

DEPARTAMENTO EMISOR IMPUESTOS DIRECTOS 1875	CIRCULAR N° 49.- 05-2012 SN 24-2012 ID
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 05 de noviembre de 2012
<u>MATERIA:</u> Instruye sobre las modificaciones efectuadas por la Ley 20.565, al tratamiento tributario de las donaciones que se efectúen al amparo de la Ley 19.885 sobre donaciones con Fines Sociales y Públicos.	<u>REFERENCIA:</u> N° Y NOMBRE DEL VOLUMEN: 6 RENTA 6(12)00 IMPTO. DE PRIMERA CATEGORIA. REF. LEGAL: Artículos 14, 14° bis, 14 ter y 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), contenida en el artículo 1°, del D.L. 824, de 1974; Ley 19.885; Ley 20.565.

I.- INTRODUCCIÓN.

En el Diario Oficial de 8 de febrero de 2012, se publicó la Ley 20.565, que modifica la Ley 19.885, sobre donaciones con Fines Sociales y Públicos. La presente Circular tiene por objeto impartir instrucciones sobre tales modificaciones.

Los textos íntegros y actualizados de las Leyes 20.565 y 19.885, se encuentran publicados en la página web del Congreso Nacional de Chile, www.bcn.cl.

II.- INSTRUCCIONES.

Las instrucciones de este Servicio sobre el tratamiento tributario de las donaciones con Fines Sociales y Públicos, están contenidas en la Circular 71, de 2010, la cual se encuentra publicada en su página web, www.sii.cl. De acuerdo con las modificaciones incorporadas a la Ley 19.885, por el artículo 2° de la Ley 20.565, dichas instrucciones se modifican de la siguiente manera:

1.- Modificaciones efectuadas al N° 5, del artículo 1°, de la Ley N° 19.885.

De la obligación de informar. La letra a), del N°1, del artículo 2°, de la Ley 20.565, deja sin efecto la obligación que pesaba sobre los donantes, de informar a este Servicio el monto de las donaciones, el domicilio, RUT e identidad del donatario en la forma y plazo que éste determine, traspasando tal responsabilidad directamente a los donatarios, con algunas modificaciones.

En consecuencia, quedan sin efecto las instrucciones impartidas en el párrafo 1°, de la letra I), del N° 1, del Capítulo II, de la Circular 71, de 2010, sin perjuicio de aquellas relativas al llenado del reverso del Formulario 22, las que se mantienen vigentes para los contribuyentes que corresponda.

Por su parte, de acuerdo a lo establecido en las letras a), b) y c), del N° 1, del artículo 2°, de la Ley 20.565 y considerando que la obligación de informar sobre las donaciones que se efectúen, se traspasa directamente a los donatarios, se complementan las instrucciones contenidas en la letra J), del N° 1, del Capítulo II, de la Circular 71, incluyendo lo siguiente:

“J-4) Obligación de informar¹:

Los donatarios deben informar a este Servicio el monto de las donaciones, el domicilio, rol único tributario y la identidad del donante y donatario, en la forma y plazo que éste determine.

Se hace presente que la información referida, por disposición de la letra c), del N° 1, del artículo 2°, de la Ley N° 20.565, no quedará amparada en el secreto establecido en el artículo 35, del Código Tributario.”

¹ La obligación de informar el ingreso y uso de las donaciones se encuentra establecida en Res. Ex. N°204, de 2009, que reemplazó a la Res. Ex. N° 120, de 2008, las cuales se encuentran publicadas en la página web de este Servicio, www.sii.cl.

2.- Modificaciones efectuadas a los N°s 7, 8, 9 y 10, del artículo 1°, de la Ley N° 19.885.

De acuerdo con el anterior texto de estas disposiciones, el beneficio tributario que éstas establecían, era distinto, según fuera el monto anual de las donaciones de cada donante. Por ello, las instrucciones impartidas en la Circular 71, se refirieron en forma separada a las donaciones anuales de un monto inferior a 1.000 UTM y a aquellas de un monto igual o superior a dicha suma. Las modificaciones incorporadas a estas disposiciones por la Ley N° 20.565, establecen que las donaciones tendrán a partir de su vigencia un mismo tratamiento tributario desde el punto de vista de sus beneficios, sin importar el monto anual al que asciendan las donaciones efectuadas por un contribuyente.

En efecto, al tenor de las normas modificadas se aplica un porcentaje de crédito sobre la parte de las donaciones anuales que sea igual o no exceda de 1.000 UTM y otro porcentaje de crédito distinto sobre la parte de las mismas que exceda de 1.000 UTM.

A continuación, se analizan las modificaciones incorporadas a los números 7 al 10, del artículo 1°, de la Ley N° 19.885:

Parte de las Donaciones que no exceda de 1.000 UTM. De conformidad a la modificación introducida por el N°2, del artículo 2°, de la Ley 20.565, las donaciones en la parte que no exceda de un monto de 1.000 UTM, efectuadas directamente a las instituciones señaladas en el artículo 2° de la Ley 19.885, o al Fondo, tendrán derecho a un crédito equivalente al 50% de tales donaciones contra los impuestos indicados en el inciso 1°, del artículo 1°.

Elimina requisito de donar a lo menos a dos instituciones. Por otra parte, el mismo N°2, del artículo 2°, de la Ley 20.565, eliminó el requisito adicional que debían cumplir los contribuyentes del Impuesto de Primera Categoría, en cuanto a que para la procedencia de este beneficio, las donaciones que se realizaban en un mismo año debían ser efectuadas a lo menos a dos instituciones distintas, no pudiendo superar ninguna de ellas del equivalente a 700 UTM.

Parte de las Donaciones que excede de 1.000 UTM. De conformidad a la modificación introducida por el N°3, del artículo 2°, de la Ley 20.565, aquella parte de las donaciones que supere las 1.000 UTM, y de la cual a lo menos el 33% de dicha parte haya sido donada al Fondo, tendrán derecho a un crédito equivalente al 50% del monto de la donación, en la parte que excede a las 1.000 UTM. En este caso, el donante puede proponer el área de proyectos o programas a que se destinará la suma donada al Fondo, en la forma que establece el reglamento a que se refiere el artículo 6°, de la Ley 19.885, contenido en el Decreto Supremo 77, de 02 de junio de 2009, publicado en el Diario Oficial de 26 de enero de 2010. Por su parte, aquella parte de las donaciones que supere las 1.000 UTM, y de la cual un porcentaje inferior al 33% de dicha parte haya sido donado al Fondo o no se done a éste, tendrán derecho a un crédito equivalente al 35% del monto que exceda las 1.000 UTM.

Consolidación de donaciones a una misma institución. De conformidad a la modificación introducida por el N°4, del artículo 2°, de la Ley 20.565, para los efectos de lo señalado en los números anteriores, todas las donaciones de un monto inferior o igual a 1.000 UTM realizadas por un donante a una misma institución de aquellas señaladas en el artículo 2°, en el mismo año calendario, serán consideradas una única donación por el monto total donado en dicho período para efecto de **determinar el crédito tributario aplicable.**

Donaciones destinadas a proyectos y programas destinados a la prevención o rehabilitación de adicciones al alcohol o drogas. El N°5, del artículo 2°, de la Ley 20.565, mediante su letra a), modificó el inciso 1°, del N° 10, del artículo 1°, de la Ley 19.885, eliminando el requisito adicional que debían cumplir los contribuyentes del Impuesto de Primera Categoría, para efectuar donaciones de hasta 1.000 UTM a proyectos y programas destinados a la prevención o rehabilitación de adicciones al alcohol o drogas, certificados de acuerdo a lo dispuesto en el inciso 2°, del artículo 5°, completando, en total, hasta 2.000 UTM. Con anterioridad a la modificación, el beneficio señalado sólo se aplicaba cuando estas donaciones eran destinadas en un mismo año a lo menos a dos instituciones distintas, no pudiendo ser las mismas que habían recibido donaciones de acuerdo al N°7, del artículo 1, y sin que una única donación superara el monto equivalente de 700 UTM.

Por otra parte, las letras b) y c), del N° 5, del artículo 2°, de la Ley 20.565, modificaron el inciso 2°, del N° 10, del artículo 1°, de la Ley N° 19.885. A partir de estas modificaciones, estas donaciones también tienen un porcentaje de crédito respecto de las 1.000 UTM y otro distinto sobre las sumas

donadas que superen dicho monto. En efecto, aquella parte de las donaciones indicadas en el párrafo anterior que supere las 1.000 UTM y de la cual, al menos el 25% haya sido donada al Fondo, tendrá derecho a un crédito equivalente al 50% de dicha parte. Ahora bien, si no se donare al Fondo o la donación efectuada fuese inferior al referido 25%, el crédito por el monto donado que supere las 1.000 UTM equivaldrá al 40% de dicho monto.

En consecuencia, de acuerdo a lo indicado en los literales i) al iv) anteriores, se reemplazan las instrucciones contenidas en la letra D-1), del N° 1, del Capítulo II, de la Circular 71, de 2010, por las siguientes:

“D-1: Contribuyentes de la Primera Categoría:

a) **Donaciones efectuadas a las instituciones señaladas en el artículo 2° o al Fondo Mixto de Apoyo Social, en conformidad a lo dispuesto por el N°7, del artículo 1°, de la Ley 19.885.**

a-1) Contribuyentes que pueden acogerse a los beneficios: Se trata de donantes que sean contribuyentes de la Primera Categoría, que efectúen donaciones con fines sociales directamente a las instituciones señaladas en el artículo 2°, o al Fondo Mixto de Apoyo Social. Lo anterior, sin perjuicio del beneficio adicional establecido en el N° 10, del artículo 1°, el cual se trata en la letra b) siguiente.

a-2) Requisitos: Para que proceda el derecho a los beneficios tributarios que se indican, las donaciones a que se refiere el N°7, del artículo 1°, de la Ley 19.885, realizadas durante el ejercicio comercial respectivo, deben efectuarse a las instituciones señaladas en el artículo 2°, para el cumplimiento de los fines que determinadamente establece el mismo artículo. En caso que estas donaciones no cumplan los requisitos señalados, el donante no tiene derecho a los beneficios tributarios.

a-3) LGA de las donaciones con beneficios tributarios: De acuerdo con lo dispuesto por el N°3, del artículo 1°, de la Ley 19.885, en concordancia con el artículo 10 del mismo texto legal, la parte de las donaciones susceptibles de acogerse a los beneficios tributarios, es aquella que cumpla con los requisitos establecidos en la Ley y que se encuentren dentro del LGA equivalente como máximo al 5% de la Renta Líquida Imponible (RLI) del Impuesto de Primera Categoría del donante.

Para los fines de la determinación del referido límite, se debe considerar el conjunto de las donaciones efectuadas por los contribuyentes del Impuesto de Primera Categoría, sea para los fines que señala esta Ley o para los establecidos en el artículo 69 de la Ley N° 18.681; artículo 8° de la Ley N° 18.985; artículo 3° de la Ley N° 19.247; Ley N° 19.712; artículo 46 del Decreto Ley N° 3.063, de 1979; Decreto Ley N° 45, de 1973; artículo 46 de la Ley N° 18.899, y en el N° 7 del artículo 31 de la LIR, así como para los que se establezcan en otras normas legales que se dicten para otorgar beneficios tributarios a donaciones. Dicho límite se aplicará ya sea que el o los beneficios tributarios consistan en un crédito contra el Impuesto de Primera Categoría, o bien en la posibilidad de deducir como gasto la donación.

Por disposición expresa de la Ley, en este límite no se incluirá aquel a que se refiere el artículo 8°, vale decir, no se deben considerar las donaciones en dinero a los Partidos Políticos inscritos en el Servicio Electoral, institutos de formación política o a candidatos a ocupar cargos de elección popular. Tampoco se debe incluir las donaciones efectuadas en conformidad al artículo 7°, de la Ley 16.282, ni aquellas establecidas en la Ley 20.444.

De igual forma, para la determinación de este límite, se deducirán de la RLI las donaciones a las entidades señaladas en el artículo 2°, o sea, las donaciones con fines sociales a que se refiere la presente Circular.

Las donaciones irrevocables de largo plazo a que se refiere el inciso 2°, del artículo 10, de la Ley 19.885, también deben ser consideradas dentro de las donaciones que deben circunscribirse al LGA de 5% de la RLI, toda vez que la norma que lo

instituye, excluye únicamente a las donaciones en dinero a los Partidos Políticos inscritos en el Servicio Electoral, a los institutos de formación política y a los candidatos a cargos de elección popular a que se refiere el artículo 8° de la misma Ley.

Sin perjuicio de lo señalado, cabe indicar que en el N°2, de este Capítulo II, se analizan con mayor detalle las disposiciones establecidas en el artículo 10, de la Ley 19.885, sobre LGA de las donaciones.

a-4) Beneficios tributarios: De acuerdo con el N°7, del artículo 1°, de la Ley 19.885, estos contribuyentes tendrán derecho a un primer beneficio consistente en un crédito imputable al Impuesto de Primera Categoría, equivalente a un 50% o bien a un 35% del monto de las donaciones que cumplan con los requisitos establecidos en la Ley, ello según se explicará más adelante

Por su parte, el N°14 de este mismo artículo 1°, establece un segundo beneficio consistente en que aquella parte de las donaciones que no pueda ser utilizada como crédito, se considerará un gasto necesario para producir la renta, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 31, de la LIR.

a-5) Crédito en contra del Impuesto de Primera Categoría: Un porcentaje de las donaciones que no superen el LGA y que cumplan con los demás requisitos que en cada caso se indican, constituirá un crédito que podrá ser deducido del monto del Impuesto de Primera Categoría, que afecte al contribuyente donante.

Para los efectos de determinar el crédito, la totalidad de las sumas donadas durante el ejercicio, debe reajustarse previamente de acuerdo al porcentaje de variación del Índice de Precios al Consumidor (IPC) entre el mes anterior a aquél en el cual se incurrió en el desembolso efectivo por concepto de donación y el mes anterior al del balance, todo ello conforme al N°13, del artículo 1°, de la Ley 19.885.

De acuerdo a lo dispuesto por el N° 11, del artículo 1°, de la Ley citada, el referido crédito sólo podrá ser deducido del Impuesto de Primera Categoría, si la donación se encuentra incluida en la base imponible de dicho tributo, correspondiente a las rentas del año en que aquella se efectuó. En consecuencia, las sumas donadas en aquella parte que den derecho a deducirse como crédito en contra del Impuesto de Primera Categoría, no constituirán un gasto necesario para producir la renta de aquellos a que se refiere el artículo 31, de la LIR. Por consiguiente, si los referidos desembolsos durante el ejercicio comercial respectivo, fueron contabilizados con cargo a cuentas de resultado, deberán agregarse a la RLI de Primera Categoría, debidamente reajustados en el porcentaje de variación del IPC entre el mes anterior a aquel en el cual se efectuó la erogación y el mes anterior al del balance.

En todo caso, aquella parte de las donaciones que den derecho a crédito en contra del Impuesto de Primera Categoría, no serán consideradas como una partida de aquellas señaladas por el N°1, del artículo 33, de la LIR, para los efectos de la aplicación de lo dispuesto por el artículo 21, del mismo texto legal, por tratarse de una partida imputable al valor o costo de un bien del activo de la empresa donante (un derecho o crédito). Sin perjuicio de lo anterior, tales desembolsos deben deducirse como gastos rechazados de las utilidades tributables acumuladas por las empresas en su Registro Fondo de Utilidades Tributables (FUT), ya que tales sumas no son susceptibles de retiro ni de distribución a los propietarios, socios o accionistas, según corresponda.

a-6) Determinación del crédito imputable al Impuesto de Primera Categoría: De acuerdo con lo establecido en los números 7 y 8, del artículo 1°, de la Ley 19.885, sobre la parte de las donaciones susceptibles de acogerse a los beneficios tributarios, esto es, sobre la parte que se encuentre dentro del LGA, los contribuyentes tendrán derecho a los siguientes porcentajes de crédito:

- **50%** del monto de la donación que **no supere** un monto equivalente a 1.000 UTM;
- **50%** del monto de la donación, en la parte que **supere** del monto equivalente a 1.000 UTM, siempre que, a lo menos un 33% de dicha parte, haya sido donada al Fondo;
- **35%** del monto de la donación, en la parte que **supere** el monto equivalente a 1.000 UTM, en los casos en que un porcentaje inferior a un 33% de dicha parte haya sido donada al Fondo o bien en los casos en que no se haya efectuado donación al Fondo.

a-7) Parte de la donación que puede deducirse como gasto: La parte restante del monto de la donación susceptible de acogerse al beneficio tributario que no pueda utilizarse como crédito, podrá deducirse como un gasto necesario para producir la renta.

Si las referidas donaciones no cumplen con los requisitos establecidos por la Ley 19.885 o exceden del LGA, esto es, si las donaciones no cumplen los requisitos establecidos en los N°s 8 ó 10, del artículo 1°, se considerarán para todos los efectos tributarios como un gasto rechazado de aquellos señalados en el N° 1, del artículo 33, de la LIR y, en virtud de tal calificación, deberán agregarse a la RLI de Primera Categoría en el evento de que la hayan disminuido, debidamente reajustadas, de conformidad a la modalidad establecida por el N° 3 de la norma legal antedicha y, a su vez, quedarán sujetas a la tributación dispuesta por el artículo 21, del mismo texto legal, en la medida que se cumplan los requisitos a que se refiere esta última disposición.

b) Donaciones adicionales efectuadas a programas destinados a la prevención o rehabilitación de adicciones de alcohol o drogas, certificados por el Consejo Nacional para el Control de Estupefacientes en conformidad a lo dispuesto por el N° 10, del artículo 1°, de la Ley 19.885.

b-1) Contribuyentes que pueden acogerse a los beneficios: Se encuentran en esta situación, los donantes que sean contribuyentes de la Primera Categoría, que hayan efectuado donaciones de acuerdo a lo establecido en el N°7, del artículo 1°, de la Ley 19.885, a instituciones que presten únicamente servicios como los señalados en los N°s 1 y 2, del artículo 2°, de la referida Ley, que efectúen donaciones **adicionales**, a proyectos o programas destinados a la prevención o rehabilitación de adicciones de alcohol o drogas, certificados por el Consejo Nacional para el Control de Estupefacientes, cuyas funciones actualmente desempeña el Servicio Nacional para la Prevención y Rehabilitación del Consumo de Drogas y Alcohol, creado por la Ley 20.502.

b-2) Requisitos: Para que proceda el derecho a los beneficios tributarios por las donaciones a que se refiere el N°10, del artículo 1°, de la Ley 19.885, deben haberse realizado además, durante el mismo ejercicio, donaciones de acuerdo a lo establecido en el N°7, de la misma disposición legal, a instituciones que presten únicamente servicios como los señalados en los N°s 1 y 2, del artículo 2°, de la referida Ley. (Cuyo tratamiento tributario se encuentra descrito en la letra a) precedente). Las donaciones adicionales a que se refieren los incisos 1° y 2°, del N°10, deben efectuarse exclusivamente a proyectos o programas destinados a la prevención o rehabilitación de adicciones de alcohol o drogas, certificados de acuerdo a lo señalado precedentemente.

Finalmente cabe indicar que, en caso que las donaciones indicadas no cumplan los requisitos señalados, el donante pierde el derecho a los beneficios tributarios.

b-3) LGA de las donaciones con beneficios tributarios: Sobre esta materia, resulta plenamente aplicable lo indicado en la letra a-3) anterior.

b-4) Beneficios tributarios: De acuerdo con el N°10, del artículo 1°, de la Ley 19.885, estos contribuyentes tendrán derecho a un primer beneficio consistente en un crédito imputable al Impuesto de Primera Categoría, equivalente a un 50% o bien a un 40%

del monto de las donaciones susceptibles de acogerse al beneficio tributario, según se explicará más adelante.

Por su parte, el N°14, de este mismo artículo 1°, establece un segundo beneficio consistente en que aquella parte de las donaciones que no pueda ser utilizada como crédito, se considerará un gasto necesario para producir la renta, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 31, de la LIR.

b-5) Crédito en contra del impuesto de Primera Categoría: Sobre esta materia, resulta plenamente aplicable lo indicado en la letra a-5) anterior.

b-6): Determinación del crédito imputable al Impuesto de Primera Categoría: De acuerdo con los incisos 1° y 2°, del N°10, del artículo 1°, de la Ley 19.885, sobre la parte de estas donaciones adicionales susceptibles de acogerse a los beneficios tributarios, los contribuyentes tendrán derecho a los siguientes créditos contra el Impuesto de Primera Categoría:

- **50%** del monto de la donación que **no supere** un monto equivalente a 1.000 UTM;
- **50%** del monto de la donación, en la parte que **supere** del monto equivalente a 1.000 UTM, siempre que, a lo menos un 25% de dicha parte, haya sido donada al Fondo;
- **40%** del monto de la donación, en la parte que **supere** el monto equivalente a 1.000 UTM, en los casos en que un porcentaje inferior a un 25% de dicha parte haya sido donada al Fondo o bien en los casos en que no se haya efectuado donación al Fondo.

Además, en el Capítulo II, letra E), se deja sin efecto el cuadro resumen de los tipos de donaciones que los contribuyentes indicados en el punto A-1, del Capítulo II, de la Circular 71, de 2010, pueden efectuar al amparo de la Ley 19.885.

3.- Modificación efectuada al artículo 1° Bis, de la Ley 19.885.

El N°6, del artículo 2°, de la Ley 20.565, modificó el artículo 1° Bis, de la Ley 19.885, con el objeto de ampliar el universo de contribuyentes que pueden hacer uso de los beneficios tributarios por concepto de donaciones con fines sociales establecidas en la referida Ley. Efectivamente, a partir de esta modificación, pueden hacer uso de los beneficios tributarios por concepto de donaciones con fines sociales los contribuyentes del IGC que determinen sus rentas de conformidad con lo dispuesto en el artículo 50, de la LIR, deduciendo gastos efectivos, como también todos los demás contribuyentes del referido tributo; junto también con los contribuyentes afectos al impuesto único a los trabajadores.

En consecuencia, se modifican las instrucciones de la Circular 71, de 2010, en el siguiente sentido:

i) En el Capítulo II, A), A-1), se sustituye el N° 3) Contribuyentes del IGC que determinen sus rentas de conformidad con lo dispuesto en el artículo 50, de la LIR, deduciendo gastos presuntos. (Art. 1 bis, inciso 1°, Ley 19.885); por:

“3) Todos los demás contribuyentes del IGC que no sean aquellos indicados en el N° 2 anterior (Art. 1 bis, inciso 1°, Ley 19.885);”

ii) En el Capítulo II, A), A-2), se elimina el N° 8).

iii) En el Capítulo II, D), D-3), se modifican las instrucciones de acuerdo a lo siguiente:

“D-3: Contribuyentes del IGC, que no sean de aquellos indicados en la letra D-2 anterior:

Tratándose de estos contribuyentes, el beneficio tributario opera sólo como un crédito en contra del IGC determinado sobre las rentas afectas al citado tributo, siempre que no sean de aquellas correspondientes a las actividades clasificadas en el N°2, del artículo 42, de la LIR, determinadas mediante la deducción de gastos efectivos en la forma que establece la LIR toda vez que en este caso, resultan plenamente aplicables las instrucciones contenidas en la letra D-1, letras a) y b), con la diferencia que el

beneficio tributario sólo consiste en un crédito que opera en contra del IGC y que el LGA corresponde a la cantidad menor entre el 20% de su renta imponible y el equivalente a 320 UTM.

En este caso, no cabe efectuar ninguna deducción por concepto de gasto, así como tampoco corresponde efectuar algún agregado a la renta por concepto del crédito a que se tiene derecho.

Ahora bien, respecto del LGA establecido en el artículo N° 10, de la Ley 19.885, en el caso de estos contribuyentes y al igual que lo indicado en el punto D-2 anterior, asciende a la cantidad menor entre el 20% de su renta imponible y el equivalente a 320 UTM. Para tales efectos, el 20% señalado, debe ser calculado sobre la Renta Bruta Global del IGC.

iv) En el Capítulo II, D), D-4), se modifican las instrucciones de acuerdo a lo siguiente:

“D-4: Contribuyentes afectos al IUSC de la LIR:

Al igual que en la situación de los contribuyentes analizados en el punto D-3 anterior, en el caso de estos contribuyentes, el beneficio tributario consiste sólo en la imputación de un crédito. Es decir, estos contribuyentes tampoco pueden rebajar como gasto la parte de la donación que no haya sido imputada como crédito en contra de su respectivo impuesto.

El LGA establecido en el artículo 10, de la Ley 19.885, para este tipo de contribuyentes, corresponde a la cantidad menor entre el 20% de su renta imponible y el equivalente a 320 UTM. Para tales fines, el porcentaje señalado, debe ser calculado sobre la base imponible de las rentas del artículo 42, N°1, de la LIR, sólo en el caso en que se trate de contribuyentes no obligados a declarar IGC por haber percibido únicamente sueldos afectos al IUSC, toda vez que aquellos contribuyentes afectos al impuesto único a los trabajadores, que se encuentren obligados a incorporar estas rentas en la base imponible del impuesto Global Complementario, por haber obtenido otras rentas afectas a dicho impuesto, calcularán dicho límite de acuerdo con las instrucciones indicadas en el punto D-3, anterior.

De acuerdo al inciso 2°, del artículo 1° bis, de la Ley 19.885, es posible concluir que las rentas a considerar para los fines de la determinación del LGA a que se refiere el artículo 10, de la Ley, son las rentas imponibles o las rentas afectadas con el IUSC, pagadas dentro del ejercicio en que se efectuó la donación. Así entonces, se excluye del cálculo de dicho límite y para los fines de establecer el monto del crédito, toda renta accesoria que no haya sido devengada y pagada dentro del año en que se efectuó la donación.

En el caso de los contribuyentes gravados en conformidad con el artículo 43, N° 1, de la LIR, que por haber percibido otras rentas afectas a IGC deban incorporar dentro de la Renta Bruta Global sus remuneraciones afectas al IUSC, el monto del crédito determinado, con los límites que señala la Ley y con el límite del impuesto único retenido debidamente actualizado, debe ser imputado al pago del IGC que deban declarar. Si de acuerdo con dicha imputación, se determina algún exceso a favor del contribuyente, le será devuelto conforme a lo establecido en el artículo 97, de la LIR.

En el caso de los contribuyentes que sólo han percibido remuneraciones afectas al IUSC, para efectos de la imputación del crédito, igualmente se encontrarán obligados a presentar una Declaración Anual de Impuestos a la Renta y el monto del crédito determinado, con los límites que señala la Ley y con el límite del impuesto único retenido debidamente actualizado, se imputará en contra del total del IUSC retenido durante el año respectivo, también actualizado. Si de acuerdo con dicha imputación, se determina algún exceso a favor del contribuyente, debe ser devuelto en conformidad a lo establecido en el artículo 97, de la LIR. Cabe señalar que los contribuyentes que por el monto de sus rentas no hayan quedado afectos a impuestos, en el hecho no tienen ningún beneficio tributario, pues en estos casos el beneficio se traduce en la devolución del impuesto único retenido.

Sin perjuicio de lo señalado, cabe indicar que en el N°2, de este Capítulo II, se analizan con mayor detalle las disposiciones del artículo 10, de la Ley 19.885, sobre LGA de las donaciones.”

v) En el Capítulo II, G), G-2), se modifican las instrucciones de acuerdo a lo siguiente:

“G-2.- Contribuyentes del IGC, que no sean de aquellos indicados en la letra G-1 anterior, y contribuyentes del IUSC:

Estos contribuyentes, sólo tienen derecho a un crédito en contra del IGC o en contra del IUSC, según corresponda. Dicho crédito sólo se imputará al impuesto que corresponda al período en que se efectuó la donación.”

vi) En el Capítulo II, H), se deja sin efecto el N° 4).

4.- Modificación efectuada al artículo 2°, de la Ley 19.885.

El N°7, del artículo 2°, de la Ley 20.565, mediante sus letras a), b) y c), modificó el artículo 2°, de la Ley 19.885, en el siguiente sentido:

i) La modificación establecida en la letra a), tuvo por objeto concordar lo dispuesto en el artículo 2°, con los artículos 1° y 1° Bis. De esta manera, se modificó la referencia que hacía aplicable lo dispuesto en el artículo 2°, sólo a las donaciones a las que se refería el “artículo anterior”, ampliándola a las donaciones a que se refieren los artículos 1° y 1° Bis.

ii) Por su parte, la letra b), amplía el ámbito de los servicios señalados en el N°1, del artículo 2°, incorporando de manera expresa, dentro de los servicios que correspondan a necesidades inmediatas de las personas, aquellos relacionados con el hábitat.

iii) Finalmente, la letra c) modificó el inciso 2°, del artículo 2°, ello según se expresa en el Mensaje Presidencial con el que se inició la tramitación del proyecto que culminó con la dictación de la Ley 20.565, con la finalidad de incluir como potenciales donatarios a fundaciones y corporaciones sin fines de lucro que, en razón de determinadas restricciones contenidas en la ley, se encontraban excluidas. En efecto, la Ley sólo permitía la participación de instituciones que prestaban servicios directos a personas de escasos recursos o con discapacidad, excluyendo a fundaciones y corporaciones sin fines de lucro que prestan otros servicios que van igualmente en beneficio de las mismas personas a quienes la Ley busca beneficiar, como por ejemplo, aquellas fundaciones o corporaciones que capacitan a voluntarios para que estos, a su vez, colaboren en la educación de niños de escasos recursos. A partir de la modificación comentada, y cumpliéndose los demás requisitos legales, tales instituciones podrán beneficiarse de las donaciones analizadas. Por otra parte, la Ley 19.885, también excluía a instituciones que prestaban servicios a un “sector de la población” que, no obstante corresponder a aquéllos que aspiraba a beneficiar, circunstancias de orden práctico hacían difícil la individualización de las personas naturales beneficiarias. En este sentido, a partir de la modificación, y cumpliéndose igualmente los requisitos legales y reglamentarios al efecto, podrán beneficiarse con las donaciones analizadas instituciones que presten servicios a grupos de personas, sin que sea necesario individualizar directamente a cada una de las personas naturales que los componen. En último término, antes de la modificación analizada, la Ley impedía que los servicios fuesen prestados a los “asociados” a la respectiva institución, término cuya amplitud restringía la aplicación del beneficio, ello considerando que en ciertos casos tal concepto podía resultar equivalente con el de las personas de escasos recursos o discapacitadas que se busca beneficiar. Por ello, cumpliéndose con los requisitos legales y reglamentarios, tales instituciones podrían ser donatarias habilitadas para los efectos de los beneficios tributarios que establece la Ley 19.885.

5.- Modificación al artículo 5°, de la Ley 19.885.

Finalmente, el N°8, del artículo 2°, de la Ley 20.565, modificó el inciso 3°, del artículo 5°, de la Ley 19.885, eliminando los plazos mínimos de 6 meses y máximos de 3 años, de ejecución de los proyectos y programas que desarrollan las instituciones susceptibles de ser donatarias incorporadas en el registro que al afecto lleva el Ministerio de Planificación.

III.- VIGENCIA DE LAS MODIFICACIONES LEGALES Y DE ESTAS INSTRUCCIONES.

La Ley 20.565 no estableció ninguna regla especial de vigencia en relación con las modificaciones efectuadas a la Ley 19.885, razón por lo cual deben aplicarse las normas generales establecidas en el artículo 3°, del Código Tributario. De acuerdo a lo anterior, y considerando que la Ley 20.565 se publicó en el Diario Oficial de 8 de febrero de 2012, las modificaciones indicadas rigen respecto de los impuestos de Primera Categoría y Global Complementario que deban declararse y pagarse a partir del primero de enero de 2013. Por otra parte, conforme al mismo artículo 3° citado, las modificaciones introducidas por la Ley 20.565, rigen para los contribuyentes del Impuesto Único de Segunda Categoría respecto de las donaciones que efectúen a contar del mes siguiente al de la publicación de esta Ley en el Diario Oficial, es decir, a contar del 1 de marzo de 2012.

Para los efectos de facilitar la consulta y aplicación de las instrucciones contenidas en la presente Circular, según sea el caso, se dejará constancia de su dictación en el texto de la Circular 71, de 2010, que se encuentra disponible en www.sii.cl.

Saluda a Ud.,

**JULIO PEREIRA GANDARILLAS
DIRECTOR**

**JARB/ACO/CCP/PCR
DISTRIBUCIÓN:
AL BOLETÍN
A INTERNET
AL DIARIO OFICIAL, EN EXTRACTO**