos.

Estos servicios no se encuentran expresamente señalados en los n° 1 al n° 4 del artículo n° 20 de la Ley de Renta, por lo que habría que clasificarlos en el n° 5, lo que constituiría un hecho no gravado con IVA. Así lo afirma el oficio n° 4.464 de 1.999, el cual señala que las actividades desarrolladas por las universidades a modo de ejemplo: la explotación de canales de televisión, radioemisoras, cinematógrafos; el arrendamiento de salas de teatro, de conferencia, etc.; los centro de procesamiento de datos, hospitales, clínicas, centros médicos, institutos de diagnósticos, terapéutica especializada, etc., los servicios a terceros prestados a través de laboratorios fotográficos o filmicos, y en general, cualquier prestación de servicios que se realice en forma remunerada, ajena a la actividad educacional propiamente tal, se clasificaran en los números 3 ó 4 del artículo n° 20 de la Ley de Renta.

- **Análisis y Exámenes.** Los servicios de análisis y exámenes, que realizan las universidades a través de sus distintos centros de laboratorios, nacen para dar respuestas a las necesidades de investigación académica, como práctica para las distintas carreras que imparten, además servicios prestados a la comunidad que son remunerados.

Estos servicios de laboratorio se encuentran clasificados en el n° 4 del artículo n° 20 de la Ley de Renta, lo que constituye un hecho gravado de servicio, por lo tanto, se encuentran afectos al Impuesto al Valor Agregado.

El Oficio n° 2.653 de 1998, señala que “los ingresos correspondientes a prestaciones de servicios de análisis de suelo, análisis de soluciones acuosas, exámenes de hematología, bioquímica, enzimología, minerales, perfiles, orina, cultivos, ecografías, entre otros, se encuentran gravados con el IVA, por tratarse de servicios de laboratorio específicamente comprendidos en el n° 4, del artículo n° 20, de la Ley de la Renta”.

Debemos señalar que con la promulgación de la Ley n° 21.094 del año 2018, como veremos más adelante deja sin efecto lo anterior, es decir que los servicios de análisis de laboratorios y exámenes quedarían exentos del pago del IVA.

4.5.4 IVA Crédito Fiscal

Como ya sabemos que la actividad principal que ofrecen las universidades del Estado es la docencia, que se encuentra exenta de IVA y también ofrecer servicios que se encuentran afectos de IVA, como arriendo de canchas deportivas.

Es por este motivo que las universidades al ofrecer servicios exentos y afectos de IVA, tienen derecho a recuperar el IVA crédito fiscal por todas las compras que estén directamente relacionadas por todas las otras actividades afectas que éstas ofrecen. Debiendo analizar y revisar que actividades dan derecho o no al IVA crédito fiscal.

Sin embargo no todo el crédito fiscal, por las compras de actividades afectas, tiene derecho a recuperar, debido a que al tener actividades afectas y exentas, tienen la obligación de realizar el cálculo de IVA proporcional.

Debemos recordar que este tratamiento del IVA crédito fiscal es hasta antes de entrada en vigencia la Ley n° 21.094, la cual señala que todas las actividades que desarrollan las universidades bajo la misma razón social, están exentas de IVA.

- **Derecho al IVA crédito fiscal**

De acuerdo a lo que señala el artículo n° 40 del reglamento del IVA, “dan derecho al crédito fiscal los impuestos correspondientes a todas las adquisiciones y servicios gravados con el tributo al valor agregado que les hayan sido recargados separadamente en las facturas que acrediten las respectivas adquisiciones o prestaciones de servicios. Se consideran como tales adquisiciones las que recaigan sobre especies corporales muebles e inmuebles destinadas a formar parte del activo fijo.

También debemos considerar que dan derecho a crédito fiscal, en conformidad al artículo n° 23 de la LIVA, el impuesto soportado en las compras o servicios que hayan sido necesarios para la prestación del servicio, como es en el caso de las clínicas, hospitales, laboratorios u otros establecimientos.

- **No dan derecho al IVA crédito fiscal**

El artículo n° 23, n° 1, de la LIVA, señala que “los contribuyentes del IVA tendrán derecho a crédito fiscal por los impuestos recargados en las facturas que den cuenta de adquisiciones, utilizaciones de

servicios o importaciones, siempre que éstos se destinen a formar parte al activo fijo o realizable, o que se relacionen con gastos de tipo general del negocio.

El artículo n ° 23, n ° 2 del mismo cuerpo legal, dispone que no dará derecho a crédito el IVA soportado en las adquisiciones o servicios utilizados que se destinen a actividades exentas, no gravadas o desvinculada del giro del contribuyente. Se entenderá que las operaciones no guarden relación directa con la actividad o giro del contribuyente, y, por lo tanto, las adquisiciones como los servicios no darán derecho a crédito fiscal, cuando se destinen a fines diferentes de aquellos que constituyen su giro o actividad habitual.

Esto significa que las universidades solo podrán recuperar IVA crédito fiscal por las compras realizadas por las unidades que se encuentren afectas a IVA, pudiendo rebajar de su IVA débito fiscal.

- **Proporcionalidad del IVA Crédito fiscal**

La proporcionalidad del IVA, se produce cuando un mismo contribuyente genera ventas afectas y operaciones exentas o hechos no gravados, bajo un mismo Rut.

En el n ° 3 del artículo n ° 23 de la LIVS, señala "...en el caso de importación o adquisición de bienes o de utilización de servicios que se afecten o destinen a operaciones gravadas y exentas, el crédito se calculara en forma proporcional, de acuerdo con las normas que establezca el reglamento".

Analizaremos el mecanismo tributario para determinar la proporcionalidad del IVA crédito fiscal, de acuerdo con lo que señala el Decreto Supremo n ° 55, de Hacienda de 1977, Reglamento de la LIVS:

- Artículo n ° 43 n ° 1, señala “ El crédito fiscal respecto de las maquinarias y otros bienes del activo fijo de las empresas e insumos, materias primas o servicios de utilización común, deberá ser calculado separadamente del crédito fiscal a que tienen derecho los contribuyentes de acuerdo con las normas dadas en los artículos anteriores, respecto de las importaciones, adquisiciones de especies o utilización de servicios destinados a generar exclusivamente operaciones gravadas con el Impuesto al Valor Agregado”.
- Artículo n ° 43 n ° 2. Señala “Para determinar el monto del crédito fiscal respecto de los bienes corporales muebles y de los servicios de utilización común, indicados en el número anterior, se estará a la relación porcentual que se establezca entre las operaciones netas contabilizadas, otorgándose dicho crédito únicamente por el porcentaje que corresponda a las ventas o servicios gravados con el Impuesto al Valor Agregado.

Con respecto a lo señalado en los párrafos anteriores, debemos hacer lo siguiente:

- 1. Identificar las compras de uso común, por ejemplo; servicios de guardia; servicios de aseo; servicios de jardinería; servicios de electricidad; agua etc.
- 2. Al total de las ventas o servicios afectos del periodo, lo divido por la suma entre las ventas o servicios afectos, mas las ventas o servicios exentos del periodo.
- 3. El porcentaje determinado en el punto 2 lo multiplico por las compras de uso común determinadas en el punto 1.

Este IVA crédito proporcional determinado, se debe sumar al IVA crédito que esta relacionado a las ventas afectas de las universidades, para luego imputarlo al IVA débito fiscal del periodo.

4.6 Exenciones y Franquicias Tributarias

Las exenciones tributarias es un beneficio dirigido y otorgado a aquellos contribuyentes cuya actividad o renta generada no tiene la capacidad de soportar las normas impositivas aplicadas y correspondientes. (Enciclopedia Jurídica, 2020).

Este beneficio puede producirse de tres maneras:

- 1 La obligación tributaria no llega a nacer a pesar de haberse producido el hecho que queda en la estructura del hecho imponible.
- 2 Nace la obligación pero su pago se condonó.
- 3 Nace la deuda y se satisface, pero la persona que otorgó el pago obtiene con posterioridad el reembolso de la cantidad pagada.

Se considera a las exenciones tributarias como un gasto tributario para el estado, ya que son un ingreso que deja de recibir, debido a estas disposiciones legales especiales.

De acuerdo a la mencionado en el párrafo anterior se analizaran las exenciones tributarias a las que pueden optar las universidades estatales, éstas exenciones son:

4.6.1 Exención del pago de contribuciones

Las contribuciones que correspondan a los bienes raíces que tienen las universidades del Estado, se encuentran exentas de este impuesto. Esto lo señala la Ley n ° 17.235 en el artículo n ° 2 de las

exenciones, el cual señala lo siguiente: “Estarán exentos de todo o parte de los impuestos establecidos en la presente ley, los inmuebles señalados en el Cuadro Anexo n ° 1 en la forma y condiciones que en él se indican. Además estarán exentos de todo o parte del referido impuesto, aquellos predios que no se mencionan en dicho cuadro y que gozan de este beneficio en virtud de leyes especiales. (Biblioteca del Congreso Nacional de Chile, 1998, pág. 2).

4.6.2. Exención del pago del Impuesto Adicional

La Ley n ° 16.840 en su artículo n ° 234 señala “ estarán exentas del impuesto adicional del artículo n ° 59 y n ° 60 de la LIR, las cantidades pagadas o abonadas en cuenta por las universidades reconocidas por el Estado, a personas o entidades sin domicilio ni residencia en el país por: i) trabajos técnicos, ii) servicios profesionales o técnicos prestados a través de un consejo, informe o plano, iii) congresos, conferencias o capacitaciones realizadas en Chile y iv) otras prestaciones similares, siempre que se encuentren directamente vinculadas con las actividades docentes que les son propias

4.6.3 Venta de bienes raíces

Según Ordinario n ° 2291, octubre del 2018, señala “En consecuencia, si una universidad reconocida por el Estado vende un inmueble de su propiedad y obtiene un mayor valor producto de la venta, esta renta está exenta del impuesto de primera categoría, por aplicación de los artículos único de la Ley n ° 13.713 y n ° 14 del DL n ° 1604 de 1976 “por lo tanto si las universidades estatales venden un bien raíz, el mayor valor obtenido por la venta será ingreso no renta.

En relación con el IVA, el Ordinario n ° 2291, señala “por otra parte, se encuentran gravadas con IVA las ventas de bienes corporales inmuebles que formen parte del activo fijo o inmovilizado de un

contribuyente, con el único requisito de que éste haya tenido derecho a crédito fiscal por su adquisición, importación, fabricación o construcción, sin importar cuando tiempo ha transcurrido desde su adquisición.

Por lo tanto, si una universidad compra un bien raíz que le dio derecho a crédito fiscal, la venta de este bien raíz se encontrará gravada con el IVA.

4.6.4 Timbres y Estampillas

Las universidades del Estado otorgan créditos institucionales a los alumnos, a través de pagarés, para el financiamiento de sus estudios. Estos créditos, al igual que los entregados por las instituciones financieras, tanto las universidades como estas instituciones, tendrían la calidad de sujeto pasivo del impuesto, es decir, tienen la obligación de recaudar y pagar este impuesto al fisco.

El sujeto pasivo de impuesto es la institución que debe realizar la obligación tributaria de pagar el tributo, siendo el Estado el beneficiario final de éste.

Sin embargo, el Decreto Ley n ° 3.475, en el n ° 3 del artículo n ° 23, señala: “Sólo estarán exentas de los impuestos que establece el presente decreto ley, las siguientes personas e instituciones:

universidades del Estado y demás universidades reconocidas por éste y el consejo de rectores.

Por lo tanto, las universidades al ser sujeto pasivo del impuesto de timbres y estampillas, por los créditos que otorga a sus estudiantes, se encontrarían exentas del pago de éste.

¿Qué pasa si las universidades solicitan un crédito bancario, se encontrarán exentas del impuesto de timbres y estampillas como señala el artículo n ° 23 de la presente ley? **.NO**, porque en este caso son



los bancos los sujetos pasivos del impuesto, ellos tienen la obligación de cobrar a las universidades, cuando soliciten algún crédito, y pagar este tributo al Estado.

La exención tributaria de la presente ley es para la universidad en calidad de sujeto pasivo del impuesto y no de las instituciones financieras en su calidad también de sujeto pasivo del impuesto.

A través del Oficio n ° 185 de 2001 el SII aclara esta confusión señalando que “tratándose de las exenciones personales es decir, aquellas que están determinadas por una particular consideración del sujeto de derecho del impuesto, es imprescindible para que estas operen o sean eficaces, que la persona o institución favorecida con ellas sea o revista efectivamente la calidad de sujeto pasivo de la obligación tributaria de acuerdo a lo dispuesto por la ley, perdiéndose estas cuando quién intervenga en el acto o contrato no detente dicha calidad”.

.4.7 Alcance de la Ley n ° 21.094 en la tributación de las universidades

Como ya lo hemos mencionado en junio del 2018 se promulga la Ley n ° 21.094, cuyo objetivo general es establecer un marco jurídico que permita que las universidades del Estado fortalezcan sus estándares de calidad académica y de gestión institucional, y que contribuyan de forma permanente en el desarrollo integral del país, de conformidad a la especificidad de la misión, de las funciones y de los principios que fundamentan y dirigen el quehacer de estas instituciones de educación superior.

En este contexto, el proyecto pretende abordar la naturaleza, la organización y el funcionamiento de las universidades del Estado desde una visión sistémica, estructurada y de largo plazo, con una orientación definida respecto de lo que el país demanda y necesita de sus universidades y de lo que éstas, a su vez, requieren del Estado para llevar a cabo su misión y sus funciones, de acuerdo con criterios de excelencia. (Biblioteca del Congreso Nacional de Chile, 2018).

En cuanto a la tributación que deben tener las universidades estatales, la ley estableció en el artículo es el n ° 40, señalando lo siguiente: “Las universidades del Estado estarán exentas de cualquier impuesto, contribución, tasa, tarifa, patente y otras cargas o tributos.”

En el párrafo anterior se entiende que las universidades estatales, estarán exentas de cualquier impuesto, es decir, ya sean de sus actividades de docencia propiamente tal, como también de otros de otros servicios que preste la universidad, de los cuales ya los hemos identificados y analizados anteriormente.

Sin embargo, a pesar de que la Ley n ° 21094 del 2018, en su artículo n ° 40 establece que las universidades estatales, estarán exentas de cualquier impuesto, el SII emitió el oficio n ° 2629 de octubre 2019, ante una duda surgida por una universidad del Estado, que se pronuncie con respecto al procedimiento que se debe aplicar, con respecto al IVA, por las operaciones de ventas y servicios que éstas realizan.

Este oficio señala lo siguiente”...la exención de todo impuesto establecida en el artículo n ° 40 de la Ley n ° 21.094 en beneficio de las universidades estatales, está establecida en beneficio exclusivo de las referidas entidades de educación superior, por lo que dicha exención tiene el carácter de personal y sólo resulta aplicable, como lo ha señalado este Servicio, cuando el beneficiario de ella es sujeto de derecho de un impuesto o gravamen, que en el caso particular del Impuesto a las Ventas y Servicios, es el vendedor o el prestador de servicio, cuando realice ventas o preste servicios, respectivamente.

Del párrafo anterior podemos concluir que al existir una ley que es exclusiva para las universidades estatales, este beneficio aplica para los impuestos que gravan por las ventas y servicios que las universidades ofrecen, cuando son sujeto de derecho, es decir que estarán exentas de pagar IVA débito fiscal por todas las ventas que esta realice bajo una misma razón social.

5.CONCLUSIONES

Las universidades del Estado son entes jurídicos sin fines de lucro cuya actividad principal está orientada al ámbito de la educación superior. También podemos incluir actividades de extensión que éstas efectúan como, por ejemplo, ediciones de libros, coros, danzas, orquestas sinfónicas etc., siempre y cuando estas actividades sean de carácter cultural y no sean de esparcimiento o diversión.

Las universidades también desarrollan otras actividades que no sean la docencia, como servicios odontológicos entregados en sus clínicas de odontología, servicios de comunicación a través de sus estudios de radio y televisión, servicios hospitalarios a través de sus hospitales y arrendamiento de inmuebles entre otros. Estos servicios deberían ser clasificados dentro de la definición de hecho gravado de IVA, en el n ° 3 y 4 ° del artículo 20 ° de la LIR, quedando afectos al impuesto a las ventas y servicios, y su vez Impuesto a la Renta por todos los ingresos percibidos por estas actividades. Todo esto antes que se promulgara la Ley n ° 21.094.

La **Ley n ° 13.713 del año 1959**, señala en su único artículo, que las universidades se encuentran exentas del impuesto de primera categoría por sus rentas de cualquier origen. Sin embargo, la **Ley 1.604 en su artículo n ° 14**, aclara que solo estarán exentas del Impuesto a la Renta solo las actividades educacionales.

Además, el SII, a través de sus oficinas, ha señalado y aclarado que las actividades que desarrollen las universidades que no sean directamente relacionadas a la docencia y se clasifiquen en el n ° 3 y n ° 4 de la LIR, están actividades quedarán afectas al Impuesto a las Ventas y Servicios y a su vez al Impuesto a la Renta.



Antes de entrada en vigor la Ley n ° 21.094 del año 2018, las universidades estatales tenían el derecho al uso del crédito fiscal por las compras de bienes o servicios realizados que estén relacionados al servicio afecto entregado. Sin embargo, en el caso que las universidades adquieran bienes o servicios de utilización común, por ejemplo, los servicios de guardia, internet, aseo, se deberá calcular un IVA crédito fiscal proporcional.

Todo lo señalado en los párrafos anteriores, cambio a partir de la promulgación de la **Ley n ° 21.094 del año 2018**, en la que estableció en su artículo n ° 40 que las universidades estarán exentas de cualquier impuesto, contribución, tasa, tarifa, patente y otras cargas o tributos. Esto significa que las universidades estatales estarían exentas del Impuesto a las Ventas y Servicios por todas las actividades desarrolladas bajo la misma razón social.

Esto fue ratificado por el SII en su Oficio n ° 2629 del 2019 en el que señala que la exención de todo impuesto establecida en el artículo 40° de la Ley n ° 21.094, en beneficio de las universidades estatales, en el caso del Impuesto a las Ventas y Servicios, corresponde sólo respecto de las operaciones de ventas y/o servicios que dichas entidades realicen de conformidad con su ley orgánica, en las cuales tengan la calidad de sujeto pasivo del referido impuesto.

El Oficio n ° 2629, también señala que las universidades del Estado, no deben emitir documentos tributarios afectos al Impuesto a las Ventas y Servicios, por todos los servicios que estas ofrecen, ya que se encontrarían exentos de IVA. Por lo tanto, las universidades no podrán hacer uso del IVA crédito fiscal por todas las compras que éstas realicen.

Esto implica que las universidades ya no deberán hacer cálculo del IVA proporcional, debido a que todas sus actividades se encuentran exentas de IVA.



En conclusión, podemos decir que la Ley n ° 21.094 del año 2018, en su artículo n ° 40 y el oficio n ° 2629 del año 2019, se encontrarán sujetas a exención, de los impuestos: IVA, Renta, Contribuciones de terrenos propios, Timbre de impuesto y Estampillas entre otros, siempre y cuando las universidades estatales sean sujetos pasivos del impuesto.

6.REFERENCIAS

(s.f.). Obtenido de La Circular N ° 19, marzo de 1999.

(24 de 03 de 2021). Obtenido de Oficio N° 775:
http://marketing.legalpublishing.cl/2021/CL/04_abril/newsempresa/O775.pdf

Baena, P. (2017). *Metodología de la Investigación*. Mexico: Grupo editorial Patria.

Biblioteca del congreso Nacional de Chile . (17 de 12 de 2018). Obtenido de DFL N° 4 Fija normas sobre financiamiento de las universidades :
<https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=3394>

Biblioteca del Congreso Nacional de Chile . (05 de Junio de 2018). Obtenido de
<https://www.bcn.cl/historiadela ley/nc/historia-de-la-ley/7545/>

Biblioteca del Congreso Nacional de Chile . (24 de 07 de 2020). Obtenido de Decreto Ley 824:
<https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=6368>

Biblioteca del Congreso Nacional de Chile . (24 de 02 de 2020). Obtenido de Decreto ley n° 2398:
<https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=6907&idVersion=2020-03-01>

Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. (01 de 01 de 1960). Obtenido de Ley 13.713 Franquicias tributaras a las Universidades de Chile: <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=27543>

Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. (1960). Obtenido de LEY 13.713:
<https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=27543>

Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. (10 de 12 de 1976). Obtenido de Decreto ley n° 1694:
<https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=6680&idParte=8758184&idVersion=1976-12-03>

Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. (29 de julio de 1998). Obtenido de
<https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=28849>

Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. (18 de 06 de 2015). Obtenido de DFL N° 1 Fija Normas sobre Universidades: <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=3394>

Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. (27 de 07 de 2019). Obtenido de DFL N° 2 :
<https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=1014974>

Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. (02 de 09 de 2020). Obtenido de Ley sobre impuesto a las ventas y Servicios: <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=6369>

- Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. (2020). *Biblioteca del Congreso Nacional de Chile*. Obtenido de Decreto Ley n° 824: <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=6368>
- Enciclopedia Jurídica*. (2020). Obtenido de <http://www.encyclopedia-juridica.com/d/exenciones-tributarias/exenciones-tributarias.htm>
- Guerrero, P. (09 de 04 de 2007). *Estuctutura Organizacional de las Universidades en Chile* . Obtenido de https://www.sii.cl/contribuyentes/empresas_por_sector/entidades_fiscales.htm
- Hernández, R., Fernandez, C., & Baptista, P. (2014). *Metodología de Investigación*. Mexico: McGRAW-HILL / INTERAMERICANA EDITORES, S.A. DE C.V.
- Sampieri, R. H. (2014). *Metodología de la Investigación*. México: McGRAW-HILL / INTERAMERICANA EDITORES, S.A. DE C.V.
- Sampieri, R. H. (2014). *Metodología de la Investigación*. México: McGRAW-HILL / INTERAMERICANA EDITORES, S.A. DE C.V.
- Sampieri, R. H. (2014). *Metodología de la Investigación*. México. Obtenido de Ley 21094, Sobre Universidades Estatales: <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=1119253>
- Sampieri, Roberto Hernández*. (2014). México: McGRAW-HILL / INTERAMERICANA EDITORES, S.A. DE C.V.
- Servicio de Impuestos Internos* . (13 de 04 de 1977). Obtenido de CIRCULAR N°47: <https://www.sii.cl/documentos/circulares/1977/circu47a.htm>
- Servicio de Impuestos Internos* . (13 de 01 de 1997). Obtenido de OFICIO N° 65: <https://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/1997/ventas/feb13.htm>
- Servicio de Impuestos Internos* . (02 de 10 de 1998). Obtenido de Oficio N° 2.653: <https://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/1998/ventas/oct11.htm>
- Servicio de impuestos Internos* . (10 de 12 de 1999). Obtenido de Oficio N° 4.464: <https://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/1999/ventas/Diciembre14.htm>
- Servicio de Impuestos Internos* . (05 de 05 de 1999). Obtenido de Oficio N° 1.849: <https://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/1999/ventas/may19.htm>
- Servicio de Impuestos Internos* . (26 de 09 de 2003). Obtenido de Oficio N° 4882 : <https://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/2003/ventas/ja569.htm>

- Servicio de Impuestos Internos* . (22 de 02 de 2005). Obtenido de Oficio N° 548:
<https://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/2005/ventas/ja897.htm>
- Servicio de Impuestos Internos* . (24 de 10 de 2006). Obtenido de Oficio N°4.363:
<https://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/2006/ventas/ja4003.htm>
- Servicio de Impuestos Internos* . (05 de 01 de 2011). Obtenido de Oficio N° 194:
<https://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/2011/renta/ja194.htm>
- Servicio de Impuestos Internos* . (30 de 08 de 2011). Obtenido de Oficio N° 2019:
<https://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/2011/ventas/ja2019.htm>
- Servicio de Impuestos Internos* . (10 de 09 de 2013). Obtenido de Oficio N° 1979:
<https://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/2013/renta/ja1979.htm>
- Servicio de Impuestos Internos* . (10 de 11 de 2014). Obtenido de Oficio N° 2065:
https://www.sii.cl/normativa_legislacion/jurisprudencia_administrativa/ley_impuesto_ventas/2014/ja2065.htm
- Servicio de Impuestos Internos* . (16 de 10 de 2019). Obtenido de Oficio N° 2629:
[file:///C:/Users/karen%20villar/Downloads/2629-16_10_2019%20\(4\).pdf](file:///C:/Users/karen%20villar/Downloads/2629-16_10_2019%20(4).pdf)
- Servicio de Impuestos Internos* . (13 de 06 de 2019). Obtenido de Oficio N° 1630:
[file:///C:/Users/karen%20villar/Downloads/1630-13_06_2019%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/karen%20villar/Downloads/1630-13_06_2019%20(1).pdf)
- Servicio de Impuestos Internos*. (29 de 07 de 1998). Obtenido de Oficio N° 2.010:
<https://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/1998/ventas/ago08.htm>
- Servicio de Impuestos Internos*. (30 de 06 de 2004). Obtenido de Oficio 2.815:
<https://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/2004/ventas/ja762.htm>
- Servicio de Impuestos Internos*. (24 de 06 de 2020). Obtenido de Decreto Ley n° 824:
<https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=6368>
- Servicios de Impuestos Internos* . (13 de 04 de 1977). Obtenido de CIRCULAR N°47 :
<https://www.sii.cl/documentos/circulares/1977/circu47a.htm>
- Servicios de Impuestos Internos*. (09 de 11 de 1987). Obtenido de Oficio N° 4365:
<https://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/anteriores/ventas/ja4365.htm>
- Servicios de Impuestos Internos. (s.f.). *Entidades Fiscales*. Obtenido de
https://www.sii.cl/contribuyentes/empresas_por_sector/entidades_fiscales.htm



Universidad del Estado. (03 de 07 de 2018). Obtenido de
<https://www.bcn.cl/leyfacil/recurso/universidades-del-estado>