

INFORME DE ASESORÍA EXTERNA SENADORA XIMENA RINCÓN

ASESOR EXTERNO: PAULINA GÓMEZ BARBOZA

MAYO 2023

PH.D Paulina Gómez Barboza

I. MINUTA PROYECTO DE LEY QUE MODIFICA DIVERSOS CUERPOS LEGALES, CON EL OBJETO DE MEJORAR LA PERSECUCIÓN PENAL, CON ÉNFASIS EN MATERIA DE REINCIDENCIA Y EN DELITOS DE MAYOR CONNOTACIÓN SOCIAL. BOLETÍN N ° 15.661-07

Este PL tiene como objeto fundamental adoptar medidas que impliquen la aplicación efectiva de las penas que son previstas por la ley, ante el aumento y agravación de la actividad criminal especialmente reflejado en delitos de homicidio, lesiones contra las personas, narcotráfico, criminalidad organizada y contra la propiedad de toda especie, incluyendo robos de gran impacto social por su cuantía, preparación y organización, daño y destrucción de infraestructura pública.

Se propone, en general, bases normativas que permitan aumentar la probabilidad de que los responsables de los delitos sufran las condenas previstas por la ley, por ejemplo, endureciendo las reglas de salidas alternativas al juicio o la aplicación del principio de oportunidad respecto de reincidentes.

No cabe duda que es necesario adoptar medidas para el cumplimiento efectivo de las penas, más si se trata de reincidentes. **Idea general que apoyamos, por ello suscribimos el PL y votaremos a favor de la idea de legislar en la materia.**

También apoyamos el hecho de que se formalice legalmente la figura que hace años viene aplicándose en proyectos piloto, de los llamados **Tribunales de Tratamiento de Drogas**, que **permite la posibilidad de aplicar la suspensión condicional del procedimiento para**

el tratamiento de drogas, alcohol y trastornos conductuales. Pero debemos asegurar el costo financiero de su implementación con carácter general en el sistema penal.

Sin embargo, debe tomarse en consideración que otras de las medidas propuestas tendrán consecuencias en múltiples áreas del ordenamiento penal, por lo que deben analizarse cuidadosamente para evitar producir efectos colaterales no deseados.

Por ejemplo, deben ser revisados y demandarán la opinión de expertos en la discusión del proyecto en particular, por dos razones fundamentales:

1. La igualación de quienes son **efectivamente reincidentes** en la comisión de delitos, **con aquellos que no fueron procesados** porque la Fiscalía aplicó el principio de oportunidad o una suspensión condicional del procedimiento. Respecto de estas últimas personas no se ha establecido su responsabilidad penal y , por tanto, no pueden ser tratados del mismo modo que el que reincidente.
2. La **transformación de toda falta penal en simple delito**, que es lo que en la práctica hace el proyecto de ley al **suprimir la pena de prisión que va de 1 a 60 días de cárcel**, que es -justamente- la sanción que corresponde a las faltas.
3. Eso implica un grave riesgo de falta de proporcionalidad, si atendemos al mismo proyecto de ley que **propone que todo aquel que comete un crimen o simple delito cumplirá al menos 1 año de privación de libertad efectivo**. Por ejemplo: el hurto falta -o de menos de \$ 30.000 - o el acoso sexual en lugares públicos, tendrían esa pena.

II. REQUERIMIENTO A CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA

REQUIERE PRONUNCIAMIENTO DE LEGALIDAD SOBRE LAS NORMAS QUE ESTABLECEN LA EXENCIÓN DE PAGO DEL IMPUESTO A LAS VENTAS Y SERVICIOS DE LA QUE GOZAN LAS COOPERATIVAS

DE: XIMENA RINCÓN GONZÁLEZ, Senadora de la República.

A: JORGE BERMÚDEZ SOTO, Contralor General de la República.

XIMENA RINCÓN GONZÁLEZ, Senadora de la República, domiciliada para estos efectos en el edificio del Congreso Nacional ubicado en Avenida Pedro Montt S/N, Valparaíso, señalo que, por este acto, vengo en requerir a usted emita un pronunciamiento acerca de las normas que establecen la exención de pago del impuesto a las ventas y servicios de la que gozan las cooperativas, en virtud de los hechos que paso a exponer, y a fin de obtener certeza jurídica sobre la materia:

1. De acuerdo con la Ley General de Cooperativas, estas se encuentran exentas del pago de IVA en las operaciones que realicen con sus socios, y se hallan afectas en las que realicen con terceros.

En efecto, el Decreto con Fuerza de Ley N° 5 del año 2003, Ley General de Cooperativas, en su Título TITULO VII relativo a los Privilegios y Exenciones aplicables a éstas, señala en su artículo 49°, letra a) señala que “sin perjuicio de las exenciones especiales que contempla la presente ley, las Cooperativas estarán exentas de los siguientes gravámenes: a) del cincuenta por ciento de todas las contribuciones, impuestos, tasas y demás gravámenes impositivos a favor del fisco” Agregando luego que, “sin embargo, las cooperativas estarán afectas al impuesto al valor agregado, de conformidad a lo establecido en el Decreto Ley N ° 825”. De ello podría desprenderse una prescripción general de que las Cooperativas, en todas sus actividades, estarían sujetas al pago del IVA.

Sin embargo, el inciso segundo del mismo artículo 49 al desarrollar esa prescripción, precisa que *“las cooperativas de consumo y las de servicio deberán pagar todos los impuestos establecidos por las leyes respecto de las operaciones que efectúen con personas que no sean socios, debiendo consignar en sus declaraciones de impuestos las informaciones necesarias para aplicar esta disposición”*.

De ello se desprende que, sólo un tipo de operaciones de las Cooperativas- aquellas que realizan con terceros- están afectas al pago de dicho impuesto a las ventas. A contrario

sensu, las operaciones que realizan la Cooperativas de consumo y servicio, con sus propios cooperados, no se encuentran afectas.

2. ¿Cuál es la fuente legal que funda esta regla de exención de impuesto al valor agregado, por un lado, y de gravamen, por el otro, respecto de las actividades de la Cooperativas?

Desde luego no es el Decreto con Fuerza de Ley N ° 5 del año 2003, Ley General de Cooperativas, ni tampoco lo es, únicamente, el Decreto Ley N ° 825 sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS). Su fundamento se halla originariamente en el Decreto Ley N ° 824 que Aprueba texto de la ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

En efecto, el artículo 12° del Decreto Ley N ° 825 sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, establecen que **son remuneraciones y servicios que están exentos del impuesto a las ventas y servicios, los ingresos que no constituyen renta**". Por tanto, el criterio base para la exención es si el ingreso constituye o no renta. Y esa definición se halla en la LIR y no en la LIVS. Señala el artículo 12, letra E, número 7° de la Ley del IVA: *"Estarán exentos del impuesto establecido en este título: Letra E.- Las siguientes remuneraciones y servicios: "7) Los ingresos que no constituyen renta según el artículo 17° de la ley de la renta [...]".*

Por su parte, el artículo 17, número 11°, párrafo 1°, de la LIR señala explícitamente las normas aplicables a las Cooperativas, señalando claramente que los ingresos a considerar para el pago de impuesto a la renta no son los de las Cooperativa con sus cooperados, sino las provenientes de operaciones con terceros, explicitando cuales son las operaciones realizadas con ellos que sí constituyen renta, y, por ende, también quedan afectas a pago de IVA. A saber:

Artículo 17 °. Las cooperativas y auxiliares de cooperativas se regirán, para todos los efectos legales, por las siguientes normas:

11° Para los fines de aplicar la tributación del número segundo que antecede (determinación de remanente anual), la cooperativa deberá considerar que los ingresos brutos corresponden a operaciones con personas que no sean socios cuando provengan de:

A) cualquier operación que no sea propia del giro de la cooperativa, realizada con personas que no sean socios.

B) cualquier operación que sea propia del giro de la cooperativa y cumpla las siguientes condiciones copulativas:

I. Que los bienes o servicios propios del giro de la cooperativa sean utilizados o consumidos, a cualquier título, por personas que no sean socios; y,

II. Que las materias primas, insumos, servicios u otras prestaciones que formen parte principal de los bienes o servicios propios del giro de la cooperativa hayan sido adquiridos de o prestados por personas que no sean socios, a cualquier título”.

Adicionalmente, y para total claridad, el párrafo final del mismo numeral 11 del artículo 17 expresamente señala cuales son los ingresos de las Cooperativas que no constituyen renta, y por lo mismo, se hallan también exentos del pago de IVA. A saber: “No se considerarán formando parte de los ingresos brutos de la cooperativa aquellos provenientes de utilizar o consumir, a cualquier título, materias primas, insumos, servicios u otras prestaciones proporcionadas por los socios de la respectiva cooperativa y que formen parte principal de los bienes o servicios del giro de la cooperativa. Tampoco se considerarán los bienes o servicios del giro de la cooperativa que sean utilizados o consumidos, a cualquier título, entre ésta y sus cooperados.”

Completando la normativa, el mismo artículo 17, numeral 29, prescribe que “no constituye renta, “los ingresos que no se consideren rentas o que se reputen capital según texto expreso de una ley”.

3. ¿Por qué es importante aclarar cuáles son las bases legales de la exención de pago de IVA que beneficia a las Cooperativas en sus relaciones con los cooperados? Por la modificación que la Ley N ° 21.420 que “Reduce o Elimina Exenciones Tributarias que indica”, promulgada el 27 de enero del año 2022, realizó del concepto de servicio y de hecho gravado en la LIVA, y la interpretación que el Servicio de Impuestos Internos ha realizado, en alguna jurisprudencia, acerca de las fuentes legales de la exención

impositiva de las Cooperativas. Interpretaciones que no son del todo correctas, y conviene sean aclaradas a fin de evitar incerteza jurídica y futuras confusiones.

4. En efecto, antes de la modificación introducida por la Ley N ° 21.420, la LIVS, en su artículo 2° numero 2°, definía “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 números 3 y 4, del artículo 20, de la ley sobre impuesto a la renta””.

A su vez, en consonancia con aquello, el Decreto de Hacienda N ° 55 que Aprueba el Reglamento de la LIVS, en su artículo 5° establece que “se gravan con Impuesto al Valor Agregado las remuneraciones provenientes de actividades comprendidas en los números 3 y 4 del artículo 20° de la Ley sobre Impuesto a la Renta”.¹ Y en su inciso segundo, hace dos excepciones: 1) “*por tratarse de actividades no comprendidas en los N° 3 y 4 del artículo 20° de la Ley sobre Impuesto a la Renta, los servicios que digan relación directa con la actividad agrícola*”, y 2) “*las relacionadas con la actividad cooperativa en sus relaciones entre cooperativa y cooperado, en la forma y condiciones que lo determine la Dirección Nacional de Impuestos Internos*”.

En tal sentido, la norma reglamentaria se hace cargo de las dos hipótesis legales distintas que permitían una exención: 1) Los servicios no comprendidos en los números 3 y 4 del artículo 20 de la Ley de Renta y 2) Los ingresos de las Cooperativas que no constituyen renta conforme al artículo 17 numeral 11 de la Ley de Renta.

¹ Las actividades gravadas con impuesto a la renta contempladas en los números 3 y 4 del artículo 20° de la Ley sobre Impuesto a la Renta”, y por ello, gravadas también con IVA, son:

“3.- Las rentas de la industria, del comercio, de la minería y de la explotación de riquezas del mar y demás actividades extractivas, compañías aéreas, de seguros, de los bancos, asociaciones de ahorro y préstamos, sociedades administradoras de fondos, sociedades de inversión o capitalización, de empresas financieras y otras de actividad análoga, constructora, periodísticas, publicitarias, de radiodifusión, televisión, procesamiento automático de datos y telecomunicaciones.

4°.- Las rentas obtenidas por corredores, sean titulados o no, sin perjuicio de lo que al respecto dispone el N° 2° del artículo 42°, comisionistas con oficina establecida, martilleros, agentes de aduanas, embarcadores y otros que intervengan en el comercio marítimo, portuario y aduanero, y agentes de seguros que no sean personas naturales; colegios, academias e institutos de enseñanza particulares y otros establecimientos particulares de este género; clínicas, hospitales, laboratorios y otros establecimientos análogos particulares y empresas de diversión y esparcimiento”.

5. Con la modificación introducida a la LIRS por la Ley N ° 21.420, el concepto de servicio se redefinió 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”, eliminando la referencia a los números 3 y 4 del artículo 20 de la Ley de Renta. Con lo cual se hace posible ampliar los tipos de servicios que estarán gravados con IVA. Pero, dicha modificación en nada cambia la exención de IVA a las actividades de las Cooperativas con sus cooperados que establece el artículo 17 numeral 11 de la Ley de Renta.

6. No obstante, preocupa a la suscrita que, en alguna jurisprudencia del Servicio, como la que se adjunta en imagen, existe una interpretación errada de las fuentes legales de la referida exención, sosteniéndose que se encuentra en el hecho de no ser las actividades entre las Cooperativas y sus cooperados parte de los servicios gravados con impuesto a la renta en los según los números 3 y 4 del artículo 20. A saber:

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 2 N° 2 – D.S. N° 55 DE 1977, DEL
MINISTERIO DE HACIENDA, ART. 5 INCISO SEGUNDO
(ORD. N° 1408, DE 31.05.2021)**

Participación de cooperativas en licitación pública sobre seguros complementarios de salud y utilización de exención de IVA.

De acuerdo con su presentación, consulta si una cooperativa puede participar en licitaciones públicas relativas a la compraventa de servicios de seguros complementarios de salud, sin estar en el registro de convenio marco respectivo, atendido que la normativa señalaría que para el mercado de seguros se requiere ser un tipo de sociedad anónima particular. Asimismo, consulta si puede utilizar la exención del pago de IVA en sus ofertas, como ventaja competitiva diferenciadora.

Al respecto, se informa que este Servicio carece de competencia para determinar si una cooperativa puede o no participar en las licitaciones que indica.

En cuanto a la exención de IVA, que no individualiza ni ofrece antecedentes¹, en términos muy generales, puede indicarse lo siguiente.

De acuerdo al artículo 2°, N° 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), se entiende por servicio la acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual se percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los números 3 y 4 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

Al respecto, atendido que el N° 3 del artículo 20 de la LIR comprende, entre otras actividades, la desarrollada por las compañías de seguros, las primas pagadas por la contratación de un seguro, por regla general, se afectan con IVA², salvo las declaradas exentas e individualizadas en la letra E (números 3, 4, 5, 14 y 15) del artículo 12 de la LIVS, entre las cuales no se comprenden las primas de seguros complementarios de salud.

Por último, el inciso segundo del artículo 5° del Decreto Supremo N° 55 de 1977, sobre reglamento de la LIVS, dispone que no se encuentran gravadas con IVA, por tratarse de actividades no comprendidas en los números 3 y 4 del artículo 20 de la LIR, las relacionadas con la actividad cooperativa en sus relaciones entre cooperativa y cooperado.

**FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR**

7. Conforme a lo sostenido en la anterior jurisprudencia, el Servicio se fundaría en el artículo 2 N° 2 de la LIVIS con relación a los números 3 y 4 del artículo 20 de la LIR, así como en el inciso 2° del artículo 55 del Reglamento de la LIVIS, para declarar a los

cooperados como exentos de pago de IVA. Ello constituye un error jurídico. Su exención se funda propiamente en los artículos 17 numerales 11 y 29 de la LIR, que “establecen que sus ingresos no se consideren rentas”.

8. Una interpretación que coloca exclusivamente en el artículo 20 de la LIR, y no en los artículos 17 números 11 y 29 de la misma, la fuente de la exención, podría acarrear futuros errores interpretativos a la luz de la eliminación que la ley 21.420 hace de la referencia al artículo 20 en la definición de servicios y hechos gravados. Podría mover a confusión, y a sostenerse que las Cooperativas en sus relaciones con sus cooperados, después de la modificación del concepto de servicio, sí se hallan afectas a IVA.

En virtud de todas las consideraciones anteriores, la suscrita estima necesario que este organismo contralor emita un PRONUNCIAMIENTO ACLARATORIO DE LAS FUENTES LEGALES DE LA EXENCIÓN DE PAGO DE IVA POR LA ACTIVIDADES REALIZADAS ENTRE LAS COOPERATIVAS Y SUS COOPERADOS, EN LOS TÉRMINOS QUE ESTABLECE LA LEY DE RENTA Y LA LEY DEL IVA, ARMÓNICAMENTE INTERPRETADAS, DESPEJANDO TODA POSIBLE CONFUSIÓN A PARTIR DE POSIBLE JURISPRUDENCIA ERRÓNEA.
