

Dejada sin efecto por Circular N° 24, del 7 de mayo de 1993

Modificada por Circular N° 16, del 1 de febrero de 1989

Complementada por Circular N° 16, del 1 de febrero de 1989

**CIRCULAR N° 33, DEL 10 DE JUNIO DE 1988**

**MATERIA: TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE LAS DONACIONES QUE LOS CONTRIBUYENTES EFECTÚEN A LAS UNIVERSIDADES E INSTITUTOS PROFESIONALES ESTATALES Y PARTICULARES RECONOCIDOS POR EL ESTADO.**

**I.- INTRODUCCION**

- 1.- La Ley Nº 18.681, publicada en el Diario Oficial de fecha 31 de Diciembre de 1987, mediante su artículo 69 permite a los contribuyentes de los impuestos de la Primera Categoría o Global Complementario, para que rebajen como crédito en contra de los mencionados tributos, bajo ciertas condiciones y requisitos, las donaciones que efectúen a las Universidades e Institutos Profesionales estatales y particulares reconocidos por el Estado. Por su parte, el Decreto Supremo de Hacienda Nº 340, publicado en el Diario Oficial de fecha 29 de Abril de 1988, en virtud de lo señalado por el artículo 70 de la Ley Nº 18.681, reglamenta la adecuada aplicación de lo establecido por el artículo 69 mencionado.
- 2.- Mediante la presente Circular se precisan los alcances tributarios de esta nueva rebaja impositiva.

**II.- DISPOSICION LEGAL**

- 1.- El artículo 69 de la Ley Nº 18.681, dispone lo siguiente al respecto:

"Los contribuyentes que de acuerdo con las normas generales de la Ley sobre Impuesto a la Renta, declaren sus rentas efectivas, determinadas mediante contabilidad completa y tributen conforme a las normas del impuesto de primera categoría así como también los contribuyentes del Impuesto Global Complementario, que declaren igual tipo de rentas, podrán descontar de sus respectivos impuestos las sumas donadas a Universidades e Institutos Profesionales estatales y particulares reconocidos por el Estado, siempre que éstas se encuentren comprendidas en la declaración respectiva.

No obstante lo anterior, las empresas donde el Estado, sus empresas y organismos, tengan una participación igual o superior al 50%, no podrán acogerse a los beneficios que establece este artículo

Las donaciones deberán consistir en dinero y sus deducciones se efectuarán en el ejercicio en que efectivamente se incurra en el desembolso.

Con todo, los contribuyentes que otorguen donaciones a las instituciones de Educación Superior acogidas a este artículo podrán descontar de los impuestos señalados en el inciso primero hasta un 50% de dichas donaciones. No obstante lo anterior, cada contribuyente podrá descontar de sus impuestos 14.000 U.T.M. como máximo cada año.

Las rebajas señaladas en el inciso anterior no podrán exceder del monto del impuesto respectivo determinado por el ejercicio, después de rebajar las contribuciones de bienes raíces cuando corresponda.

Las donaciones que reciban las instituciones de Educación Superior deberán ser destinadas a financiar la adquisición de bienes inmuebles y de equipamiento, como también la readecuación de infraestructura las que tendrán por objeto apoyar el perfeccionamiento del quehacer académico. Además las donaciones podrán ser empleadas en financiar proyectos de investigación de las instituciones de Educación Superior.

Los bienes inmuebles adquiridos con las donaciones quedarán afectados a los fines de docencia, investigación y extensión de la institución. En el evento de que no se cumpla con esta afectación, se deberán enterar en arcas fiscales debidamente reajustados de acuerdo con la variación del Índice de Precios al Consumidor, los impuestos descontados con motivo de la donación recibida por la institución.

Con todo, la disposición indicada en el inciso anterior no regirá respecto de la sustitución del inmueble por otro con los mismos fines o que tengan igual o mayor valor.

El Ministerio de Educación Pública deberá visar, mediante una resolución exenta, las donaciones referidas dentro de los 30 días hábiles siguientes a aquel en que se requiere dicha visación.

Los desembolsos efectivos que realicen los contribuyentes y que den derecho al crédito que otorga este artículo, se reajustarán en la forma establecida para los pagos provisionales obligatorios de la Ley sobre Impuesto a la Renta a contar de la fecha en que se incurrió en el desembolso efectivo, y no constituirán un gasto neto cesario para producir la renta; pero no se les aplicará lo dispuesto en el artículo 21 de dicha ley.

La parte de estos desembolsos que no den lugar al crédito señalado se sujetará en todo a lo previsto en el artículo 31 de la Ley de la Renta.

Las donaciones a que se refiere el presente artículo estarán liberadas del trámite de la insinuación y quedarán exentas del impuesto que grava las herencias y donaciones.

La fiscalización de lo dispuesto en este artículo lo corresponderá al Servicio de Impuestos Internos."

Por otra parte, el artículo 70 del mismo cuerpo legal dispone lo siguiente:

" El Ministerio de Hacienda, mediante un decreto supremo que llevará también la firma del Ministro de Educación Pública, reglamentará la adecuada aplicación de lo establecido en el artículo anterior, y la forma como deberá acreditarse ante el Servicio de Impuestos Internos la donación efectuada y la correspondiente rebaja del impuesto."

2.- En cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 70 transcrito se dictó el Decreto Supremo de Hacienda Nº 340, de 1988, Reglamenta de lo dispuesto por el artículo 69 de la Ley Nº 18.681, cuyo texto es el siguiente:

" REGLAMENTA ARTICULOS 69 y 70 DE LA LEY Nº 18.681

" Núm.340.- Santiago, 8 de Abril de 1988.- Visto: Lo dispuesto en los artículos 69 y 70 de la Ley Nº 18.681, y en el artículo 32, Nº 8, de la Constitución Política de la República de Chile,

" Decreto:

" Artículo 1º.- A las normas contenidas en el presente decreto deberán sujetarse las donaciones que se efectúen, a las Universidades e Institutos Profesionales estatales y particulares reconocidos por el Estado, al amparo de lo dispuesto por el artículo 69 de la Ley Nº 18.681.

" Artículo 2º.- Los contribuyentes que de acuerdo a las normas de la Ley sobre Impuesto a la Renta declaren sus rentas efectivas determinadas mediante contabilidad completa y tributen conforme a las normas del impuesto de Primera Categoría o Global Complementario, podrán descontar de sus respectivos impuestos, las sumas donadas a las entidades a que se refiere el artículo anterior, siempre que dichas cantidades formen parte de la declaración de impuestos a la renta respectiva.

" Artículo 3º.- No obstante lo dispuesto en el artículo 2º, las empresas donde el Estado, sus empresas y organismos, tengan una participación igual o superior al 50%, no podrán acogerse a los beneficios que establece el artículo anterior.

" Artículo 4º.- Los contribuyentes que efectúen donaciones de las señaladas en el artículo 69 de la Ley Nº 18.681, podrán descontar de los impuestos señalados en el artículo 2º hasta el 50% de tales donaciones, monto que en todo caso no podrá exceder de 14.000 unidades tributarias mensuales, en cada año, al valor que éstas tengan al 31 de diciembre del año en que se efectúe la deducción.

" Asimismo las rebajas señaladas en el inciso anterior no podrán exceder del monto del impuesto respectivo determinado por el ejercicio correspondiente después de rebajadas las contribuciones de bienes raíces cuando corresponda, sin derecho a devolución o a imputar a otros impuestos el excedente que resultare.

" Artículo 5º.- Las donaciones sólo podrán consistir en dine-  
" ro y su deducción se efectuará en el ejercicio en que efecti-  
" vamente se incurra en el desembolso.

" Dentro del mes en que el donante deba efectuar la declara-  
" ción anual de impuestos a la renta correspondiente al cierre  
" del ejercicio a que se refiere el inciso anterior, el donante  
" deberá comunicar por escrito a la Institución donataria el -  
" monto total de la rebaja de impuestos a la renta que efectuó  
" con motivo de la donación.

" Artículo 6º.- Para los efectos de acreditar las donaciones  
" y efectuar las deducciones a que se refieren los artículos -  
" anteriores, el donante deberá exigir a la Institución donata-  
" ria la entrega de una copia de la resolución a que se refie-  
" re el artículo 7º de este decreto y un certificado que debe-  
" rá contener las menciones y cumplir los requisitos que a con-  
" tinuación se señalan:

" a) Llevar impreso la siguiente leyenda "Certificado que a-  
" credita donación artículo 6º, Ley Nº 18.681";

" b) Igualmente deberá tener impreso los datos de individuali-  
" zación de la Institución donataria, RUT., domicilio e identi-  
" ficación del Representante Legal;

" c) Nombre o razón social del contribuyente donante y de su  
" representante legal, Rut., domicilio, giro comercial o acti-  
" vidad económica que desarrolla;

" d) Monto de la donación, en números y letras;

" e) Fecha en que se efectúa la donación;

" f) Numeración en forma impresa, correlativa, y estar debida-  
" mente timbrados y registrados en la Dirección Regional del -  
" Servicio de Impuestos Internos que corresponda al domicilio  
" de la entidad donataria;

" g) Emisión en triplicado señalando el destino de cada uno  
" de los ejemplares en forma impresa en el margen inferior iz-  
" quierdo del documento. El original deberá ser entregado al  
" donante, la segunda copia corresponderá al Ministerio de Edu-  
" cación y, la última, deberá mantenerse en el talonario en ca-  
" lidad de archivo. La institución donataria podrá solicitar -  
" autorización al Servicio de Impuestos Internos para emitir -  
" un mayor número de copias del certificado, en las que en to-  
" do caso deberá indicarse que no dan derecho al beneficio del  
" artículo 6º de la Ley Nº 18.681, y señalar su destino;

" h) Ser suscritos, con expresión del nombre, y con la firma  
" y timbre del representante legal de la institución donataria  
" o la persona habilitada para ello, y

" i) Señalar el destino o afectación que se dará a la dona-  
" ción referida.

" Artículo 7º.- La Institución donataria remitirá la segunda  
" copia del certificado señalado en el artículo anterior al Mi-  
" nisterio de Educación para su visación. Con el mérito de di-  
" cha copia el Ministerio de Educación determinará, mediante -  
" la dictación de una resolución exenta, emitida dentro de los  
" 30 días hábiles siguientes a aquel en que se requiera la vi-  
" sación, si la donación respectiva es de aquella a que se re-  
" fiere el presente reglamento, debiendo abrirse para este efec-  
" to en dicho Ministerio un registro por cada institución dona-  
" taria en que conste la fecha, monto y destino de la donación.

" Copia autorizada de la Resolución Exenta a que se refiere  
" el inciso anterior deberá remitir la institución donataria  
" al donante, tan pronto sea notificada dicha resolución.

" Artículo 8º.- Las donaciones que reciban las Institucio -  
" nes de Educación Superior a que se refiere la Ley Nº18.681,  
" en su artículo 69, sólo podrán ser destinadas a financiar  
" la adquisición de inmuebles, de equipamiento, de readecua -  
" ción de infraestructura, para apoyar el perfeccionamiento  
" del quehacer académico o bien a financiar proyectos de in -  
" vestigación de la instituciones señaladas.

" Para los efectos de acreditar el cumplimiento de la exigen -  
" cia señalada en el inciso anterior, la institución donata -  
" ria deberá llevar un "Libro de Donaciones de la Ley Nº . .  
" 18.681", el cual se regirá por todas las normas pertinen -  
" tes de carácter tributario obligatorio para los libros de  
" contabilidad. En dicho registro se deberá anotar por cada  
" donación, el nombre del donante, número del certificado e -  
" mitido, monto total de la donación y, separadamente por ca -  
" da adquisición o uso de la erogación que se programe, las  
" cantidades asignadas a dichas destinaciones y las utiliza -  
" das como, también, el impuesto de Primera Categoría o Glo -  
" bal Complementario que el donante haya dejado de pagar con  
" motivo de la rebaja referida en el inciso primero del ar -  
" tículo 4º de este Reglamento.

" Artículo 9º.- Los bienes inmuebles adquiridos con las do -  
" naciones quedarán afectados a los fines de docencia, inves -  
" tigación y extensión de la institución. En el caso que el  
" donatario desafecte los bienes inmuebles referidos, deberá  
" enterar en arcas fiscales, los impuestos que el donante hu -  
" biere descontado por este concepto, debidamente reajusta -  
" dos según la variación del Índice de Precios al Consumidor  
" ocurrida entre el último día del mes anterior al que debió  
" efectuarse el pago del impuesto respectivo y el último día  
" del mes anterior a aquel en que se reintegre la cantidad -  
" deducida por aplicación de cada donación.

" Con todo, la disposición indicada en el inciso anterior -  
" no regirá cuando se enajene el inmueble para sustituirlo -  
" por otro destinado a iguales fines siempre y cuando el in -  
" mueble por el cual se sustituya tenga un valor igual o su -  
" perior al sustituido y que se deje constancia en la escri -  
" tura de compraventa respectiva que el bien adquirido ocupa  
" el lugar del anterior y, cumplirá sus funciones.

" Artículo 10.- El Ministerio de Educación Pública deberá -  
" velar por el cumplimiento, en lo que corresponda de los ar -  
" tículos 8º y 9º de este reglamento. Ello sin perjuicio de  
" las facultades fiscalizadoras del Servicio de Impuestos In -  
" ternos.

" Artículo 11.- Los desembolsos efectivos que realicen los  
" contribuyentes y que den derecho al crédito que establece  
" este reglamento, se reajustarán en la forma establecida pa -  
" ra los pagos provisionales obligatorios de la ley sobre im -  
" puesto a la Renta a contar de la fecha en que se incurra -  
" en el desembolso efectivo correspondiente.

" Para tales efectos de la Ley de la Renta estos desembolsos no constituirán un gasto necesario para producir la renta; pero no se les aplicará lo dispuesto en el artículo 21 de dicha ley.

" La parte de estos desembolsos que no den lugar al crédito señalado precedentemente se sujetará en todo a lo previsto en el numeral 7º del artículo 31 de la Ley de la Renta para los efectos de su deducción de la renta bruta.

" Artículo 12.- Las donaciones a que se refiere el presente reglamento estarán liberadas del trámite de la insinuación y quedarán exentas del impuesto que grava a las herencias y donaciones."

### III.- INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA

#### A.- REQUISITOS QUE DEBEN REUNIR LAS DONACIONES A QUE SE REFIERE EL ARTICULO 69 DE LA LEY Nº 18.681, PARA QUE SE REBAJEN DE LOS IMPUESTOS DE PRIMERA CATEGORIA O GLOBAL COMPLEMENTARIO

De acuerdo a lo dispuesto por el artículo 69 de la Ley Nº 18.681, y en concordancia con lo señalado por el Decreto Supremo de Hacienda Nº 340, Reglamento de la disposición legal antes mencionada, las donaciones que se efectúen a los donatarios que más adelante se detallan, deben reunir los requisitos y condiciones que se indican, para que proceda su rebaja de una parte de ellas de los impuestos de Primera Categoría o Global Complementario, que afectan a las personas que incurran en tales desembolsos.

##### 1.- Donantes:

1.1.- Los donantes deben ser los siguientes contribuyentes:

1.1.1.- Los afectos al impuesto de Primera Categoría, establecido en el artículo 20 de la Ley de la Renta, que declaren en el citado tributo sus rentas efectivas de terminadas mediante contabilidad completa; y

1.1.2.- Los afectos al impuesto Global Complementario, establecido en el artículo 52 de la ley del ramo, que declaren en dicho gravamen ingresos efectivos.

1.2.- Por consiguiente, y de acuerdo a lo antes expuesto, no se favorecen con esta deducción de impuesto los contribuyentes de la Primera Categoría, que determinen este tributo sobre rentas presuntas o sobre rentas efectivas de terminadas mediante contabilidad simplificada, o cuando tales contribuyentes se encuentren afectos a un impuesto único sustitutivo del impuesto general de la Primera Categoría. Entre estos contribuyentes se pueden señalar los que desarrollan actividades en virtud de los artículos 20 Nº 1, letras b), c) y d) y 34 Nros. 1, 2 y 3, de la Ley de la Renta, - siempre y cuando, en los casos que correspondan, no hayan hecho uso de la facultad que las propias disposiciones legales referidas les otorgan para que declaren las rentas efectivas de sus respectivas actividades,

mediante contabilidad completa y balance general, situaciones en las cuales los citados contribuyentes tendrán derecho a impetrar los beneficios que se comentan -, y los que tributen de conformidad con las normas del artículo 17 N° 8, inciso tercero y artículo 22 de la ley del ramo.

En igual situación se encuentran los contribuyentes del impuesto Global Complementario, respecto de las rentas o cantidades que declaren en la renta bruta global de dicho gravamen que no correspondan a ingresos efectivos, como ser, entre otras, las rentas derivadas de las normas legales anteriormente indicadas (presuntas) y las partidas a que se refiere el inciso primero del artículo 21 de la Ley de la Renta (Gastos Rechazados).

1.3.- Cabe señalar que por disposición expresa del inciso segundo del artículo 69 de la Ley N° 18.681, y a su vez, con sujeción a lo señalado por el artículo 39 del Reglamento de la norma legal precitada, las empresas, - donde el Estado, ya sea, directamente o a través de sus respectivas empresas u organismos, tenga una participación igual o superior al 50%, no podrán acogerse a los beneficios tributarios que establece la disposición legal que se analiza, por las donaciones que efectúen a las instituciones u organismos donatarios a que se refiere la norma aludida.

1.4.- Respecto de esta franquicia, es del caso acotar - que ella sólo beneficia a los contribuyentes que efectúen las donaciones que se comentan, y no a otras personas, - aunque exista una vinculación económica o legal con el donante, como podría ser por ejemplo, en el caso de las sociedades de cualquier naturaleza, respecto de los socios o accionistas por las rentas retiradas o distribuidas de dichas sociedades y afectas al impuesto Global Complementario.

## 2.- Donatarios:

2.1.- Los donatarios o beneficiarios de dichas donaciones, deben ser las siguientes Instituciones de Educación Superior:

2.1.1.- Las Universidades Estatales y/o particulares reconocidas por el Estado; y

2.1.2.- Los Institutos Profesionales Estatales y/o particulares reconocidos por el Estado.

## 3.- Forma en que deben efectuarse las donaciones y periodo - en el que deben rebajarse de los impuestos

3.1.- Las donaciones sólo deberán consistir en dinero y su deducción de los impuestos de Primera Categoría o Global Complementario, según corresponda, deberá efectuarse en el ejercicio en que efectivamente se incurrió en tales desembolsos y estar oportunamente asentadas en los libros contables de los donantes, cuando deba llevarse dicho tipo de registros.

4.- Las sumas destinadas a donaciones deben integrar las bases imponibles de los impuestos respectivos

4.1.- Para que procedan las deducciones por concepto de donaciones, las rentas destinadas a dicho fin, en el ejercicio en que se efectúen, deberán integrar o formar parte de las bases imponibles de los impuestos de Primera Categoría o Global Complementario para el cálculo de dichos tributos de los cuales, posteriormente, en la medida que se cumplan todos los requisitos exigidos, podrán deducirse esas sumas donadas en los términos que se indicarán más adelante.

4.2.- En efecto, respecto del impuesto de Primera Categoría, las sumas donadas en aquella parte que constituyan un crédito en contra del mencionado tributo, de acuerdo a lo explicado en los puntos siguientes, no se considerarán como un gasto necesario para producir la renta de aquellos a que se refiere el artículo 31 de la ley del ramo, sino que tales valores para la determinación del mencionado gravamen deben integrar su base imponible y, por consiguiente, agregarse a la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, en el evento de que la hayan disminuido durante el ejercicio comercial respectivo, debidamente actualizados.

4.3.- Por su parte, respecto de las personas afectas al impuesto Global Complementario, las cantidades desembolsadas por concepto de donaciones deben integrar la Renta Bruta Global de dicho gravamen para su deducción como crédito al impuesto, es decir, dicha cantidad no debe haber sido rebajada de la renta que se declara. A este respecto, cabe señalar que las cantidades que han dado derecho al crédito en la Primera Categoría, no pueden dar nuevamente derecho a igual beneficio en el impuesto Global Complementario ya que, por disposición de la misma ley 18.681, a dichos desembolsos no se les aplica lo dispuesto en el artículo 21 de la Ley de la Renta, esto es, no corresponde declararlos como retiros en este tributo ni por el contribuyente individual como tampoco por los socios de sociedades de personas, y por tanto no deben computarse en las utilidades tributables acumuladas en el Registro Especial a que se refiere la Resolución Ex Nº 891, de 1985.

5.- Destino de las donaciones por parte de los donatarios

5.1.- Las donaciones que reciban las Instituciones de Educación Superior señaladas en la Letra A) Nº 2 de este Capítulo, sólo podrán ser destinadas a los siguientes fines:

5.1.1.- Financiar la adquisición de bienes inmuebles y de equipamiento, como también, a la readecuación de la infraestructura de las instituciones referidas todo ello con el objeto de apoyar el perfeccionamiento del quehacer académico; y

5.1.2.- Financiar proyectos de investigación emprendidos por las mencionadas Instituciones.

Respecto de las destinaciones señaladas en los dos párrafos anteriores, en el Ministerio de Educación se formará una comisión que se encargará de estudiar si las donaciones cumplen con lo dispuesto en la ley y su reglamento. No obstante, el citado Ministerio ha hecho presente que en términos generales deberá entenderse sobre la materia lo siguiente:

a) Adquisición de inmuebles: se entiende por esto los edificios y terrenos para que la institución los use en beneficio de la docencia que imparte, de las investigaciones que realiza o de la extensión propia de la institución.

b) Adquisición de equipamiento: aquí están considerados todos los equipos, como también el mobiliario, que se usa en los laboratorios, en las salas de clase, en las bibliotecas y en general en toda dependencia de la institución donde se imparta docencia o se realice investigación.

c) Readecuación de la infraestructura para apoyar el perfeccionamiento académico: todas las construcciones, remodelaciones y reparaciones de inmuebles de la institución que se ocupen para impartir clases, desarrollar investigaciones y salas de estudio, tales como aulas, talleres, laboratorios, bibliotecas, etc. Asimismo, implica financiar becas de estudio para los académicos, como así también para los estudiantes y la realización de seminarios para el mismo fin.

d) Proyectos de investigación: se consideran las actividades realizadas por cuenta propia por la institución que tengan el carácter de no rutinarias y que generen una real contribución a la ciencia.

Dentro de los proyectos de investigación también se estima el financiamiento de traspaso de conocimientos y la difusión de lo obtenido. Por lo tanto, se contemplan las actividades de extensión cultural que impliquen un enriquecimiento de la cultura de la comunidad por algo generado internamente en la institución.

También respecto de este punto cabe señalar que siendo la docencia la finalidad esencial de las actividades de investigación que desarrollan las Instituciones de Educación Superior, debe entenderse que cada proyecto de investigación obedece a un programa de instrucción, por lo que las donaciones hechas para este tipo de proyectos se consideran acogidas también a lo dispuesto en el número 7 del artículo 31 de la Ley de la Renta, en la parte no utilizable como crédito del impuesto.

5.2.- Para los efectos de acreditar el cumplimiento de la exigencia antes mencionada, las instituciones donatarias deberán llevar un registro especial, denominado "Libro de Donaciones de la Ley 18.681", al cual les serán aplicables todas las normas pertinentes de carácter tributario que afectan a los libros de contabilidad, entre las cuales se pueden señalar las de timbraje por parte del Servicio de Impuestos Internos.

En dicho registro se deberá anotar la siguiente información por cada donación:

5.2.1.- Nombre completo del donante;

5.2.2.- Nº del Certificado emitido por la institución donataria al donante, como documento que acredita la donación y comentado en la Letra B) siguiente, punto 1.2;

5.2.3.- Monto total de la donación;

5.2.4.- Destino de las sumas recibidas anotando el concepto y monto de las adquisiciones efectuadas o el uso dado a éstas, e identificando además, con qué donaciones se financiaron tales inversiones o adquisiciones; y

5.2.5.- Monto del impuesto de Primera Categoría o Global Complementario que el donante dejó de pagar con motivo de la donación efectuada, que dedujo como crédito, separando los tributos que correspondan a las donaciones destinadas a las adquisiciones de inmuebles. Para el registro de esta información, el donante dentro del mes en que deba efectuar su declaración anual de impuestos a la renta (mes de abril de cada año) correspondiente al cierre del ejercicio en el cual se efectuó efectivamente la donación, deberá comunicar por escrito a la institución donataria, por cada impuesto, el monto deducido como crédito de los tributos antes indicados, por concepto de las donaciones realizadas, señalando el monto efectivo o proporcional, según corresponda, de los impuestos por las donaciones que se destinaron a la adquisición de inmuebles.

## 6.- Situación de los bienes inmuebles adquiridos con las donaciones recibidas

6.1.- Los bienes inmuebles adquiridos por las Instituciones de Educación Superior con las donaciones recibidas, quedarán afectados a los fines de docencia, investigación y extensión de las citadas instituciones. En otras palabras, los bienes inmuebles adquiridos por las referidas entidades, con las sumas donadas, sólo podrán destinarse a las actividades de docencia, investigación y extensión desarrolladas por las mencionadas instituciones.

6.2.- En el caso que no se cumpla con esta afectación u obligación, la institución donataria referida, deberá enterar en arcas fiscales los impuestos que el donante hubiere descontado como crédito por concepto de las donaciones efectuadas, debidamente reajustados de acuerdo a la variación del Índice de Precios al Consumidor ocurrida entre el último día del mes anterior al del plazo legal en que debió efectuarse el pago del impuesto descontado por el donante y el último día del mes anterior de aquel en que se reintegre el tributo deducido por aplicación de las donaciones realizadas.

Con todo, lo anteriormente señalado no regirá cuando los inmuebles referidos se enajenen o transfieran con el fin de sustituirlos por otros destinados a iguales fines, siempre y cuando éstos últimos bienes adquiridos tengan un valor igual o superior al sustituido, obviamente que debidamente actualizado por la variación del índice de precios al consumidor.

En la escritura de compraventa respectiva deberá dejarse expresa constancia que el bien adquirido ocupará el lugar del inmueble sustituido y que éste cumplirá las mismas funciones de su antecesor. Si no se cumplen con las condiciones establecidas para esta excepción, regirá en todos sus términos lo indicado en este número, párrafo primero.

6.3.- El Ministerio de Educación Pública deberá velar por el fiel cumplimiento de lo comentado en este punto N<sup>o</sup> 6.

## B.- FORMA DE ACREDITAR LAS DONACIONES

- 1.- Para los fines de acreditar las donaciones efectuadas y poder gozar de los beneficios tributarios que se analizan en la Letra C) siguiente de esta Circular, los donantes deberán exigir a las Instituciones donatarias referidas la siguiente documentación:

1.1.- Copia de la Resolución Exenta de visación de las donaciones, emitida por el Ministerio de Educación Pública en los términos que se indican más adelante; y

1.2.- Certificado emitido por la Institución donataria respectiva, el cual deberá contener las siguientes menciones y requisitos:

1.2.1.- Llevar impresa la siguiente leyenda: "Certificado que acredita donación Artículo 69, Ley N<sup>o</sup> 18.681".

1.2.2.- Los datos impresos de la individualización de la institución donataria: Nombre de la institución donataria, N<sup>o</sup> de Rut., domicilio e identificación del representante legal.

1.2.3.- La individualización del donante: Nombre o razón social de la empresa donante, nombre de su Representante Legal, N<sup>os</sup>. de RUT de las personas antes indicadas; domicilio de la empresa donante y Giro Comercial o actividad económica que desarrolle;

1.2.4.- Monto de la donación efectuada, en números y letras;

1.2.5.- Fecha en que se materializa la donación;

1.2.6.- Estar enumerados en forma impresa y correlativa y debidamente timbrados y registrados por la Dirección Regional del Servicio de Impuestos Internos, correspondiente al domicilio de la entidad donataria;

1.2.7.- Deberán emitirse en triplicado, señalando el destino de cada uno de los ejemplares en forma impresa en el margen inferior izquierdo del documento.

1.2.7.1.- Original: Donante;

1.2.7.2.- 1a. Copia: Ministerio de Educación Pública; y

1.2.7.3.- 2a. Copia: Archivo talonario

Sin perjuicio de lo anterior, la institución donataria podrá solicitar autorización al Servicio de Impuestos Internos para emitir un mayor número de Copias del Certificado antes mencionado, en los cuales en todo caso, deberá indicarse en forma impresa que éstos ejemplares adicionales no dan derecho a los beneficios del artículo 69 de la Ley Nº 18.681, y, a su vez, señalar su destino.

1.2.8.- Los citados documentos deberán ser suscritos, con expresión del nombre y la firma del Representante Legal de la entidad donataria o de la persona habilitada para ello; y

1.2.9.- Finalmente, señalar claramente el destino o afectación que se les dará a las sumas recibidas por concepto de donaciones.

2.- Las donaciones recibidas para los efectos de su visación por parte del Ministerio de Educación Pública, se someterán al siguiente procedimiento:

2.1.- La institución donataria, remitirá al Ministerio de Educación Pública la 1a. Copia del Certificado aludido en el número anterior, requiriendo dicha visación por parte de la Secretaría de Estado mencionada;

2.2.- El Ministerio de Educación Pública, con el mérito de la copia del Certificado antes referido, determinará, mediante la dictación de una Resolución Exenta, emitida ésta dentro de los 30 días hábiles siguientes de aquel en el cual se requirió dicha visación, si la donación respectiva es de aquellas a que se refiere el artículo 69 de la Ley Nº 18.681, de 1987 y su respectivo Reglamento e instrucciones. Para éste fin, en el mencionado Ministerio, deberá abrirse un registro especial por cada institución donataria en que conste la fecha en la cual se efectuó la donación, monto y destino de ésta, o cualquier otro antecedente o información que sea necesaria para el debido cumplimiento de las obligaciones o actuaciones que la disposición legal antes mencionada y su respectivo reglamento imponen o encomiendan a dicha Secretaría de Estado.

2.3.- La institución donataria, tan pronto sean notificadas las Resoluciones de visación de las donaciones recibidas, por parte del Ministerio de Educación Pública, deberá remitir copia autorizada de dichos documentos al donante, para los fines señalados en esta Letra B), relativos a la acreditación de las donaciones realizadas por los contribuyentes.

### C.- EFFECTOS TRIBUTARIOS DE LAS DONACIONES EFECTUADAS

Las donaciones que se efectúan de conformidad con las normas del artículo 69 de la Ley Nº 18.681, en concordancia con aquellas establecidas por las disposiciones del Reglamento de dicho precepto legal, y analizadas en las Letras A) y B) precedentes de este Capítulo, producirán para sus donantes los siguientes efectos o beneficios tributarios:

- 1.- Monto del crédito por concepto de donaciones: Los contribuyentes referidos en el Nº 1 de la Letra A) anterior, que efectúen donaciones a las instituciones señaladas en el Nº 2 de dicha Letra, efectuadas éstas de conformidad con las normas indicadas precedentemente, podrán descontar del monto del impuesto de Primera Categoría, rebajando previamente de este tributo el crédito por contribuciones de bienes raíces cuando proceda, o del monto del impuesto Global Complementario que los afecten, según corresponda, hasta un 50% de las sumas donadas.

Para los efectos de determinar la cantidad a rebajar (50% de las donaciones), las sumas donadas deberán reajustarse previamente de conformidad con la modalidad de actualización que afecta a los Pagos Provisionales Mensuales Obligatorios, establecida en el artículo 95 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, vale decir, en la variación del Índice de Precios al Consumidor ocurrida entre el último día del mes anterior a aquel en el cual se incurrió en el desembolso efectivo por concepto de la donación y el último día del mes anterior al balance o fecha de cierre del ejercicio respectivo.

- 2.- Límite del crédito por donaciones: No obstante lo anterior, los contribuyentes que se encuentren en condiciones de utilizar este beneficio impositivo, podrán descontar en cada año de los impuestos señalados precedentemente, el equivalente a 14.000 Unidades Tributarias Mensuales, como límite máximo, al valor que tengan éstas al 31 de diciembre del ejercicio comercial respectivo en el cual se efectuó la donación.

En todo caso se deja constancia que el monto de la deducción antes referida, en ningún caso podrá exceder de los impuestos señalados determinados por el ejercicio o año tributario, rebajadas previamente las contribuciones de bienes raíces, cuando deban darse éstas como crédito en contra del impuesto de la Primera Categoría.

Los excedentes que resultaren por concepto de esta rebaja no darán derecho a devolución ni a imputación a otros impuestos de la Ley de la Renta o de otros textos legales, ya sea, del mismo ejercicio o períodos siguientes.

- 3.- Situación de las cantidades donadas frente a las normas del artículo 21 y 31 de la Ley de la Renta.

3.1.- Las sumas donadas en aquella parte que den derecho a deducir como crédito en contra del impuesto de Primera Categoría en los términos expresados en los puntos precedentes, (50% de las donaciones actualizadas, con un límite anual de 14.000 U.T.M. del mes de diciembre de cada año)

no constituirán un gasto necesario para producir la renta de aquellos a que se refiere el artículo 31 de la ley del ramo. Por consiguiente, si los referidos desembolsos durante el ejercicio comercial respectivo, fueron contabilizados con cargo a las cuentas de resultado, ellos deberán agregarse a la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, debidamente reajustados en la variación del Índice de Precios al Consumidor existente entre el último día del mes anterior a aquel en el cual se efectuó dicha erogación y el último día del mes anterior al del balance o cierre del periodo comercial correspondiente, todo ello de conformidad a lo señalado por el N° 3 del artículo 33 de la Ley de la Renta. Por su parte, si los mencionados desembolsos en el transcurso del periodo en que se incurrió en ellos fueron contabilizados con cargo a una cuenta del Activo, obviamente en tal situación no deberán agregarse a la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, ya que no han afectado la composición de ésta, pero al término del ejercicio igualmente deberán reajustarse en la misma forma antes indicada, abonando a la cuenta de resultado "Corrección Monetaria" la mencionada actualización.

Las donaciones que se encuentren en la situación antes analizada, vale decir, en aquella parte que den derecho a un crédito en contra de los gravámenes mencionados no serán considerados como una partida de aquellas señaladas por el N° 1 del artículo 33 de la Ley de la Renta (Gastos Rechazados) sólo para los efectos de la aplicación de lo dispuesto por el inciso primero y tercero del artículo 21 de la Ley de la Renta por así disponerlo expresamente el artículo 69 de la Ley N° 18.681. En consecuencia, tales sumas no se afectarán como "Gastos Rechazados" con los impuestos Global Complementario o Adicional, según proceda, en los casos de los empresarios individuales y socios de sociedades de personas, ni con el impuesto único del 40% establecido en el inciso tercero del artículo 21, cuando se trate de sociedades anónimas, en comandita por acciones y contribuyentes del artículo 58 N° 1 de la ley.

En este mismo orden de ideas es necesario aclarar, - que las donaciones que los contribuyentes efectúen a las Instituciones de Educación Superior individualizadas, al amparo de las disposiciones del artículo 69 de la Ley N° 18.681 y su respectivo texto reglamentario, y con derecho a deducir las en la parte que corresponda como crédito en contra del impuesto de Primera Categoría, según proceda, son incompatibles con aquellas efectuadas a las mismas entidades educacionales de conformidad a las disposiciones del artículo 31 N° 7 de la Ley de la Renta, ya que el precepto legal de la ley citada en primer término, exige para acogerse al beneficio que ella contempla que las sumas donadas previamente deben integrar las bases imponibles de los impuestos de la ley del ramo respecto de las cuales autoriza su rebaja como crédito, condición que no se cumpliría al hacer aplicable simultáneamente en estos casos las normas del artículo 31 N° 7 de la Ley de la Renta, ya que el beneficio que esta norma establece está concebido como una deducción de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría. En consecuencia, cuando los contribuyentes efectúen donaciones a las Instituciones de Educación Superior referidas, y se encuentren en situación de gozar de los beneficios tributarios que otorgan dichos desembolsos simultáneamente por las normas del artículo 69 de la Ley N° 18.681 y 31 N° 7 de la Ley de la Renta, en dichos casos tales contribuyentes deberán optar al amparo de qué disposición

légales desean impetrar las franquicias impositivas que les otorgan - las erogaciones efectuadas por concepto de donaciones, pero en ningún caso acogerse a ellas simultáneamente.

3.2.- Sin perjuicio de lo anterior, aquella parte de las donaciones a que se refiere el artículo 69 de la Ley Nº 18.681, que no den lugar al crédito aludido en los puntos 1 y 2 anteriores de esta letra C), vale decir, el 50% restante o el exceso por sobre el límite de las 14.000 UTM del mes de diciembre de cada año, o la totalidad de ellas, en los casos que no se cumplan con los requisitos establecidos en las letras precedentes, se sujetarán en todo a lo previsto por el artículo 31 Nº 7 de la Ley de la Renta. De consiguiente, en la medida que tales desembolsos cumplan con los requisitos que exige la norma legal antedicha, es decir que tengan como único fin la realización de programas de instrucción, se considerarán como un gasto necesario para producir la renta por el valor real desembolsado, y, en virtud de tal condición, podrán rebajarse de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría para los efectos de la determinación del tributo de dicha categoría hasta el límite de 2% de dicha renta imponible como lo señala la norma legal antes mencionada. Si las referidas donaciones no se encuentran en la situación comentada, se considerarán para todos los efectos tributarios como un gasto rechazado de aquellos indicados en el Nº 1 del artículo 33 de la Ley de la Renta y, en virtud de tal calificación, deberán agregarse a la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, en el evento de que la hayan disminuido, debidamente reajustada de conformidad a la modalidad establecida por el Nº 3 de la norma legal antes señalada y, a su vez, quedarán sujetas al tratamiento tributario dispuesto por el artículo 21 de la ley, en la medida que cumplan con las condiciones y requisitos a que se refiere esta última disposición.

En todo caso, debe indicarse que por disposición de la misma Ley 18.681, la parte de la donación que no sea deducible como crédito se sujetará en todo a lo previsto en el artículo 31 de la Ley de la Renta. Ahora bien, es obvio que esta norma tiene por objeto compatibilizar los dos regímenes tributarios que establecen para las donaciones los preceptos legales citados ya que, de otro modo, no tendría en la práctica aplicación alguna dicha remisión. Por lo tanto, mediante esta disposición se habilita al donante para que efectúe una donación acogida a las normas del artículo 69 de la ley 18.681 y disponer al mismo tiempo, en forma expresa, que se destine el monto con derecho a utilizar como crédito del impuesto a los fines de esta ley y, la parte no rebajada de esa manera, a un determinado programa de instrucción que deba desarrollar la Institución de Educación Superior, con derecho a rebajar de la renta imponible de Primera Categoría hasta el 2% que permite el número 7 del artículo 31 de la Ley de la Renta. En el caso que se opte por esta modalidad, deberá dejarse constancia expresa de este hecho en el certificado que deba emitir la institución donataria en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 69 de la ley 18.681.

4.- En resumen, de lo expresado en los números anteriores deben tenerse presente las siguientes situaciones:

4.1.- Forma de impetrar los beneficios tributarios por concepto donaciones Art. 69 Ley Nº 18.681 en el Impuesto de Primera Categoría

1.- Determinación de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría

a.- Utilidad según balance ..... \$ .....

a.1. Se agrega:

a.1.1.- 50% de las donaciones actualizadas que den derecho a crédito en virtud del art. 69 Ley Nº 18.681/87

Fecha donación	Monto donación	Factor actual.	Monto actual
.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....
Total donaciones actualizadas			\$ .....
- 50% donaciones actualizadas			\$ .....
- Límite máximo crédito: 14.000 UTM			\$ .....

- Si 50% donaciones es inferior o igual al límite antes indicado, se agrega dicho 50% ..... \$ .....
- Si 50% donaciones es superior al límite antes indicado, se agrega dicho límite. \$ .....

**a.1.2.- 50% restante de las donaciones actualizadas que no den derecho a crédito en virtud del art.69, Ley Nº 18.681/87**

- Si 50% o parte que exceda las 14.000 UTM de las donaciones actualizadas no cumplen con los requisitos que exige el Nº 7 del art. 31 para su aceptación como gasto tributario, se agregan a la utilidad del balance como un gasto rechazado ..... \$ .....
- Si 50% o parte que exceda las 14.000 UTM de las donaciones actualizadas cumplen con los requisitos que exige el Nº 7 del art. 31, se aceptan como gasto tributario, pero se agregan a la utilidad del balance sólo para los efectos de determinar el límite del 2% de la R.L.I. de 1a. Categoría que acepta dicha disposición como tope máximo ..... \$ .....
- R.L.I. de 1a. Categoría antes de rebajar donación ..... \$ .....

**a.2.- Se deduce:**

a.2.1.- Monto donación que se acepta como gasto tributario, con tope del 2% de la R.L.I. de 1a. Categoría. Dicho límite se determina multiplicando la R.L.I. de 1a. Categoría antes de rebajar donación por el factor 0,0196078

$$\left( \frac{0,02}{1,02} \right)$$

\$ \_\_\_\_\_

Renta Líquida Imponible de Primera Categoría ..... \$=====

**2.- Cálculo del Impuesto de Primera Categoría**

Impuesto según tasa: 10% s/R.L.I. \$ .....

Menos: Crédito por contribuciones de Bienes Raíces actualizadas ..... \$ .....

Subtotal ..... \$ .....

Menos: Crédito por donaciones

- 50% donaciones actualizadas \$=====
- Límite máximo que se acepta como crédito 14.000 UTM ... \$=====

Crédito a deducir, equivalente a la cantidad inferior de los montos antes establecidos ..... \$ .....

Impuesto determinado, o exceso de crédito por donaciones ..... \$=====

4.2.- La rebaja del crédito sólo puede efectuarse del impuesto de Primera Categoría proveniente de rentas efectivas determinadas mediante contabilidad completa, por lo que el monto de este tributo corresponde al máximo del citado crédito.

4.3.- Si se determina un excedente por concepto del crédito por la donación, éste no da derecho a su devolución ni a imputarlo a otros impuestos, incluso en el caso del contribuyente individual.

4.4.- El contribuyente individual de Primera Categoría y los socios de sociedades de personas, no deben incluir en la declaración del Impuesto Global Complementario, dentro de los gastos rechazados, la cantidad total de la donación con derecho a rebajar como crédito del impuesto de la Primera Categoría, aún cuando parte del monto deducible excedió a este último, sin derecho a recuperar el exceso producido por esta causa.

4.5.- En el caso de las sociedades anónimas, en comandita por acciones, y de los contribuyentes del Nº 1 del artículo 59 de la Ley de la Renta, no se considera base imponible afecta al impuesto de 40% la parte total que da derecho a la deducción como crédito del Impuesto de la Primera Categoría, aún cuando se produzca un exceso que no se recupera.

## 5.- TRATAMIENTO DE LAS CANTIDADES DONADAS POR CONTRIBUYENTES AFECTOS AL IMPUESTO GLOBAL COMPLEMENTARIO

5.1.- Los contribuyentes que declaren ingresos efectivos en el Impuesto Global Complementario también pueden deducir como crédito de este impuesto hasta el 50% de las cantidades donadas que no excedan la suma de 14.000 UTM, en el ejercicio y que además, cumplan con los requisitos que señala el artículo 69 de la ley 18.681 y su reglamento.

Por consiguiente, no pueden imputar este beneficio aquellas personas que declaren rentas presuntas; pero sólo respecto de éstas, por lo que en el caso que incluyan, junto a este tipo de rentas, otras provenientes de ingresos efectivos, deberán calcular la parte del impuesto que corresponda a estas últimas rentas aplicando la misma relación porcentual que exista entre las rentas efectivas declaradas y la renta neta global, deduciendo de éstas, previamente, las cotizaciones previsionales, las inversiones amparadas por el artículo 57 bis de la Ley de la Renta y otras deducciones que guarden relación directa con los ingresos efectivos. El crédito que en definitiva puede deducirse como máximo será el que corresponda al impuesto de dichos ingresos.

5.2.- Dentro de las rentas efectivas se encuentran los retiros efectuados por los contribuyentes individuales y los socios de sociedades de personas, los dividendos e intereses percibidos y otras rentas habituales provenientes de capitales mobiliarios, dietas y participaciones, rentas percibidas y devengadas en el caso de contribuyentes que determinen sus utilidades mediante contabilidad simplificada, honorarios obtenidos

por profesionales o por personas que desempeñen ocupaciones lucrativas en forma independiente, y, además, rentas de las referidas en el artículo 42, Nº 1, de la Ley de la Renta cuando deban declararse en el Impuesto Global Complementario. Cabe indicar que las cantidades que correspondan a los gastos rechazados en la Primera Categoría, no se consideraran como rentas efectivas

5.3.- El exceso que se produzca, luego de imputar el crédito fiscal al impuesto Global Complementario, no dará derecho a su devolución ni podrá imputarse a otro gravamen.

5.4.- Se hace presente que los profesionales o contribuyentes que desarrollen actividades lucrativas independientes, que determinen sus rentas afectas a Global Complementario en base a contabilidad, podrán deducir aquella parte de la donación que no da derecho a crédito en la misma forma señalada para los contribuyentes de la Primera Categoría.

6.- Por último resulta menester considerar que en la medida que no se den las condiciones y requisitos que la ley y el reglamento analizados establecen, como por ejemplo, si el donante recibe una contraprestación de la institución donataria como consecuencia de la erogación, se aplican integralmente las normas generales de la Ley de la Renta que regulan la deducción de los gastos.

#### D.- EXENCION DE IMPUESTOS DE LAS DONACIONES

Las donaciones que los contribuyentes individualizados como donantes, efectúen a las entidades donatarias mencionadas, de acuerdo con las normas del artículo 69 de la Ley Nº 18.681, y su Reglamento, estarán exentas del impuesto que grava las herencias y donaciones, establecido en la Ley Nº 16.271, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones. Por su parte, para las entidades donatarias o beneficiarias, tales sumas o cantidades no constituirán renta conforme lo dispone el artículo 17 Nº 9 de la ley del ramo.

#### E.- LIBERACION DEL TRAMITE DE INSINUACION DE LAS DONACIONES

Las donaciones a que se refiere la norma legal antes mencionada, además de la exención de impuesto que las favorece, estarán exentas del trámite de la insinuación, contemplado en los artículos 1401 y siguientes del Código Civil y en el Título IX, Libro IV del Código de Procedimiento Civil.

#### F.- VIGENCIA DE ESTAS NUEVAS NORMAS

Al no establecer vigencia expresa la Ley Nº 18.681 (D.O. 31-12-87), para lo dispuesto en su artículo 69, será aplicable en

la especie lo señalado por el inciso segundo del artículo 3º del Código Tributario. En consecuencia, lo preceptuado por el artículo 69 de la Ley Nº 18.681, regirá a contar del 1º de enero de 1988, afectando por consiguiente, a los impuestos anuales que corresponda pagar por las donaciones que se hagan desde dicha fecha.

Saluda a Ud.,



DIRECTOR

DISTRIBUCION:

- AL BOLETIN
- AL PERSONAL
- AL DIARIO OFICIAL