Modificada por Circular N° 53, del 19 de diciembre de 2024

Modificada por Circular N° 49, del 18 de octubre de 2022

Complementada por Circular N° 53, del 10 de agosto de 2020

Modificada por Circular N° 34, del 5 de junio de 2014

Modificada por Circular N° 57, del 28 de agosto de 2001

Modificada por Circular N° 36, del 8 de junio de 2001

Modificada por Circular N° 4, del 18 de enero de 1999

Modificada por la Circular N° 50, del 4 de noviembre de 1993

### CIRCULAR Nº 24, DEL 7 DE MAYO DE 1993

MATERIA: REFUNDE Y ACTUALIZA INSTRUCCIONES IMPARTIDAS SOBRE BENEFICIOS TRIBUTARIOS POR DONACIONES.

### 1. - INTRODUCCION

- 1.- A través del tiempo se han dictado una serie de disposiciones legales que establecen beneficios tributarios en favor de los contribuyentes que efectúen donaciones a determinadas instituciones o para ciertos fines, que los mismos preceptos legales que las contemplan se encargan de señalar. Algunos de los referidos beneficios han sido concebidos como una deducción de la base imponible de los impuestos que afectan a las personas que efectúan tales erogaciones y otros como un crédito en contra de los citados tributos.
- 2.- Cada vez que se ha contemplado un beneficio de esta naturaleza, el Servicio ha emitido las instrucciones pertinentes, incluyendo aquellas referidas a las modificaciones que han sufrido desde su establecimiento. Ahora bien, y con el rin de facilitar la consulta de las normas que regulan estas franquicias, mediante la presente Circular se refunden y actualizan las instrucciones que se han impartido sobre la materia, estructurándolas de acuerdo al beneficio tributario que reportan al contribuyente las donaciones efectuadas, esto es, si constituyen una rebaja de la base imponible de los impuestos o un crédito en contra de los mismos.

#### II.- DONACIONES EFECTUADAS QUE CONSTITUYEN UN CREDITO EN CONTRA DE LOS IMPUESTOS

Actualmente existen dos disposiciones legales que facultan a los contribuyentes a efectuar donaciones, las cuales se pueden rebajar como un crédito en contra de los impuestos que les afectan.

Estas normas se encuentran contenidas en los siguientes textos legales:

- Artículo 69 de la Ley Nº 18.681 (D.O. 31.12.87), modificado por el artículo 2º de la Ley Nº 18.775 (D.O. 14.01.89), cuyo Reglamento se contiene en el D.S. de Hda. Nº 340, D.O. 29.04.88;
- Artículo 89 de la Ley Nº 18.985 (D.O. 28.06.90), cuyo Reglamento se contiene en el D.S. de Educación Nº 787, (D.O. 12.02.91);

### A.- DONACIONES EFECTUADAS EN VIRTUD DEL ARTICULO 69 DE LA LEY Nº 18.681/87

### 1.- NORMAS LEGALES

El artículo 69 de la Ley Nº 18.681, modificado por el artículo 29 de la Ley Nº 18.775, (D.O. 14.01.89), es del siguiente tenor:

"ARTICULO 69.- Los contribuyentes que de acuerdo con las normas generales de la Lev sobre Impuesto a la Renta. declaren sus rentas efectivas, determinadas mediante contabilidad completa y tributen conforme a las normas del Impuesto de primera categoria asi 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; pero el exceso que se determine podrá deducirse de los mismos impuestos que corresponda pagar por los ejercicios siguientes, reajustado de acuerdo con el porcentaje de variación experimentada por el indice de precios al consumidor en el período comprendido entre el último dia del segundo mes anterior al de iniciación del ejercicio y el último dia del mes anterior al del balance.

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 docencía, investigación y extensión de la institución. En el evento de que no se cumpla con esta afectación, la Universidad infractora deberá enterar en arcas fiscales debidamente reajustados de acuerdo con la variación del Indice 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 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 se sujetará en todo a lo previsto en el artículo 31 de la Lev 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.

También podrán acogerse a las disposiciones de este articulo los contribuyentes de la primera categoría de la Ley de la Renta que declaren sus rentas efectivas determinadas mediante contabilidad simplificada. Para estos efectos, los desembolsos que efectúen y que den derecho al crédito deducible del impuesto de la primera categoría, no se deberá declarar en el impuesto global complementario o adicional.

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

Por su parte, el Reglamento del artículo 69 de la Ley  $N^{\circ}$  18.681/87, establece lo siguiente al respecto:

" NUM. 340. - Santiago, 8 de Abril de 1988. - Visto: Lo dispuesto en los articulos 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 19.- 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 Categoria o Global Complementario, podrán descontar de sus respectivos impuéstos, 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 reices cuando corresponda, sin derecho a devolución  $\alpha$  a imputar a otros impuestos el excedente que resultare.

Artículo  $5^{\circ}$ .- Las donaciones sólo podrán consistir en dinero y su deducción se efectuará en el ejercicio en que efectivamente se incurra en el desembolso.

Dentro del mes en que el donante deba efectuar la declaración 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 efectuô con motivo de la donación.

Artículo 69.- 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 donataria la entrega de una copia de la resolución a que se refiere el artículo 7º de este decreto y un certificado que deberá contener las menciones y cumplir los requisitos que a continuación se señalan:

- a) Llevar impreso la siguiente leyenda "Certificado que acredita donación artículo 69, Ley Nº 18.681";
- b) Igualmente deberá tener impreso los datos de individualización de la Institución donataria, RUT., domicilio e identificación del Representante Legal;
- c) Nombre o razón social del contribuyente donante y de su representante legal, Rut., domicilio, giro comercial o actividad económica que desarrolla;
- d) Monto de la donación, en números y letras;
- e) Fecha en que se efectua la donación;
- f) Numeración en forma impresa, correlativa, y estar debidamente 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 izquierdo del documento. El original deberá ser entregado al donante, la segunda copia

0

corresponderá al Ministerio de Educación y, la última, deberá mantenerse en el talonarío en calidad 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 todo caso deberá indicarse que no dan derecho al beneficio del articulo 69 de la Ley Nº 18.681, y señalar su destino;

- 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
- Señalar el destino o afectación que se dará a la donación referida.

Artículo 7º.- La Institución donataria remitirá la segunda copia del certificado señalado en el artículo anterior al Ministerio de Educación para su visación. Con el mérito de dicha 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 visación, si la donación respectiva es de aquella a que se refiere el presente reglamento, debiendo abrirse para este efecto en dicho Ministerio un registro por cada institución donataria 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 remitír la institución donataria al donante, tan pronto sea notificada dicha resolución.

Artículo 89.- Las donaciones que reciban las Instituciones de Educación Superior a que se refiere la Ley Nº 18.691, en su artículo 69, sólo podrán ser destinadas a financiar la adquisición de inmuebles, de equipamiento, de readecuación de infraestructura, para apoyar el perfeccionamiento del quehacer académico o bien a financiar proyectos de investigación de las instituciones señaladas.

Para los efectos de acreditar el cumplimiento de la exigencia señalada en el inciso anterior, la institución donataria deberá llevar un "Libro de Donaciones de la Ley Nº 18.681", el cual se regirá por todas las normas pertinentes 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 emitido, monto total de la donación y, separadamente por cada adquisición o uso de la erogación que se programe, las cantidades asignadas a dichas destinaciones y las utilizadas como, también, el impuesto de Primera Categoria o Global Complementario que el donante haya dejado de pagar con motivo de la rebaja referida en el inciso primero del artículo 42 de este Reglamento.

Articulo 99.- Los bienes inmuebles adquiridos con las denaciones quedarán afectados a los fines de docencia, investigación 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 hubiere descontado por este concepto, debidamente reajustados según la variación del Indice de Precios al Consumidor ocurrida entre el último dia 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 regira cuando se enajene el inmueble para sustituirlo por otro destinado a iguales fines siempre y cuando el inmueble por el cual se sustituya tenga un valor igual o superior al sustituido y que se deje constancia en la escritura 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 artículos 8º y 9º de este reglamento. Ello sin perjuicio de las facultades fiscalizadoras del Servicio de Impuestos Internos.

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 para los pagos provisionales obligatorios de la ley sobre impuesto 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 articulo 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 79 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 hererencias y donaciones."

# 2.- REQUISITOS QUE DEBEN REUNIR LAS DONACIONES DEL 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, 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 Categoria o Global Complementario, que afectan a las personas que incurran en tales desembolsos.

### a) Donantes

Los donantes deben ser los siguientes contribuyentes:

a.1) Los afectos al impuesto de Primera Categoria, establecido en los artículos 14 bis ó 20 de la Ley de la Renta, que declaren su renta efectiva en dicha categoria determinada mediante contabilidad completa:

- a.2) Los afectos al Impuesto de Primera Categoría establecido en el artículo 20 de la Ley de la Renta, que declaren su renta efectiva en dicha categoría determinada mediante contabilidad simplificada; y
- a.3) Los afectos al impuesto Global Complementario, establecido en el artículo 52 de la ley del ramo, que declaren en dicho gravamen ingresos efectivos.

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 cuando tales contribuyentes se encuentren afectos a un impuesto único o 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) y d), 34 Nº 1 y 34 bis Nºs. 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 el beneficio que se comenta-, y los que tributen de conformidad con las normas del artículo 17 Nº 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), las partidas a que se refiere el inciso primero del artículo 21 de la Ley de la Renta (Gastos Rechazados), y las rentas, no obstante corresponder a ingresos efectivos, se encuentren totalmente exentas del impuesto Global Complementario o parcialmente exentas en la parte que lo estén (Rentas provenientes de la Ley de Bosques, contenida en el D.S. Nº 4.363, de 1931, dividendos distribuidos en conformidad a las normas de la Ley Nº 18.401, de 1985, etc.).

Cabe señalar que por disposición expresa del inciso segundo del artículo 69 de la Ley Nº 18.681, y a su vez, con sujeción a lo señalado por el artículo 3º 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.

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.

#### b) Donatarios

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

- b.1) Las Universidades Estatales y/o Particulares reconocidas por el Estado; y
- b.2) Los Institutos Profesionales Estatales y/o Particulares reconocidos por el Estado.

### c) Forma en que deben efectuarse las donaciones y periodo en que deben rebajarse de los impuestos

Las donaciones solo deberán consistir en dinero y su deducción de los impuestos de Primera Categoria 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.

# d) Las sumas destinadas a donaciones deben integrar las bases imponibles de los impuestos respectivos

Para que procedan las deducciones por concepto de donaciones, las rentas destinadas a dicho fin, en el ejercicio en que se efectuen, 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 indican más adelante.

Respecto del impuesto de la. Categoría del articulo 20, las sumas donadas en la parte que constituyan crédito, no se considerarán un gasto necesario de aquellos a que se refiere el artículo 31 de la ley, sino que tales valores para la determinación del citado tributo deben integrar su base imponible y, por consiguiente, agregarse a la R. L. I. de la. Categoría, en el evento de que la hayan disminuido, debidamente actualizados. En relación con el impuesto de la. Categoría del artículo 14 bis, las sumas donadas que constituyan crédito también deben integrar su base imponible, vale decir, tales desembolsos deben estar comprendidos en los retiros o distribuciones efectuadas, debidamente actualizadas. El monto de las donaciones que no constituyan crédito, podran rebajarse como gasto en la medida que se cumplan los requisitos que exige el Nº 7 del art. 31 de la ley, situación que se comenta en los párrafos 5º y 6º del punto h.4) siguiente.

Por su parte, respecto de las personas afectas al impuesto Globai Complementario, las cantidades desembolsadas por concepto de donaciones deben integrar la Renta Bruta Global de dicho gravamen para su deducción posterior como crédito, es decir, dichas cantidades deben estar comprendidas en la base imponible efectiva del mencionado tributo personal. 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 Ley Nº 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. 2154, de 1991.

### e) Destino de las donaciones por parte de los donatarios

Las donaciones que reciban las Instituciones de Educación Superior señaladas en la letra b) anterior, sólo podrán ser destinadas a los siguientes fines:

- e.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
- e.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:

- \* Adquisición de inmuebles: se entiende por esto los edificios y terrenos para que la institución los use en beneficio de la docencía que imparte, de las investigaciones que realiza o de la extensión propia de la institución.
- \* Adquisición de equipamiento: aqui están considerados todos los equipos, como también el mobiliario, que se usa en los laboratorios, en las salas de clases, en las bibliotecas y en general en toda dependencia de la institución donde se imparta docencia o se realice investigación.
- 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, talés como aulas, talleres, laboratorios, bibliotecas, etc. Asimismo, implica financiar becas de estudio para los académicos, como asi también para los estudiantes y la realización de seminarios para el mismo fin.

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 also 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 credito del impuesto.

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:

- \* Nombre completo del donante;
- Nº del Certificado emitido por la institución donataria al donante, como documento que acredita la donación y comentado en la letra g) siguiente;
- \* Monto total de la donación;
- \* Destino de las sumas recibidas anotando el concepto y monto de las adquisiciones efectuadas o el uso dado a éstas e identificando ademas, con que donaciones se financiaron tales inversiones o adquisiciones; y
- \* Monto del impuesto de Primera Categoria 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 la 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.

### f) Situación de los bienes inmuebles adquiridos con las donaciones recibidas

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 adquridos por las referidas entidades, con las sumas donadas, sólo podrán destinarse a las actividades de docencia, investigación y extensión desarrolladas por las mencionadas instituciones.

En el caso que no se cumpla con esta afectación u obligación, la Universidad infractora, 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 Indice 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 sustituírlos por otros destinados a iguales fines, siempre y cuando éstos últimos bienes adquiridos tengan un valor igual o superior al sustituído, obviamente que debidamente actualizado por la variación del indice de precios al consumidor.

En la escritura de compraventa respectiva deberá dejarse expresa constancía que el bien adquirido ocupará el lugar del inmueble sustituído y que éste cumplira 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 esta letra, párrafo primero.

El Ministerio de Educación Pública deberá velar por el fiel cumplimiento de lo comentado en esta letra f).

### Forma de acreditar las donaciones

Para los fines de acreditar las donaciones efectuadas y poder gozar de los beneficios tributarios que se analizan en la letra h) siguiente, los donantes deberán exigir a las Instituciones donatarias la siguiente documentación:

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

- Certificado emitido por la Institución donataria respectiva, el cual deberá contener las siguientes menciones y requisitos:
  - (\*) Llevar impresa la siguiente leyenda: "Certificado que acredita donación Artículo 69, Ley Nº 18.681";
  - (\*) Los datos impresos de la individualización de la institución donataria: Nombre de la institución donataria, Nº de RUT, domicilio e identificación del representante legal;
  - (\*) La individualización del donante: Nombre o razón social de la empresa donante, nombre de su Representante Legal, Nºs. de RUT de las personas antes indicadas; domicilio de la empresa donante y Giro Comercial o Actividad Económica que desarrolla;
- (\*) Monto de la donación efectuada, en números y letras;
  - (\*) Fecha en que se materializa la donación;
  - (\*) Estar numerados en forma impresa y correlativa; debidamente timbrados y registrados por la Dirección Regional del Servicio de Impuestos Internos, correspondiente al domicilio de la entidad denataria;
  - (\*) Deberán emitirse en triplicado, señalando el destino de cada uno de los ejemplares en forma impresa en el margen inferior izquierdo del documento.
    - Original: Donante;
    - lera. copia: Ministerio de Educación Pública; y
    - 2da. 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.

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

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

- La institución donataria, remitirá al Ministerio de Educación Pública la primera Copia del Certificado aludido en el párrafo anterior, requiriendo dicha visación por parte de la Secretaria de Estado mencionada;
  - 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 aquél 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 este 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 se 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 Secretaria de Estado.
  - 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 g), relativos a la acreditación de las donaciones realizadas por los contribuyentes.

### h) <u>Efectos tributarios de las donaciones efectuadas</u>

Las donaciones que se efectúen de conformidad con las normas del artículo 69 de la Nº 18.681, en concordancia con aquellas establecidas por las disposiciones del Reglamento de dicho precepto legal, producirán para sus donantes los siguientes efectos o beneficios tributarios:

Monto del crédito por concepto de donaciones: Los contribuyentes referidos en la letra a) anterior, que efectúen donaciones a las instituciones señaladas en la letra b) precedente, efectuadas éstas de conformidad con las normas indicadas anteriormente, podrán descontar del monto del impuesto de Primera Categoría, rebajando previamente de este tributo el crédito por contribuciones de bienes raices, cuando proceda, o del monto del impuesto Global Complementario que les 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 Indice de Precios al Consumidor ocurrida entre el último día del mes anterior a aquél 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.

h.2) Limite 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 UTM., como limite máximo al valor que tenga esta Unidad al 31 de diciembre del ejercicio comercial respectivo en el cual se efectuó la donación, considerando para tales efectos tanto el 50% de las donaciones efectuadas en el ejercicio como los saldos de créditos provenientes de periodos anteriores, ambos conceptos debidamente actualizados.

En todo caso, se deja constancia que el monto de la deducción antes referida, en ningún caso podrá exceder de los impuestos señalados, determinados sobre ingresos efectivos por el ejercicio o año tributario, rebajadas previamente ilas contribuciones de bienes raices cuando deban darse éstas como crédito en contra del impuesto de Primera Categoría. Para el cálculo del tope antes indicado, las rentas o ingresos efectivos se determinarán de la misma forma señalada en el punto h.2) de la letra B) siguiente.

# h.3) <u>Situación de los excedentes producidos por concepto del crédito por donaciones</u>

Los excedentes que resultaren por concepto de esta rebaja no darán derecho a devolución, pero sí a imputación a los mismos impuestos de la Ley de la Renta de los cuales procede su deducción, que deban declararse y pagarse en los períodos siguientes.

Para los efectos de su imputación, dicho excedente deberá reajustarse en el porcentaje de variación experimentado por el Indice de Precios al Consumidor en el período comprendido entre el último día del segundo mes anterior al de iniciación del ejercicio (noviembre del año anterior al de imputación del exceso) y el último día del mes anterior al del balance (noviembre del mismo año en que se efectúa la imputación del exceso).

# h.4) <u>Situación de las cantidades donadas frente a las</u> normas del artículo 21 y 31 de la Ley de la Renta.

Las sumas donadas en aquella parte que den derecho a deducirse como crédito en contra del impuesto de Primera Categoría en los términos expresados en los puntos precedentes, (50% de las donaciones actualizadas, con un limite anual de 14.000 UTM. 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 Indice 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 período comercial correspondiente, todo ello de conformidad a lo señalado por el Nº 3 del artículo 33 de la Ley de la Renta. Por su parte, si los mencionados desembolsos en el transcurso del período 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 consideradas como una partida de aquellas señaladas por el Nº 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 Nº 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, socios de sociedades de personas y socios gestores de sociedades en comandita por

acciones, ni con el impuesto Unico de 35% establecido en el inciso tercero del artículo 21, cuando se trate de sociedades anónimas, en comandita por acciones (respecto de los socios accionistas) y contribuyentes del artículo 58  $N^{\circ}$  1 de la Ley.

Por su parte, los propietarios, dueños o socios de empresas que declaren su renta efectiva en la Primera Categoría mediante contabilidad simplificada, no deberán declarar en las bases imponibles de los impuestos Global Complementario o Adicional, aquella parte de las donaciones que a tales empresas le dan derecho al crédito en contra del impuesto de Primera Categoría, teniendo presente que las referidas personas en los citados tributos personales declaran las rentas tanto devengadas como percibidas. Lo anterior, por asi disponerlo expresamente el inciso penúltimo del artículo 69 de la Ley Nº 18.681.

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 Nº 18.681 y su respectivo texto reglamentario, y con derecho a deducirlas 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 Nº 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 Nº 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 Nº 18.681 y 31 Nº 7 de la Ley de la Renta, en díchos casos tales contribuyentes deberán optar al amparo de qué disposición legal desean impetrar las franquicias impositivas que les otorgan las erogaciones efectuadas por concepto de donaciones, pero en ningún caso acogerse a ellas simultáneamente.

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 h.1) y h.2) anteriores, vale decir, el 50% restante o el exceso por sobre el limite 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 los límites de 2% de la citada renta imponible o del 1,6 o/oo del capital propio de la empresa al término del ejercicio respectivo, de acuerdo a lo señalado por 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 reajustadas 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 Nº 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 hábilita al donante para que efectúe una donación acogida a las normas del artículo 69 de la Ley Nº 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 la Primera Categoría hasta los limites que permite el Nº 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 Nº 18.681.

En resumen, de lo expresado en los párrafos anteriores deben tenerse presente las siguientes situaciones: Forma de impetrar los beneficios tributarios por concepto de donaciones Art. 69 Ley Nº 18.681 en el impuesto de Primera Categoría Determinación de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoria 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. Monto Factor Monto actual. Donación donación actual. - 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..... 50% restante de las donaciones actualizadas que no den derecho a crédito en virtud del art. 69. Ley Nº 18.681/87. a.1.2 50% - 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 solo para los efectos de determinar el limite del 2% de la R.L.I. de la. Categoría que acepta dicha disposición como topo máximo.

acepta dicha disposición como tope máximo.......
R.L.I. de la. categoría antes de rebajar donación.

. 75 5	**		
a.2)	50	ded	uce:

0

Monto donación que se acepta como gasto tributario con tope de 2% de la R.L.I. de la. Categoría. Dicho límite se determina multiplicando la R.L.I. de la. categoría antes de rebajar donación por el factor 0,0196078	\$
$\begin{bmatrix} 0.02\\1.02\end{bmatrix}$	
Renta Liquida Imponible de 1a. Categoria	\$
2) <u>Cálculo del Impuesto de Primera Catego</u>	ria
Impuesto según tasa: 15% s/R.L.I	\$
Menos: Crédito por contribuciones de bienes raíces actualizadas	\$
Subtotal	\$
Menos: Crédito por donaciones	
- 50% donaciones actualizadas \$	
Crédito a deducir, equivalente a la cantidad inferior de los montos antes establecidos	\$
Impuesto determinado, o exceso de crédito por donaciones a imputar al mismo impuesto de Primera Categoría a declarar y pagar en los ejercicios siguientes, debidamente actualizado	\$

La rebaja del credito solo puede efectuarse del impuesto de Primera Categoria de los articulos 14 bis ò 20, proveniente de rentas efectivas determinadas mediante contabilidad completa o simplificada, por lo que el monto de este tributo corresponde al máximo del citado credito.

Si se determina un excedente por concepto del crédito por donación, éste no da derecho a su devolución, pero podrá imputarse al impuesto de Primera Categoría que deba pagarse en los ejercicios siguientes, debidamente reajustado. El contribuyente individual de la Primera Categoría y los socios de sociedades de personas, que declaren su renta efectiva en la Primera Categoría mediante contabilidad completa, no deben incluir en la declaración de impuesto Global Complementario, dentro de los gastos rechazados, la cantidad total de la donación con derecho a rebajarse como crédito del impuesto de la Primera Categoría, aún cuando parte del monto deducible excedió a este uitimo. Igual situación ocurre con los propietarios o dueños o socios de empresas que declaren la renta efectiva en la Primera Categoría mediante contabilidad simplificada.

En el caso de sociedades anónimas, en comandita por acciones y contribuyentes del Nº1, del artículo 58 de la Ley de la Renta, no se considera base imponible afecta al impuesto de 35% la parte total que da derecho a la deducción como crédito del impuesto de primera categoría, aún cuando se produzca un exceso que pueda imputarse en los ejerciclos siguientes.

# i) Orden de imputación del crédito por donaciones a los impuestos de la Ley de la Renta de los cuales procede su deducción

El inciso final del artículo 56 de la Ley de la Renta, señala como norma general, que los créditos que las leyes permiten deducir de los impuestos establecidos en dicha ley y cuyos excedentes dan derecho a devolución, se imputarán o aplicarán a continuación de aquellos créditos cuyos remanentes no son susceptibles de reembolso o devolución.

Ahora bien, de acuerdo a lo expresado en el punto h.3) anterior, el crédito por donaciones que se analiza, precisamente es uno de aquellos créditos cuyos excedentes no dan derecho a devolución pero si a imputación a los mismos impuestos de los cuales procede su rebaja, a declarar en los ejercicios siguientes.

Por consiguiente, el mencionado crédito deberá deducirse de los impuestos de Primera Categoría o Global Complementario, según corresponda, después de aquellos créditos cuyos excedentes no dan derecho a devolución ni a imputación, y conjuntamente con aquellos de su misma naturaleza que el contribuyente también, tenga derecho a deducir, en este último caso, en el orden que se estime conveniente.

Teniendo presente alos distintos creditos que actualmente los contribuyentes tienen derecho a deducir de los impuestos de Primera Categoría o Global Complementario, cuando se cumpían con los requisitos y condiciones que se exigen para cada uno de ellos, el credito por donaciones que se icomenta deberá deducirse del monto de los tributos indicados en el orden de imputación que se establece en el punto h.4) de la letra B) siguiente.

# Tratamiento tributario de la cantidades donadas por contribuyentes afectos al impuesto Global Complementario

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 Nº 18.681 y su Reglamento.

Por consiguiente, no pueden imputar este beneficio aquellas personas que declaren rentas presuntas; pero solo 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 efectivos.

Dentro de las rentas efectivas se encuentran los retiros efectuados por los contribuyentes individuales y los socios de sociedades de personas, los dividendos e interese percibidos y otras rentas habituales provenientes de capítales 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 categoria, no se consideran como rentas efectivas.

El exceso que se produzca, luego de imputar el crédito al impuesto Global Complementario no dará derecho a su devolución, pero si podrá imputarse al mismo gravamen de los ejercicios siguientes, debidamente actualizado.

Se hace presente que los profesionales o contribuyentes que desarrollen actividades lucrativas independientes, que determinen sus rentas afectas al 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.

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 integramente las normas generales de la Ley de la Renta que reglan la deducción de los gastos.

### k) Exención 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 respectivo 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 perte, para las entidades donatarias o beneficiarias, tales sumas o cantidades no constituirán renta conforme lo dispone el artículo 17 Nº 9 de la Ley de la Renta.

### 1) Liberación del trámite de insinuación de las donaciones

Las donaciones a que se refieren las normas legales mencionadas, 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.

#### 3.- VIGENCIA

Al no establecer vigencia expresa la Ley Nº 18.681, para lo dispuesto en su artículo 69, es 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, rige 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.

No obstante lo anterior, en lo relativo a la imputación de los excesos de crédito a ejercicios posteriores y la incorporación a esta franquicia de los contribuyentes que declaran sus rentas mediante contabilidad simplificada, rigen desde el 1º de enero de 1989, por las donaciones que se efectúen desde dicha fecha, surtiendo efecto desde el Año Tributario 1990.

### B.- DONACIONES EFECTUADAS EN VIRTUD DEL ARTICULO 8º DE LA LEY Nº 18.985/90.

### 1. - NORMAS LEGALES

El artículo 82 de la Ley N9 18.985, establece lo siguiente al respecto:

"Artículo 89.- Apruébase el siguiénte texto de la ley de donaciones con fines culturales:

Artículo 19.- Para los fines de esta ley se entenderá por:

- 1) Beneficiarios, a las universidades e Institutos profesionales estatales y particulares reconocidos por el Estado y a las corporaciones y fundaciones sin fines de lucro cuyo objeto exclusivo sea la investigación, desarrollo y difusión de la cultura y el arte. \*\*
- Donantes, a los contribuyentes que de acuerdo a lo dispuesto en la Ley sobre Impuesto a la Renta, declaren sus rentas efectivas, según contabilidad completa, y tributen de acuerdo con las normas del impuesto de primera categoría, así como también, aquellos que estén afectos al impuesto global complementario que declaren igual tipo de rentas, que efectúen donaciones a Beneficiarios según las normas de esta ley.

Se excluye de este número a las empresas del Estado y a aquellas en las que el Estado, sus organismos o empresas y las municipalidades, tengan una participación o interés superior al 50% del capital.

- 3) Comité Calificador de Donaciones Privadas, el que estará integrado por el Ministro de Educación Pública o su representante; un representante del Senado; un representante de la Cámara de Diputados; un representante del Consejo de Rectores, y un representante de la Confederación de la Producción y el Comercio. Este Comité podrá delegar sus funciones en Comités Regionales.
- 4) Proyecto, el plan o programa de actividades específicas culturales o artísticas que el Beneficiario se propone realizar dentro de un tiempo determinado. El proyecto puede referirse a la totalidad de las actividades que el Beneficiario desarrollará en ese período, en cuyo caso se denominará proyecto general, o bien sólo a alguna o algunas de ellas.
- Reglamento, el que deberá dictar el Presidente de la República, a propuesta del Comité, con las firmas de los Ministros de Hacienda y de Educación Pública, conteniendo las normas para la ejecución de lo dispuesto en esta ley, dentro del plazo de 180 días de publicada esta ley.

Artículo 29.- Los Donantes que hagan donaciones en dinero a Beneficiarios, en las condiciones y para los propósitos que se indica en los artículos siguientes, tendrán derecho a un crédito equivalente al 50% de tales donaciones en contra de sus impuestos de primera categoría o global complementario, según el caso.

El crédito de que trata este articulo solo podrá ser deducido si la donación se encuentra incluída en la báse de los respectivos impuestos correspondientes a las rentas del año en que se efectuó materialmente la donación.

En ningún caso, el crédito por el total de las donaciones de un contribuyente podrá exceder del 2% de la renta liquida imponible del año o del 2% de la renta imponible del impuesto global complementario y no podrá exceder de 14.000 unidades tributarias mensuales al año.

Las donaciones de que trata este articulo, en la parte que den derecho al crédito, 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 incurra en el desembolso efectivo.

En ningún caso las donaciones referidas en esta ley serán un gasto necesario para producir la renta. Sin perjuicio de lo anterior, no se les aplicará lo dispuesto en el artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Las donaciones mencionadas estarán liberadas del trámite de insinuación y quedarán exentas del impuesto que grava a las herencias y donaciones.

Artículo 39.- Sólo darán derecho al crédito establecido en el artículo anterior las donaciones que cumplan los siguientes requisitos:

- Haberse efectuado a un Beneficiario para que éste destine el dinero donado a un determinado proyecto, debidamente aprobado según lo dispuesto en el articulo siguiente,
- Que el Beneficiario haya dado cuenta de haber recibido la donación mediante un certificado que contendrá las especificaciones y se extenderá con las formalidades que señala el Reglamento. El certificado deberá extenderse en, a lo menos, tres ejemplares en formularios impresos, timbrados por el Servicio de Impuestos Internos. Uno de los ejemplares se entregará al Donante, otro deberá conservarlo el Beneficiario y el tercero ser guardado por este último a disposición del Servicio de Impuestos Internos.

Artículo 4º.- Para poder recibir donaciones con el efecto prescrito en el artículo 2º de esta ley, los Beneficiarios deberán cumplir las siguientes condiciones:

- Ser aprobados por el Comité, de acuerdo a las normas que establezca el Reglamento.
- 2) El proyecto podrá referirse a la adquisición de bienes corporales destinados permanentemente al cumplimiento de las actividades del Beneficiario, a gastos específicos con ocasión de actividades determinadas o para el funcionamiento de la institución beneficiaria.

Los bienes corporales muebles adquiridos con donaciones recibidas para un proyecto no podrán ser enajenados sino después de dos años contados desde su adquisición. Los inmuebles sólo podrán ser enajenados después de cinco años. El producto de la enajenación de unos y otros sólo podrá destinarse a otros proyectos del Beneficiario. En el caso de los inmuebles el dinero que se obtenga por su enajenación deberá dedicarse a la adquisición de otro u otros bienes raíces que deberán destinarse permanentemente al cumplimiento de las actividades del Beneficiario. Estos inmuebles estarán también sujetos a las normas de este número.

En las escrituras públicas donde conste la adquisición de inmuebles pagados total o parcialmente con recursos provenientes de donaciones acogidas a esta ley, deberá expresarse dicha circunstancia.

- 3) Los proyectos deberán contener una explicación detallada de las actividades y de las adquisiciones y gastos que requerirán. El Reglamento determinará la información que debe contener cada proyecto cuya aprobación se solicite según el número 1) de este artículo.
- 4) Cuando los proyectos incluyan la realización de exposiciones de pintura, fotografía, escultura, colecciones de objetos históricos y otras similares, y de funciones o festivales de cine, teatro, danza o ballet, conciertos, y otros espectáculos culturales públicos, la asistencia a los mismos deberá ser gratuita y estar abierta al público en general.
- 5) En ningún caso un proyecto podrá considerar un lapso superior a dos años, contados desde la respectiva aprobación por el Comité.

Artículo 5º.- Los Beneficiarios deberán preparar anualmente un estado de las fuentes y uso detallado de los recursos recibidos en cada proyecto, los que deberán resumirse en un estado general. El Reglamento determinará la información que deberá incluirse en dichos estados y la forma de llevar la contabilidad del Beneficiario para estos efectos.

Dentro de los tres primeros meses de cada año los Beneficiarios deberán remitir un ejemplar del estado de fuentes y uso generales de las donaciones recibidas en el año anterior, a la Dirección Regional del Servicio correspondiente a su domicilio. El estado general deberá ser acompañado de una lista de todos los donantes que efectuaron las donaciones, indicando su R.U.T., domicilio, fecha, cantidad y número de certificado, de cada una de ellas.

Si el Beneficiario no cumple lo ordenado en el inciso anterior, será sancionado en la forma prescríta en el número 2) del artículo 97 del Código Tributario. Los administradores o representantes legales del Beneficiario serán solidariamente responsables de las multas que se establezcan por aplicación de este inciso.

Artículo 69.- El Beneficiario que otorgue certificados por donaciones que no cumplan las condiciones establecidas en esta ley o que destine el dinero de las donaciones a fines no comprendidos en el proyecto respectivo, deberá pagar al Fisco el impuesto equivalente al crédito utilizado por el Donante de buena fe. Los administradores o representantes del Beneficiario serán solidariamente responsables del pago de dicho tributo y de los reajustes, intereses y multas que se determinen, a menos que demuestren haberse opuesto a los actos que dan motivo a esta sanción o que no tuvieron conocimiento de ellos.

Artículo 79.- Las donaciones hechas en conformidad con esta ley no podrán acogerse a lo dispuesto en el artículo 69 de la Ley  $N^\circ$  18.681".

Por su parte, el Decreto Supremo del Ministerio de Educación  $N^{\circ}$  787, es del siguiente tenor:

"APRUEBA REGLAMENTO DEL ARTICULO 8º DE LA LEY Nº 18.985, SOBRE DONACIONES CON FINES CULTURALES

NUM. 787. - Santiago, 14, de Diciembre de 1990. -

### Considerando:

Que es necesario reglamentar las disposiciones del artículo 8º de la Ley Nº 18.985 que aprobó el texto de la ley de donaciones con fines culturales;

Que según lo dispuesto en el Nº 5 del artículo 1º de esta ley, el reglamento que se aprueba ha sido propuesto por el Comité Calificador de Donaciones Privadas; y,

**Visto:** Lo dispuesto en el articulo 82 de la Ley N2 18.985; articulos 32 N9 8 y 35 de la Constitución Política de la República de Chile y Pesolución N2 1050 de 1980 de la Contraloría General de la República,

#### Decreto:

ARTICULO 1º: Apruébase el siguiente Reglamento que se aplicará a las donaciones que se efectúen según lo establecido en el artículo 8º de la Ley Nº 18.985 que fijó el texto de la ley de donaciones con fines culturales.

ARTICULO 2º: En el presente Reglamento, las referencias a la "Ley" se entienden hechas al artículo 8º de la Ley Nº 18.985. Los conceptos de "beneficiario", "donante", "Proyecto" y "Comité" tienen el sentido que a dichos términos les atribuye esa ley.

ARTICULO 3º: El Comité Calificador de Donaciones Privadas será presidido por el Ministro de Educación.

El Comité elegirá un Vicepresidente de entre sus miembros, que durará dos años en el cargo y no podrá ser reelegido. En caso de ausencia del Ministro de Educación corresponderá al Vicepresidente ejercer la presidencia.

ARTICULO 4º: El Comité sesionará una vez al mes, en las fechas que el mismo designe. En caso de ser necesario, el Presidente podrá convocar a sesión extraordinaria.

El quórum para sesionar será de tres miembros y los acuerdos serán adoptados por la mayoría absoluta de los miembros presentes.

El desempeño como miembro del Comité será ad-honorem.

ARTICULO 5º: Las funciones de Secretaria del Comité serán ejercidas por el Ministerio de Educación.

ARTICULO 6º: Los interesados en recibir una donación acogida a los beneficios establecidos en la ley, deberán presentar en la Secretaría del Comité o en los Departamentos Provinciales de Educación un proyecto, que contendrá, a lo menos:

- a) Nombre y objeto del beneficiario y antecedentes de su le constitución;
- b) Reseña de las actividades que desarrolla;
- c) Individualización del proyecto, describiendo las investigaciones, cursos, talleres, seminarios u otras actividades que comprende;
- d) Tiempo que abarcará su ejecución, el que no podrá ser superior a dos años, desde la fecha de aprobación del proyecto por parte del Comité;
- e) Recursos en dinero que se requeriran para su ejecución;
- f) Uso que el beneficiario dará a los fondos, el que deberá estar conforme con el artículo 4º de la ley;
- g) Estimación del significado o trascendencia del proyecto en la investigación, desarrollo o difusión de la cultura o el arte.

Cuando en el proyecto se incluya la realización de exposiciones de objetos históricos y otras similares, y de funciones o festivales de cine, teatro, danza o ballet, conciertos y otros espectáculos culturales públicos, el beneficiario deberá dejar constancia que la asistencia a los mismos deberá ser gratuita y estar abierta al público en general.

ARTICULO 7º: El Comité deberá aprobar o rechazar el proyecto dentro de los 60 días siguientes a su recepción. Si no se pronuncíare dentro de dicho plazo se considerará aprobado. El rechazo deberá ser fundado.

ARTICULO 89: Si el proyecto fuere rechazado, los interesados, dentro del plazo de 60 días, podrán solicitar su reconsideración, agregando nuevos antecedentes. El Comité deberá pronunciarse respecto de la solicitud de reconsideración dentro del plazo de 60 días contados desde la recepción de ella. Si el Comité no se pronunciare dentro del plazo indicado, se considerará que el proyecto ha sido aprobado. El rechazo de la solicitud de reconsideración deberá ser fundado.

ARTICULO 9º: El crédito a que se refiere el articulo 2º de la ley de donaciones con fines culturales sólo podrá ser deducido de los impuestos que corresponda pagar por rentas generadas en el ejercicio en que se efectuó la donación.

ARTICULO 10º: Para los efectos de acreditar las donaciones y efectuar las deducciones a que se refiere el artículo anterior, el donante deberá exigir al beneficiario la entrega de un certificado que deberá cumplir los requisitos y contener las menciones que a continuación se señala:

 a) Llevar impresa la leyenda "Certificado que acredita la donación artículo 8º Ley Nº 18.985";

- Tener impresos los datos de Individualización del beneficiario, con indicación de su R.U.T. y domicilio, y la identificación de su representante legal;
- c) Estar numerados en forma impresa, correlativa, y estar debidamente timbrados y registrados en la Dirección Regional del Servicio de Impuestos Internos que corresponda al domicilio del beneficiario;
- d) Ser suscritos, con expresión del nombre, y con la firma y timbre del representante legal del beneficiario o la persona habilitada para ello;
- e) Individualizar el donante, indicando su R.U.T. domicilio y giro comercial que desarrolla y representante legal;
- f) Indicar monto de la donación en números y letras;
- g) Indicar fecha en que se efectuó la donación;
- h) Señalar el destino o afectación que se dará a la donación; e,
- Indicar resolución aprobatoria del Comité, su fecha y título del proyecto aprobado.

ARTICULO 11º: El Certificado a que se refiere el articulo anterior deberá ser emitido en cuadruplicado. Uno de los ejemplares se entregará al donante, otro deberá conservarlo el beneficiario; un tercero ser guardado por éste para ser puesto a disposición del Servicio de Impuestos Internos cuando éste lo requiera. El cuarto ejemplar se remitirá a la Secretaria del Comité, dentro del plazo de 30 días contados desde la fecha de su emisión.

ARTICULO 12º: Los beneficiarios deberán preparar anualmente un estado de las fuentes y uso detallado de los recursos recibidos en cada proyecto, los que deberán resumirse en un estado general.

Para los efectos de lo dispuesto en el inciso anterior, el beneficiario deberá llevar un "Libro de Donaciones de la Ley de Donaciones con Fines Culturales", el cual se regirá por todas las normas pertinentes 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 emitido, monto total de la donación y, separadamente por cada adquisición o uso de la erogación que se programe, las cantidades asignadas a dichas destinaciones y las efectivamente utilizadas.

Dentro de los tres primeros meses de cada año los beneficiarios deberán remitir a la Dirección Regional del Servicio de Impuestos Internos correspondiente a su domicilio, un listado de todos los donantes que efectuaron donaciones afectas a la ley, con indicación de su R.U.T., domicilio, fecha, monto de la donación y número de certificado de cada una de ellas.

ARTICULO 13º: El dinero proveniente de la donación podrá ser destinado por el beneficiario a lo siguiente:

- Adquisición de bienes corporales destinados permanentemente al cumplimiento de sus actividades;
- Al pago de gastos necesarios para la realización de actividades comprendidas en el proyecto;
- Al funcionamiento de la institución beneficiaria.

ARTICULO 149: En todo libro, publicación, folleto, escrito o publicidad de cualquier naturaleza, en que se haga mención a los donantes acogidos a los beneficios establecidos en la ley, que han patrocinado la investigación, taller, exposición, seminario, representación u otra actividad, deberá especificarse que las donaciones respectivas se encuentran acogidas a los beneficios tributarios establecidos por la Ley de "Donaciones Culturales".

ARTICULO 15º: Tratándose de proyectos de investigación, sus resultados deberán estar a disposición del público".

# REQUISITOS QUE DEBEN REUNIR LAS DONACIONES DEL ARTICULO 8º DE LA LEY Nº 18.985 PARA QUE SE REBAJEN DE LOS IMPUESTOS DE PRIMERA CATEGORIA O GLOBAL COMPLEMENTARIO

Las donaciones que se efectúen al amparo de las normas del artículo 8º de la Ley Nº 18.985, en concordancia con lo señalado en su respectivo Reglamento, contenido en el Decreto Supremo de Educación Nº 787, deben reunir los requisitos y condiciones que más adelante se indican, para que en una parte de ellas puedan ser rebajadas como crédito de los impuestos de Primera Categoría o Global Complementario que afectan a las personas que incurran en tales desembolsos.

### a) <u>Donantes</u>

Los donantes deben ser los siguientes contribuyentes de la Ley sobre Impuesto a la Renta:

- a.1) Los afectos al impuesto de Primera Categoria conforme a las normas de los artículos 14 bis ó 20 de la Ley de la Renta, que declaren su renta efectiva en dicha categoria determinada mediante contabilidad completa; y
- a.2) Los afectos al impuesto Global Complementario, establecido en el artículo 52 de la ley del ramo, que declaren en dicho gravamen igual tipo de rentas que los contribuyentes señalados en el punto a.1) anterior, esto es, rentas o ingresos efectivos.

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 efectivas determinadas mediante contabilidad simplificada, contratos o planillas, etc., o cuando tales

contribuyentes se encuentren afectos a un impuesto único sustitutivo del impuesto general de Primera Categoria. Entre estos contribuyentes se pueden señalar, a via de ejemplo, los siguientes: los que declaran rentas presuntas en virtud de los artículos 20 Nº 1, letra b), 34 Nº 1 y 34 bis Nºs. 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 la renta efectiva de sus respectivas actividades, mediante contabilidad completa, situaciones en las cuales los citados contribuyentes tendrán derecho a impetrar el beneficio que se comenta-; los que declaren rentas efectivas conforme a las normas del artículo 20 Nºs. 1, letra c) y 2; y los que tributen de conformidad con los artículos 17 Nº 8, inciso tercero y 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 base imponible de dicho gravamen que no correspondan a ingresos efectivos, como ser: las rentas presuntas derivadas de las normas legales indicadas en el párrafo precedente, las partidas a que se refiere el inciso primero del artículo 21 de la Ley de la Renta (Gastos Rechazados), y las rentas que, no obstante corresponder a ingresos efectivos, se encuentren totalmente exentas del mencionado tributo personal o parcialmente exentas en la parte que lo estén (Rentas provenientes de la Ley de Bosques, contenida en el D.S. Nº 4363, de 1931, dividendos distribuidos en conformidad a las normas de la Ley Nº 18.401, de 1985, etc.)

Cabe señalar que por disposíción expresa del inciso segundo del Nº 2 del articulo 1º de la ley de donaciones que se comenta, las empresas del Estado y aquellas en las que el Estado, sus organismos o empresas y las municipalidades, tengan una participación o interés superior al 50% del capital, no pueden acogerse a los beneficios tributarios que establece dicha ley por las donaciones que efectúen a las instituciones donatarias a que ella se refiere y para los fines que señala.

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

### b) Donatarios:

Los donatarios o beneficiarios de dichas donaciones deben ser las siguientes Instituciones:

Las Universidades e Institutos Profesionales Estatales y Particulares reconocidos por el Estado, o

- Las Corporaciones y Fundaciones, sin fines de lucro cuyo objeto exclusivo sea la investigación, desarrollo y difusión de la cultura y el arte.
- Forma en que deben efectuarse las donaciones y período en que deben rebajarse de los impuestos

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 mismo ejercicio en que efectivamente se incurrió en tales desembolsos y registrarse oportunamente en los libros contables de los donantes, cuando deba llevarse dicho tipo de registros.

 las sumas donadas deben integrar las bases imponibles de los impuestos respecto de los cuales procede su rebaja como crédito.

Para que proceda la rebaja por concepto de las donaciones que se analizan, las sumas destinadas a dicho fin, en el ejercicio en que se efectúen, deben integrar o formar parte de la base imponible de los impuestos de Primera Categoría o Global Complementario para el cálculo de dichos tributos, del monto de los cuales posteriormente - en la medida que se cumplan con todos los requisitos exigidos -, en una parte de ellas podrán deducirse como crédito en los términos que se indican más adelante.

Respecto del impuesto general de Primera Categoria establecido en el artículo 20 de la ley, las cantidades donadas no se consideran 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 en la determinación de dicho tributo deben integrar su base imponible. En efecto, si las referidas sumas en el ejercicio de su desembolso fueron contabilizadas con cargo a cuentas de resultado, ellas deberán agregarse debidamente actualizadas a la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría. En relación con el impuesto de Primera Categoría del artículo 14 bis, las sumas donadas también deben integrar la base imponible de dicho tributo, vale decir, tales desembolsos deben estar comprendidos en los retiros o distribuciones efectuados durante el ejercicio, debidamente actualizados.

Por su parte, respecto de las personas afectas al impuesto Global Complementario, las cantidades desembolsadas por concepto de donaciones también deben integrar la Renta Bruta Global del citado gravamen para su deducción posterior como crédito, es decir, dichas cantidades deben estar comprendidas o incluídas en la base imponible efectiva del mencionado tributo personal.

e) Requisitos específicos que deben reunir las donaciones y los beneficiarios de ellas para que den derecho a crédito

Las donaciones que se comentan y sus respectivos beneficiarios, deben reunir los siguientes requisitos para que en una parte de ellas den derecho a crédito en contra de los impuestos de Primera Categoria o Global Complementario, según corresponda:

### e.1) Requisitos que deben cumplir las donaciones

- \* Deben efectuarse a los donatarios o beneficiarios señalados en la letra b) precedente, para que el dinero recibido éstos lo destinen a un determinado proyecto debidamente aprobado por el Comité Calificador de Ponaciones Privadas; y'
- Deben acreditarse mediante la emisión de un certificado extendido por los beneficiarios o donatarios indicados, con las formalidades y específicaciones que se señalan en la letra g) siguiente.

# e.2) <u>Requisitos que deben reunir los beneficiarios o</u> donatarios

Por su parte, los donatarios interesados en recibir donaciones acogidas a los beneficios tributarios a que se refiere la ley que se comenta, deben reunir los siguientes requisitos y condiciones.

- \* Presentar en la Secretaria del Comité Calificador de Donaciones Privadas o en los Departamentos Provinciales de Educación para su aprobación por parte de dicho Comité, un "proyecto", consistente en un plan o programa de actividades especificas culturales o artísticas que el beneficiario se propone realizar dentro de un tiempo determinado. El proyecto podrá referirse a la totalidad de las actividades que el beneficiario desarrollará en el periodo establecido, en cuyo caso se denominará proyecto géneral, o bien, sólo a alguna o algunas de dichas actividades.
- \* El proyecto deberá indicar que el dinero recibido de las donaciones el beneficiario lo podrá destinar a los siguientes fines:
  - \*) A la adquisición de bienes corporales destinados permanentemente al cumplimiento de las actividades del beneficiario;
  - (\*) Al pago de gastos específicos necesarios para la realización de las actividades comprendidas en el proyecto; y
  - (\*) Al funcionamiento de la institución beneficiaria o donataria.

- El proyecto deberá contener una explicación detallada de las actividades y de las adquisiciones y gastos que se requerirán, conteniendo a lo menos la siguiente información:
  - (\*) Nombre y objeto del beneficiario y antecedentes de su constitución;
  - (\*) Reseña de las actividades que desarrolla;
  - (\*) Individualización del proyecto, describiendo las investigaciones, cursos, talleres, seminarios u otras actividades que comprenda;
  - (\*) Tiempo que abarcará su ejecución, el que no podrá ser superior a dos años, contados desde la fecha de aprobación del proyecto por parte del Comité Calificador de Donaciones Privadas;
  - (\*) Recursos en dinero que se requerirán para su ejecución;
  - (\*) Uso que el beneficiario dará a los fondos recibidos, el que deberá estar conforme con los fines señalados en el párrafo anterior; y
  - (\*) Estimación del significado o trascendencia del proyecto en la investigación, desarrollo o difusión de la cultura o arte.
  - Cuando en el proyecto se incluya la realización de exposiciones de pintura, fotografía, escultura, colecciones de objetos históricos y otras similares, y de funciones o festivales de cine, teatro, danza o ballet, conciertos y otros espectáculos culturales públicos, el beneficiario deberá dejar constancia que la asistencia a dichos eventos será gratuita y estar abierta al público en general. Igualmente, cuando se trate de proyectos de investigación, los resultados de éstos deberán estar a disposición del público.

Ahora bien, obviamente la gratuidad señalada debe entenderse referida al proyecto o parte de él en lo que dice relación exclusivamente con la realización misma de los eventos que la ley indica y que se financian con una donación acogida a los beneficios de la ley de donaciones con fines culturales, o sea, cuando ésta se utilice en forma principal y directa en la presentación del acto artístico o cultural de que se trate, como ser por ejemplo, si con ella se soluciona la contratación del artista o del conjunto artístico que efectúa la exposición o el espectáculo, el arriendo o la compra del bien

a exhibirse. Por consiguiente, por el hecho de que las actividades pertinentes se realicen en un inmueble adquirido con ingresos obtenidos de donaciones acogidas a la ley citada, o bien se utilicen instrumentos musicales o bienes muebles en general de uso permanente y común en este tipo de actividades, de igual procedencia, no significa que por esta razón deban ser gratuitas.

En todo caso, si la donación se destina para un determinado espectáculo por el cual se cobre para presenciarlo, debiendo ser gratuito, será aplicable lo dispuesto en el artículo 6º de la ley de donaciones con fines culturales, en los términos explicados en el punto h.6) de la letra h) siguiente.

- Los beneficiarios deberán preparar anualmente un estado de las fuentes y uso detallado de los recursos recibidos en cada proyecto, los que deberán resumirse en un estado general. Para estos efectos, el beneficiario deberá llevar un registro denominado "Libro de Donaciones de la Ley de Donaciones con Fines Culturales", el cual se regirá por todas las normas pertinentes 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 emitido, monto total de la donación, y separadamente por cada adquisición o uso de la erogación que se programe, las cantidades asignadas a dichas destinaciones y las efectivamente utilizadas.
- \* Dentro de los tres primeros meses de cada año los beneficiarios, deberán remitir a la Dirección Regional del Servicio de Impuestos Internos que corresponda a su domicilio, un ejemplar del estado de fuentes y uso generales de las donaciones recibidas en el año anterior, y una lista de todos los donantes que efectuaron donaciones afectas a la ley que se comenta, con indicación de: el Nº de RUT y domicilio del donante, fecha y monto de la donación recibida y número de certificado de cada una de ellas. El beneficiario que no cumpla con lo anteriormente señalado, será sancionado en la forma prescrita en el Nº 2 del artículo 97 del Código Tributario. Los administradores o representantes legales del beneficiario serán solidariamente responsables de las multas que se establezcan por aplicación de lo expresado precedentemente.

En todo libro, publicación, folleto, escrito, producción audiovisual o publicidad de cualquier naturaleza, en que se haga mención a los donantes que han patrocinado la investigación, taller, exposición, seminario, representación u otra actividad, deberá

especificarse expresamente que las donaciones respectivas se encuentran acogidas a los beneficios tributarios establecidos en la ley de donaciones con fines culturales que se analiza.

### e.3) Funciones, atribuciones y personas que integran el Comité Calificador de Donaciones Privadas

El Comité Calificador de Donaciones Privadas, encargado de aprobar o autorizar los proyectos de actividades culturales o artísticos a desarrollar por los beneficiarios o donatarios señalados, estará integrado por las personas que se indican, y tendrá las siguientes funciones y atribuciones:

- (\*) Por el Ministro de Educación Pública o su representante (quién lo presidirá); un representante del Senado; un representante de la Cámara de Diputados; un representante del Consejo de Rectores, y un representante de la Confederación de la Producción y el Comercio.
- (\*) Deberá elegir un Vicepresidente de entre sus miembros, que durará dos años en su cargo y no podrá ser reelegido. En caso de ausencia del Ministro de Educación corresponderá al Vicepresidente ejercer la presidencia.
- (\*) Deberá sesionar una vez al mes, en las fechas que el mismo designe. En caso de que sea necesario, el Presidente podrá convocar a sesión extraordinaria. El quórum para sesionar será de tres miembros y los acuerdos serán adoptados por la mayoría absoluta de los miembros presentes. El desempeño como miembro del Comité será ad-honorem.
- (\*) Tendrá una Secretaria, cuyas funciones serán ejercidas por el Ministerio de Educación.
- (\*) Podrá delegar sus funciones en Comités Regionales.
- (\*) Deberá aprobar o rechazar el proyecto presentado por el beneficiario, dentro de los 60 días sigulentes a su recepción. Si no se pronunciare dentro de dicho plazo se considerará aprobado. El rechazo deberá ser fundado.
  - Si el proyecto fuera rechazado, los interesados dentro del plazo de 60 días podrán solicitar su reconsideración, agregando nuevos antecedentes. El Comité deberá pronunciarse respecto de la solicitud de reconsideración dentro del plazo de 60 días contados desde la recepción de ella. Si el Comité no se pronunciare dentro del plazo indicado, se considerará que el proyecto ha sido aprobado. El rechazo de la solicitud de reconsideración deberá ser fundado.

## f.- <u>Situación de los bienes adquiridos con las donaciones</u> recibidas

Los bienes corporales adquiridos con las donaciones recibidas para el desarrollo de un determinado proyecto de actividades culturales o artísticas, no podrán ser enajenados antes de transcurridos los siguientes plazos, contados desde la fecha de su adquisición.

- f.1) Los bienes muebles: antes de los dos años de su adquisición:
- f.2) Los bienes inmuebles: antes de los 5 años de su adquisición.

Los valores obtenidos de la enajenación de los bienes referidos, sólo podrán destinarse al financiamiento de otros proyectos a desarrollar por los beneficiarios o donatarios respectivos.

Respecto de los bienes inmuebles, el dinero obtenido de su enajenación, deberá destinarse a la adquisición de otros bienes de la misma naturaleza (bienes raíces), los cuales deberán emplearse permanentemente en el cumplimiento de las actividades del beneficiario o donatario. Los bienes inmuebles adquiridos con estos recursos, también quedarán sujetos a las normas establecidas en este párrafo y a las comentadas en los párrafos precedentes.

Finalmente, en las escrituras públicas que se suscriban con motivo de la adquisición de los inmuebles referidos, deberá dejarse expresa constancia que su pago total o parcial se ha efectuado con recursos provenientes de donaciones acogidas a la ley que se comenta.

### g.- Forma de acreditar las donaciones

Para los fines de acreditar las donaciones efectuadas y poder gozar de los beneficios tributarios que ellas otorgan, los donantes deberán exigir a los beneficiarios o donatarios respectivos la entrega de un "Certificado", el cual deberá cumplir con los requisitos que se indican y contener las menciones que se señalan:

- Llevar impresa la leyenda "Certificado que acredita la donación artículo 8º Ley № 18.985.";
- \* Tener impresos los datos relativos a la individualización del beneficiario o donatario, con indicación de: nombre de la institución donataria, Nº de: RUT y domicilio, y la identificación de su representante legal;
- Individualización del donante con indicación de: nombre o razón social, nombre de su representante legal cuando corresponda, Nº de RUT de las personas antes indicadas, domicilio del donante y giro comercial o actividad económica que desarrolla;

- Indicar monto de la donación efectuada, en números y letras;
- \* Señalar fecha en que se efectuó o materializó la donación;
- Deben estar numerados en forma impresa y correlativa, y debidamente timbrados y registrados en la Dirección Regional del Servicio de Impuestos Internos que corresponda al domicilio de la entidad donataria o beneficiaria;
- Deben emitirse en cuadruplicado, señalando el destino de cada uno de los ejemplares en forma impresa, en el margen inferior izquierdo del documento. El destino de cada ejemplar será el siguiente:
  - (\*) Original: Empresa o persona donante.
  - beneficiario ( \* ) copia: Archivo 1era. donatario.
  - copia: Archivo beneficiario y (\*) disposición del Servicio de Impuestos Internos cuando este organismo la requiera.
  - 3era. copia: Secretaria del Comite Calificador de Donaciones Privadas, ubicada en el Ministerio de Educación, debiendo en el Ministerio de Educación, debiendo del plazo (\*) remitirse a dicho organismo dentro de treinta (30) días contados desd (30) días contados desde la fecha de su emisión.
  - Deben ser suscritos, con expresión del nombre, firma y timbre del representante legal del beneficiario, o de la persona habilitada para ello;
- Deben señalar el destino o afectación que se le dará a la donación recibida; y
- Señalar el Nº y fecha de la Resolución emitida por el Comité Calificador de Donaciones Privadas, mediante la cual se aprobó el proyecto, plan o programa de actividades especificas culturales o artisticas que el donatarlo se propone realizar con las donaciones recibidas, indicando el nombre o título dado al proyecto aprobado.

#### h .- Efectos tributarios de las donaciones efectuadas

Las donaciones que se efectúen de conformidad con las normas de la Ley sobre donaciones con fines culturales, contenida en el artículo 8º de la Ley № 18.985, en concordancia con aquellas establecidas en el Reglamento de dicha ley, producirán para sus donantes los siguientes efectos o beneficios tributarios:

#### h.1) Monto del crédito por concepto de donaciones

Los contribuyentes referidos en la letra a) anterior que efectúen donaciones a las instituciones beneficiarias o donatarias señaladas Los

en la letra b) precedente, hechas éstas de conformidad con las normas indicadas anteriormente, podrán descontar como crédito del monto del impuesto de Primera Categoria, o del impuesto Global Complementario que les afecten, según corresponda, hasta un 50% de las sumas donadas.

Para los efectos de determinar la cantidad a rebajar como crédito (50% de las donaciones), la totalidad de 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, dichas cantidades se reajustarán en la variación del Indice de Precios al Consumidor ocurrida entre el último día del mes anterior a aquél en el cual se incurrió en el desembolso efectivo por concepto de donación y el último día del mes anterior al balance o fecha de cierre del ejercicio comercial respectivo.

Se reitera, que para que proceda esta deducción es condición previa que las sumas donadas se encuentren incluídas en la base imponible de los tributos de los cuales corresponde rebajarlas como crédito en el año en que materialmente se efectuó la donación; todo ello de acuerdo a lo expresado en la letra d) precedente.

#### h.2) Limites del crédito por donaciones

El crédito total por donaciones, determinado en la forma señalada en el punto h.1) precedente, a deducir en cada año tributario de los impuestos que se indican, en ningún caso, podrá exceder de los siguientes límites, según sea el contribuyente de que se trate:

- Contribuyentes afectos al impuesto general de Primera Categoria: En el caso de estos contribuyentes, dicho crédito no podrá exceder del 2% aplicado sobre la Renta Liquida Imponible de dicho tributo, determinada ésta de acuerdo al mecanismo establecido en los artículos 29 al 33 de la Ley de la Renta. Respecto de los contribuyentes acogidos a las normas del artículo 14 bis, la citada Renta Liquida Imponible estará constituída por los retiros o distribuciones efectuados durante el ejercicio, debidamente actualizados.
- \* Contribuventes afectos al impuesto Global Complementario. Respecto de estos contribuyentes, el mencionado crédito no podrá exceder del 2% de la Renta Neta Global de dicho tributo, determinada ésta a base de ingresos efectivos, de acuerdo con las normas de los artículos 54, 55 y 57 bis de la Ley de la Renta.

Por consiguiente, cuando en la Renta Bruta Global se incluyan también rentas o cantidades que no correspondan a ingresos efectivos, como ser, rentas presuntas, gastos rechazados a que se refiere el articulo 21 de la Ley de la Renta, ellas deberán excluirse o no considerarse para los efectos de la determinación de la Renta Neta Global; parámetro que sirve de base para calcular el límite del 2% del crédito por donaciones. También deberán excluirse, no obstante tener la calidad de ingresos efectivos, aquellas rentas que se encuentren totalmente exentas del impuesto Global Complementario o parcialmente exentas en la parte que lo estén, entre las cuales se pueden señalar las siguientes: dividendos provenientes de acciones emitidas por instituciones financieras en conformidad a lo dispuesto por los artículos 2º y 11 de la Ley Nº 18.401/85, y sus modificaciones posteriores; rentas provenientes de la Ley de Bosques, contenida en el D. S. Nº 4.363, de 1931; etc..

En resumen, para los fines señalados la Renta Neta Global sólo comprenderá las rentas o ingresos efectivos incluídas en la Renta Bruta Global, deduciéndose de éstas aquellas rebajas o deducciones a que se refieren los artículos 55 y 57 bis de la Ley de la Renta, cuando correspondan, que guarden directa relación con dichos ingresos efectivos, como ser, el impuesto de primera categoría, las contribuciones de bienes raices, las cotizaciones previsionales y las inversiones del art. 57 bis. Dentro de los ingresos efectivos afectos al impuesto Global Complementario, se pueden señalar a via de ejemplo, los siguientes: Retiros, dividendos, rentas percibidas o devengadas determinadas mediante contabilidad simplificada, contratos, planillas, etc., honorarios, asignaciones o participaciones de directores o consejeros de sociedades anónimas, rentas de capitales mobiliarios y mayor valor obtenido en operaciones a que se refiere el Nº 8 del artículo 17 de la Ley de la Renta, sueldos, pensiones y rentas accesorias o complementarias, etc..

Limite general.- En todo caso, se hace presente, que el total a deducir por contribuyente por concepto del crédito por donaciones que se comenta, respecto de cada tributo de los cuales procede su deducción, no podrá exceder en un periodo tributario del limite máximo de 14.000 Unidades Tributarias Mensuales (UTM), vigentes en el mes de diciembre del ejercicio respectivo.

h.3) <u>Situación de los excedentes producidos por</u> concepto del crédito por donaciones

Los excedentes que resultaren al término del ejercicio por concepto de esta rebaja, no darán derecho a devolución ni a imputación a otros impuestos establecidos en la Ley de la Renta o de otros textos legales, ya sea, del mismo ejercicio o periodos siguientes. Por exceso de dicho crédito se entiende cuando el impuesto respecto del cual procede la rebaja, es inferior al citado crédito, incluyendo el caso, cuando el tributo no exista, ya sea, porque el contribuyente en el ejercicio en que procede su imputación, ha quedado exento de impuesto, se encuentra en una situación de pérdida tributaria respecto del impuesto de Primera Categoría del artículo 20 de la Ley de la Renta, o el impuesto ha sido absorbido por otros créditos de la misma naturaleza del que se analiza.

h.4) Orden de Imputación del crédito por donación a los impuestos de la Ley de la Renta de los cuales procede su deducción

El inciso final del artículo 56 de la Ley de la Renta, señala como norma general, que los créditos que las leyes permiten deducir de los impuestos establecidos en dicha ley y cuyos excedentes dan derecho a devolución, se imputarán o aplicarán a continuación de aquellos créditos cuyos remanentes no son susceptibles de reembolso o devolución.

Ahora bien, de acuerdo a lo expresado en el punto h.3) anterior, el crédito por donaciones que se analiza, precisamente es uno de aquellos créditos cuyos excedentes no dan derecho a devolución ni a imputación a los demás impuestos de la Ley de la Renta ni de otros textos legales, ya sea, del mismo ejercicio o de períodos siguientes.

Por consiguiente, el mencionado crédito deberá deducirse de los impuestos de Primera Categoría o Global Complementario, según corresponda, antes de aquellos créditos cuyos excedentes dan derecho a devolución o imputación, y conjuntamente con aquellos de su misma naturaleza que el contribuyente también tenga derecho a deducir, en este último caso, en el orden que se estime conveniente.

Teniendo presente los distintos créditos que actualmente los contribuyentes tienen derecho a deducir de los impuestos de Primera Categoría o Global Complementario, cuando se cumplan con los requisitos y condiciones que se exigen para cada uno de ellos, el crédito por donaciones que se comenta deberá deducirse del monto de los tributos indicados con el siguiente grupo de créditos, y en el orden de imputación que estime el contribuyente, ya que como se expresó, los remanentes de dicha rebaja no dan derecho a devolución ni a imputación.

esta sobr	blecido e rent. leta)	general de Primera Categoría en el artículo 20 (determinado as efectivas a base de contabilidad ó 14 bis (sobre retiros o nes)		
12	devolu ejerci	os cuyos excedentes no dan derecho a ción ni a imputación en los cios siguientes (En el orden de ción que estime el contribuyente)		
	2	ontribuciones de bienes raices (art. O Nº 1 letra a) inciso 2º Ley de la enta)	\$ xxxxx	
	i	rédito por bienes del activo nmovilizado (art. 33 bis de la Ley e la Renta)	xxxxxx	
	+ C	rédito por rentas de Fondos Mutuos art. 18 D.L. 1.328/76)	xxxxxx	
	d	rédito por Servicio de Clasificación e Riesgo (art. 5º transitorio ley Nº 8.660/87)	xxxxxx	
	f	Crédito por donaciones destinadas a ines culturales (art. 8º ley Nº 8.985/90)		<i>a</i> ()
		3.703/ 70/	XXXXXX	\$ (xxxxx)
29	(En el	cos cuyos excedentes dan derecho a eción en los ejercicios siguientes orden de imputación que estime el buyente)		
	c t	Crédito por impuesto de Primera Categoría según artículo 19 Cransitorio Ley Nº 18.775, de 1989		
	1 F	Crédito por donaciones destinadas a las Universidades e Institutos Profesionales (art. 69 Ley Nº 8.681/87, modificado por el art. 2º de la Ley NΦ 18.775/89)	\$ XXXXXX	\$(xxxxxx)
	Saldo	de impuesto a declarar y pagar o ente de crèdito, según corresponda		\$ xxxxxx \$(xxxxxx) ========
	en el	sto Global Complementario establecido artículo 52, determinado a base de sos efectivos		\$ xxxxxx

19	Créditos cuyos excedentes no dan derecho a devolución ni a imputación en los ejercicios siguientes (En el orden de imputación que estime el contribuyente)		
	* Crédito general por contribuyente (art. 56 NA 1)	\$ xxxxxx	
	* Crédito proporcional por rentas (exentas (art. 56 Nº 2)	xxxxx	: 1
	* Crédito por impuesto único retenido por rentas del art. 42 Nº 1 (art. 56 Nº 2)		
	* Crédito especial Fomento Forestal (art. 14 D.L. Nº 701/74)	xxxxxx	
	* Crédito por rentas de Fondos Mutuos (art. 18 D.L. № 1328/76)	xxxxxx	
	* Crédito por impuesto tasa adicional , ex-articulo 21 de la Ley de la Renta (art. 3º transitorio Ley Nº 18.775/89)		
	* Crédito por donaciones destinadas a fines culturales (art. 8º Ley № 18.985/90)		\$(xxxxxx)
29	Créditos cuyos excedentes dan derecho a devolución o imputación en los ejercicios siguientes (En el orden de imputación que se indica)		1
	* Crédito por donaciones destinadas a las Universidades e Institutos Profesionales (art. 69 Ley Nº 18.681/87, modificado por el art. 2º de la Ley Nº 18.775/89) (Sólo da derecho a imputación en los ejercicios siguientes)		
	* Crédito por impuesto de Primera Categoría (art. 56 Nº 3 Ley de la Renta) (Da derecho a devolución)	xxxxxx	\$(xxxxxx)
	Saldo de impuesto a declarar y pagar o, remanente de crédito, según corresponda		\$ xxxxx \$ (xxxx)

#### h.5) Situación de las donaciones destinadas a fines culturales frente a las normas de los artículos 21 y 31 de la Ley de la Renta

De acuerdo a lo dispuesto por el inciso penúltimo del artículo 2º de la ley que se analiza, las donaciones que se efectúen al amparo de sus normas, ya sea, en aquella parte que den derecho a deducirse como crédito del impuesto de Primera Categoria en los términos señalados en las letras anteriores, como en aquella parte que no den derecho a dicha rebaja tributaria, en ningún caso serán considerados como gastos necesarios para producir la renta, de aquellos a que se refiere el artículo 31 de la ley del ramo. Por consiguiente, los referidos desembolsos durante el ejercicio si comercial respectivo, fueron contabilizados con cargo a las cuentas de gasto, ellos deberán agregarse al resultado del ejercicio (utilidad o pérdida del balance, según corresponda). debidamente reajustados en la variación del Indice de Precios al Consumidor existente entre el último dia del mes anterior a aquel en el cual se efectuó la erogación y el último dia del mes anterior al del balance o cierre del período comercial correspondiente, conforme a lo señalado por el Nº 3 del artículo 33 de la Ley de la Renta; todo ello del balance para los efectos de la determinación de la Renta Liquida Imponible de Primera Categoría o Pérdida Tributaria, según corresponda. Por su parte, si los mencionados desembolsos en el transcurso del período en que se incurrió en ellos, fueron contabilizados con cargo a una cuenta del activo, obviamente en tal situación no deberán agregarse al resultado del período, ya que no han afectado la composición de éste, pero al término del ejercicio igualmente deberán reajustarse en la misma variación del IFC. antes indicada, abonando a la cuenta de resultado "Corrección Monetaria" la mencionada actualización, todo ello conforme a lo dispuesto por los  $N^0s$ . 1 (inciso final) y 4 del artículo 41 de la Ley de la Renta.

Lo anteriormente expresado se dobe a que no existe norma en la Ley sobre Impuesto a la Renta ni en ningún otro texto legal, que permita deducir como gasto tributario para los efectos de la determinación de la Renta Liquida Imponible de Primera Categoria, las sumas donadas o desembolsadas para los fines a que se reflere la ley que se comenta en esta Letra B).

No obstante lo señalado precedentemente, y do conformidad a lo establecido por la misma disposición legal antes referida, a la totalidad de las donaciones mencionadas (tanto en la parte que constituyen crédito como en aquella que no constituyen deducción), no les será aplicable lo dispuesto por el artículo 21 de la Ley de la Renta, vale decir, tales desembolsos no serán considerados como una partida de aquellas señaladas en el artículo 33 Nº 1 de la Ley de la Renta (gastos rechazados), sólo para los efectos

de la aplicación de lo que dispone dicho artículo en sus incisos primero y tercero. En consecuencia, tales sumas no se afectarán como "Gastos Rechazados" con los impuestos Global Complementario o Adicional, según proceda, en el caso del empresario individual y socios de sociedades de personas, incluyendo a los gestores respecto de las sociedades en comandita por acciones, ni con el impuesto único del 35% establecido en el inciso tercero de dicho artículo, cuando se trate de sociedades anónimas, en comandita por acciones (respecto de los socios accionistas) y contribuyentes del artículo 58 Nº 1 de la ley. Sin perjuicio de la liberación tributaria señalada, los referidos desembolsos de todas maneras deberán deducirse como gastos rechazados de las utilidades tributables accumuladas en las empresas, de acuerdo a lo dispuesto por el Nº 3 Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta, (para la conformación del FUT), ya que tales sumas no son susceptibles de retiro ni de distribución a los propietarios o dueños de las empresas.

### h.6) <u>Caso en el cual debe reIntegrarse al Fisco el</u> <u>crédito por donaciones</u>

De conformidad a lo preceptuado por el artículo 6º de la ley de donaciones en comento, el beneficiario o donatario que haya otorgado certificados por donaciones que no cumplan con los requisitos y condiciones exigidos para dichos documentos (analizados en la letra g) precedente), o que destine los valores recibidos por donaciones (dinero) a fines no comprendidos en el respectivo proyecto aprobado por el Comité Calificador de Donaciones Privadas, deberán restituir al Fisco el impuesto equivalente al crédito por donaciones utilizado de buena fe por el contribuyente donante, con los recargos que correspondan conforme a las normas del Código Tributario.

Los administradores o representantes del beneficiario o donatario, serán solidariamente responsable del pago de dicho tributo y de sus respectivos recargos por concepto de reajustes, multas e intereses que se determinen de acuerdo a lo establecido en el Código Tributario. Dicha responsabilidad solidaria no regirá, cuando las mencionadas personas demuestren fehacientemente haberse opuesto a los actos que dieron motivo a la sanción mencionada, o que no tuvieron conocimiento de los actos referidos.

# h.7) Tratamiento de las donaciones para fines culturales frente a las normas del artículo 69 de la Ley Nº 18.681/87)

Por expresa disposición del artículo 7º de la ley de donaciones en cuestión, las donaciones que se efectúen al amparo de sus normas, no podrán acogerse a las disposiciones del artículo 69 de la Ley Nº 18.681, de 1987, sobre Donaciones a las Universidades e Institutos Profesionales Estatales o Particulares; cuya normativa se encuentra analizada en la Letra A) anterior. En consecuencia, los beneficios tributarios que establecen dichos textos legales sobre donaciones son incompatibles entre sí.

### h.8) Exención de impuestos de las donaciones para fines culturales

Las donaciones que los contribuyentes individualizados como donantes, efectúen a las entidades beneficiarias o donatarias mencionadas, de acuerdo con las normas del artículo 8º de la Ley Nº 18.985 y su respectivo Reglamento, contenido en el D.S. de Educación Nº 787, de 1990, 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 de la Renta.

### h.9) <u>Liberación del trámite de insinuación de las</u> donaciones

Las donaciones a que se refiere la norma legal mencionada en el punto h.8) precedente, además de la exención de impuesto que las favorece señalada en dicho punto, 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.

#### 3.- VIGENCIA

Al no establecer vigencia expresa la ley sobre donaciones para fines culturales, contenida en el articulo 8º de la Ley Nº 18.985, para el beneficio tributario que ella establece, será aplicable en la especie lo señalado por el inciso segundo del artículo 3º del Código Tributario. En consecuencia, lo preceptuado por dicha ley, regirá a contar del 1º de enero de 1991, afectando por consiguiente, a los impuestos anuales a la renta que corresponda pagar a partir de dicha fecha.

#### DONACIONES EFECTUADAS QUE SE PUEDEN REBAJAR COMO GASTO DE LA RENTA LIQUIDA IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORIA

Al igual que en el Capítulo II anterior, en la actualidad existen varios textos legales que autorizan a los contribuyentes para que efectuen donaciones a determinados organismos o para ciertos fines, las cuales pueden ser descontadas como un gasto tributario en la determinación de la Renta Liquida Imponible de Primera Categoría, hasta ciertos limites.

Entre las disposiciones legales antes referidas se pueden señalar las siguientes:

- \* Articulo 31 Nº 7 de la Ley de la Renta, contenida en el articulo 1º del D.L. Nº 824, de 1974;
- \* D.L. Nº 45, D.O. 16.10.73, sobre donaciones efectuadas para ayudar a la recuperación económica del país;
- \* Articulo 47 del D.L. Nº 3.063, D.O. 29.12.79, sobre Rentas Municipales, y
- \* Artículo 46 de la Ley Nº 18.899, D.O. 30.12.89, sobre donaciones efectuadas a la "Fundación Teresa de Los Andes".

### A. - DONACIONES EFECTUADAS DE ACUERDO AL ARTICULO 31 Nº 7 DE LA LEY DE LA RENTA

#### 1. - NORMA LEGAL

"Articulo 31 Nº 7: Las donaciones efectuadas cuyo único fin sea la realización de programas de instrucción básica o media gratuitas, técnica, profesional o universitaria en el país, ya sean privados o fiscales, sólo en cuanto no excedan del 2% de la renta liquida imponible de la empresa o del 1,6% o del capital propio de la empresa al término del correspondiente ejercicio. Esta disposición no será aplicada a las empresas afectas a la Ley Nº 16.624.

Lo dispuesto en el inciso anterior se aplicará también a las donaciones que se hagan a los Cuerpos de Bomberos de la República, Fondo de Solidaridad Nacional, Fondo de Abastecimiento y Equipamiento Comunitario (\*), Servicio Nacional de Menores y a los Comités Habitacionales Comunales.

Las donaciones a que se refiere este número no requerirán del trámite de la insinuación y estarán exentas de toda clase de impuestos."

- (\*) El Fondo de Abastecimiento y Equipamiento Comunitario creado por el D.L. № 1.126, D.O. 11.08.75, fue derogado por el artículo 3º de la Ley № 18.121, publicada en el D.O. de 19.05.82.
- 2.- REQUISITOS Y CONDICIONES QUE DEBEN REUNIR LAS DONACIONES DEL Nº 7 DEL ARTICULO 31 PARA QUE PROCEDA SU DEDUCCION COMO GASTO

#### a) Donantes

Los donantes deben ser los siguientes contribuyentes:

- a.1) Los de la Primera Categoría que declaren la renta efectiva determinada mediante contabilidad completa o simplificada, y
- a.2) Los de la Segunda Categoría del articulo 42 Nº 2, que declaren a base de los ingresos y gastos efectivos, de acuerdo a lo dispuesto por la parte final del inciso primero del artículo 50 de la ley

del ramo, que permite en la deducción de sus gastos aplicar las normas que rigen en esta materia a los contribuyentes de la Primera Categoria, en cuanto le fueren pertinentes.

Por expresa disposición de la norma que se comenta, no tienen derecho a esta rebaja las empresas afectas a la Ley Nº 16.624, D.O. 15.05.67, sobre Empresas de la Gran Minería del Cobre, como también a todos aquellos contribuyentes sujetos a un sistema de renta presunta o a regimenes especiales sustitutivos del régimen general de la ley del ramo, por no ser aplicables las normas sobre determinación de una renta líquida imponible de Primera Categoria, conforme al mecanismo establecido en los artículos 29 al 33 de la ley.

#### b) Fines a los que deben destinarse las donaciones

De acuerdo a lo dispuesto por la norma legal en referencia, las donaciones deben destinarse a los siguientes fines específicos u otorgarse a los donatarios que se indican:

- A la realización de programás de instrucción básica o media gratuitas, técnica, profesional o universitaria en el país, ya sean privados o fiscales;
- \* A los Cuerpos de Bomberos de la República;
- \* Al Fondo de Solidaridad Nacional;
- \* Al Servicio Nacional de Menores; y
- A los Comités Habitacionales Comunales.

#### c) Bienes o valores en que pueden hacerse las donaciones

Las donaciones podrán hacerse en dinero, muebles, inmuebles, valores mobiliarios, derechos o en cualquier otro tipo de bien.

El valor de las donaciones hechas en muebles, inmuebles u otras especies deberá coincidir para los fines de su deducción de la renta bruta, con el valor que estos blenes tengan en los libros de contabilidad del contribuyente al hacer la donación, o sea, el valor de adquisición más las revalorizaciones legales autorizadas, ya sea, por la Ley de la Renta u otros textos legales, y menos las depreciaciones practicadas.

#### d) Forma de acreditar las donaciones

El donante deberá acreditar con el respectivo recibo o documento el monto y destino de la donación efectuada, debidamente firmado por el donatario o por una persona habilitada legalmente para ello.

### e) Limites hasta los cuales se aceptan como gasto las donaciones del Nº 7 del articulo 31 de la Ley de la Renta

Las donaciones efectuadas al amparo de la norma en estudio, se aceptarán como gasto sólo en cuanto no

excedan del 2% de la renta líquida imponible de la empresa ó del 1,6%o del capital propio de la misma.

Dichos límites tributarios se determinan al término del ejercicio comercial respectivo en el cual se efectúan las donaciones.

La renta líquida imponible de primera categoria se determina de acuerdo al mecanismo establecido en los artículos 29 al 33 de la ley, mientras tanto que el capital propio de la empresa se calcula sobre la base del balance anual practicado al 31 de Diciembre del año en que se efectúa la donación, aplicando al efecto las mismas normas e instrucciones que los contribuyentes utilizan para la determinación de su capital propio tributario inicial, contenidas en el inciso 19 del Nº 1 del artículo 41 de la ley y en las Circulares pertinentes emitidas por el Servicio sobre la materia.

Con el establecimiento del segundo limite (1,6% del capital propio) también podrá invocarse el beneficio por donaciones efectuadas cuando se determine una pérdida tributaria en el ejercicio.

En todo caso se aclara que la ley autoriza la utilización de cualquiera de los limites señalados, de manera que cuando exista un monto de renta líquida imponible, deberá aceptarse hasta la cantidad mayor. Se hace presente que réspecto del porcentaje de 2%, que se determina en relación a la renta líquida imponible de primera categoría, su cálculo debe efectuarse considerando previamente como rebaja la donación aceptada como gasto, aplicando en la especie, el siguiente procedimiento:

Utilidad según balance	\$ 100.000
Se agrega	
Total donación efectuada, debidamente actualizada conforme al Nº 3 del artículo 33 de la Ley de la Renta	\$ 15.000
Renta Líquida Imponible de Primera Categoría antes de rebajar la donación	\$ 115.000
Se deduce	
Monto donación que se acepta como gasto tributario, con tope del 2% de la R.L.I. de Primera Categoría. Dicho límite se determina multiplicando la R.L.I. de Primera Categoría antes de rebajar donación por el factor 0,0196078 (0,02: 1,02 = 0,0196078)	
\$ 115.000 x 0,0196078	\$ (2.255)
Renta Líquida Imponible de Primera Categoría	\$ 112.745

=======

de Capa ani al

Comprobación

R.L.I. 1a. categoría x 2% = Monto máximo donación que se acepta como gasto tributario

\$ 112.745 x 2% = \$ 2.255.-

No obstante los limites antes indicados, los contribuyentes podrán efectuar donaciones por una cantidad mayor, pero no se acepta como gasto o deducción de la renta bruta la parte que exceda de los referidos máximos o topes.

#### f) Beneficios tributarios de las donaciones efectuadas

Las donaciones que se efectúen bajo el cumplimiento de las normas del Nº 7 del artículo 31 de la Ley de la Renta, (destinadas a los fines o donatarios señalados y que no sobrepasen el monto de los limites que establece la ley), se aceptarán como un gasto tributario en la determinación de la Renta Liquida Imponible del Impuesto de Primera Categoría o de las rentas de la Segunda Categoría a declarar en los impuestos Global Complementario o Adicional, en el caso de los contribuyentes del artículo 42 Nº 2 de la Ley de la Renta que declaren en dichos tributos personales a base de los ingresos y gastos efectivos.

En el caso que las donaciones no cumplan con las condiciones requeridas por la norma legal que se analiza o se efectúen en exceso de los márgenes permitidos por la ley, la totalidad de tales erogaciones en el primer caso, o los excesos en la segunda situación, serán consideradas como un gasto rechazado de aquellos a que se refiere el artículo 33 Nº 1 de la Ley de la Renta, las cuales deberán agregarse a la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, debidamente reajustadas conforme a la modalidad dispuesta por el Nº 3 del artículo antes mencionado, en el evento de que hayan sido contabilizadas con cargo a cuentas de resultado.

Al ser consideradas las donaciones en la situación descrita como un gasto rechazado, quedarán además, afectas a la tributación dispuesta por el artículo 21 de la ley del ramo, esto es, tales sumas serán consideradas como gastos rechazados para los efectos de los impuestos Global Complementario o Adicional, en el caso del empresario individual, socios de sociedades de personas y socios gestores de sociedades en comandita por acciones. Respecto de las sociedades anónimas, en comandita por acciones (socios accionistas) y contribuyentes del artículo 58 Nº 1, las mencionadas erogaciones quedarán afectas al impuesto único de 35% establecido en el ínciso tercero del artículo 21.

g) Liberación del trámite de la insinuación de las donaciones y exención de impuesto respecto de los donatarios

Las donaciones en estudio están liberadas del trámite de la "insinuación", por lo cual no es necesario que el donante o donatario solicite la autorización del juez competente para efectuar tales donaciones.

Por otra parte, las referidas donaciones están exentas de toda clase de impuestos, respecto de los donatarios o beneficiarios.

#### 3. - VIGENCIA

El limite del 1,6% del capital propio de la empresa fue establecido por la letra e) del Nº 11 del artículo 1º de la Ley Nº 18.985. D.O. 28.06.90, el cual conforme a lo dispuesto por el artículo 2º de la mencionada ley, rige a contar del Año Tributario 1991, surtiendo efecto, por lo tanto, desde el ejercicio comercial 1990 y siguientes.

### B. - DONACIONES EFECTUADAS PARA AYUDAR A LA RECUPERACION ECONOMICA DEL PAIS

El SII ha impartido las siguientes instrucciones en relación con las donaciones que efectúan algunas personas al Estado para avudar a los damnificados ante catástrofes ocurridas en el país, por ejemplo en el caso del sismo de marzo de 1985.

#### 1. - Frente al Impuesto al Valor Agregado

Las donaciones de especies muebles o de mercaderías que se efectúen para ayudar a los damnificados, no se encuentran gravadas con el Impuesto al Valor Agregado.

En cuanto a la documentación necesaria que debe emitirse en estos casos, tratándose de industriales, agricultores, importadores, distribuídores, comerciantes mayoristas y otros vendedores, de especies de su giro, deberán acreditar este hecho con una factura cuyo original se entregará al donatario. En la factura deberán detallarse las especies transferidas e indicarse su valor unitario, sin totalizar, además de consignar otros datos comunes que indica el Reglamento del Impuesto a las Ventas y Servicios, y estampar la leyenda "Donación no afecta a IVA".

Tratândose de vendedores que (exclusivamente realicen operaciones al por menor, podrán emitir una boleta nominativa, cuya copia entregarán al donatario, consignando los datos personales de éste.

Por las donaciones que efectúen los particulares, es decir, quienes no comercien o vendan habitualmente las especies que donan, no existe obligación de emitir ningún documento para los efectos tributarios.

#### 2.- Frente al Impuesto a la Renta

En relación a la aceptación como gasto, en el impuesto a la renta, de las donaciones que los contribuyentes efectúen a favor del Estado, con el propósito de recuperar económicamente al país, se encuentran vigentes las disposiciones del decreto ley Nº 45, de 1973, que regula dicha materia.

Al respecto se reiteran las instrucciones impartidas por Circular  $N^{\circ}$  63, de fecha 26 de Octubre de 1973, con las adaptaciones del caso.

- a) <u>Contribuyentes de la Primera Categoria</u>: (Comerciantes, industriales, etc.)
  - a.1) Estos contríbuyentes podrán rebajar como gasto de su empresa las donaciones en dinero o en bienes que efectúen en favor del Estado, siempre y cuando dicho dinero o bienes formen parte del activo de la empresa y se encuentren debidamente contabilizados.
  - a.2) La contabilización del gasto se hará por el monto equivalente al valor de libros de los bienes donados o por el monto de los retiros efectuados, si se trata de una donación en dinero.
  - a.3) La contabilización como gasto o rebaja de la renta imponible de Primera Categoría deberá efectuarse en el mismo período o ejercicio comercial en que se practique la donación.
  - a.4) La rebaja de la renta imponible de Primera Categoria que se comenta repercutirá a su vez en una menor renta imponible de Global Complementario o Adicional, cuando proceda.

Por su parte, dichas donaciones no estarán afectas al impuesto establecido en el artículo 21, inciso tercero de la Ley de la Renta, tratándose de sociedades anónimas, contribuyentes del Art. 58 Nº 1 de la ley y sociedades encomandita por acciones.

- b) Contribuyentes que ejerciten profesiones liberales o desarrollen ocupaciones lucrativas
  - b.1) Estos contribuyentes podrán rebajar de su renta de Segunda Categoría, las donaciones en dinero o bienes que efectúen en favor del Estado, siempre y cuando dicho dinero corresponda a los ingresos de la respectiva profesión o actividad, debidamente registrados en sus libros de contabilidad y los bienes formen parte del activo destinado al ejercicio de su profesión o actividad lucrativa.
  - b.2) El monto de la rebaja de la renta de Segunda Categoría será equivalente al valor de libros de los bienes donados o al monto del retiro efectuado si se trata de una donación en dinero.

- b.3) La contabilización como gasto, en el caso de contribuyentes obligados a llevar contabilidad, o la rebaja de la renta de Segunda Categoría en los demás casos, deberá efectuarse en el mismo ejercicio comercial en el cual se haya practicado la donación.
- b.4) En el caso de los contribuyentes mencionados que opten por acogerse a la presunción de gastos del 30%, de que trata el artículo 50 de la misma Ley de la Renta, la rebaja por concepto de donaciones se hará sin perjuicio de dicha presunción de gastos.
- b.5) La deducción de la renta que se comenta determinará una menor renta imponible de Global Complementario o Adicional, cuando proceda.

### c) <u>Contribuyentes que obtengan rentas señaladas en el</u> articulo 42 Nº 1

- c.1) Los trabajadores dependientes, jubilados y montepiados que donen al Estado parte de sus remuneraciones o pensiones, tendrán derecho a que el monto de dicha donación se les rebaje de su renta imponible afecta al impuesto único de Segunda Categoría.
- c.2) Si dicha donación se materializa a través de un descuento por planilla, será el propio habilitado, pagador o empleador quién al momento de efectuar el cálculo del impuesto único del mismo periodo (mensual, quincenal, semanal o diario) en el cual se haya practicado la donación, proceda a efectuar el descuento pertinente de la renta imponible afecta al tributo indicado.
- c.3) Si el trabajador no practica su donación a través del descuento por planilla, el donante deberá acreditar ante su respectivo habilitado, pagador o empleador el monto de la referida donación, a fin de que éste proceda a efectuarle la rebaja de su renta imponible afecta al impuesto único de Segunda Categoria correspondiente al mismo período en el cual se efectuó la donación o, si ello no fuera posible, del período siguiente.

#### 3) Forma de acreditar las donaciones

Las donaciones referidas deberán ser acreditadas con un certificado emitido por el Ministerio del Interior o la autoridad competente que éste determine.

Dicho certificado contendrá el nombre del donante, su número de RUT, domicilio, especificación de la naturaleza de la donación y su valor, fecha, firma y timbre de la autoridad pertinente, firma del donante, y se especificará que se trata de una donación efectuada para ayudar a la recuperación económica del país, necesaria a raíz de los daños ocasionados por la catástrofe de que se trate.

El Ministerio del Interior remitirá al Servicio de Impuestos Internos, nómina con los datos anteriormente consignados.

#### 4) Exención de impuesto a las donaciones

Las donaciones que las personas naturales o jurídicas realicen al Estado con el objeto de cooperar a la recuperación económica del país, ya sea que éstas se efectúen en especies, valores o dinero, estarán exentas del impuesto a las donaciones de la Ley Nº 16.271, en virtud de lo dispuesto en el Nº 6 del artículo 18 de la citada ley, según lo dispone el artículo 1º del decreto ley Nº 45, de 1973.

#### 5) Liberación del trámite de insinuación

Las donaciones que se comentan se eximen del trámite de insinuación, contemplado en los artículos 1.401 y siguientes del Código Civil y 889 y siguiente del Código de Procedimiento Civil.

### C.- DONACIONES EFECTUADAS DE ACUERDO AL ARTICULO 47 DEL D.L. № 3.063, DE 1979

#### 1) NORMA LEGAL

"Artículo 47.- El producto de las herencias, legados y donaciones que se hicieren a las Municipalidades se invertirá en la forma que determine el causante en el testamento o el donante en el acto constitutivo de la donación.

Si nada se dijere al respecto en el instrumento respectivo, la asignación se invertirá en las obras de adelanto local que determina la Municipalidad.

Los contribuyentes que de acuerdo con lo dispuesto en la Ley de la Renta declaren sus rentas efectivas demostradas mediante un balance general y que efectúen donaciones a los establecimientos que se señalan en el inciso siguiente podrán rebajar como gastos las sumas pagadas, para los efectos de determinar la renta liquida imponible gravada con los tributos de la mencionada ley.

Las donaciones a que se refiere el inciso anterior deberán beneficiar a las siguientes instituciones o establecimientos:

- a) Establecimientos educacionales, hogares estudiantiles, establecimientos que realicen prestaciones de salud y centros de atención de menores que en virtud de lo dispuesto en el Decreto con Fuerza de Ley 1-3.063. de 13 de Junio de 1980 hayan sido traspasados a las Municipalidades, ya sea que estas últimas lo mantengan en su poder o los que hayan traspasados a terceros.
- b) Establecimientos privados de educación, reconocidos por el Estado de enseñanza básica gratuita, de enseñanza media científico humanista y técnico profesional, siempre que estos establecimientos de enseñanza media no cobren por impartir la instrucción referida una cantidad

superior a 0,63 unidades tributarias mensuales por concepto de derechos de escolaridad y otras que la ley autorice a cobrar a establecimientos escolares subvencionados; a establecimientos de educación regidos por el Título XXXIII del Libro I del Código Cívil y a establecimientos de educación superior creados por ley o reconocidos por el Estado o al Fondo Nacional de Desarrollo Científico y Tecnológico. Asimismo, gozarán de este beneficio las instituciones sin fines de lucro cuyo objeto sea la creación, investigación o difusión de las artes y las ciencias o realicen programas de acción social en beneficio exclusivo de los sectores de mayor necesidad, creadas por ley o regidas por el Título XXXIII del Libro I del Código Cívil, que cumplan con los requisitos que determine el Presidente de la República, en el plazo de 180 días, mediante decreto expedido por intermedio del Ministerio de Hacienda. Las donaciones a que se refiere este inciso serán consideradas como gasto sólo en cuanto no excedan del 10% de la renta liquida imponible del donante.

Un reglamento establecerá la forma y condiciones en que se aplicará lo dispuesto en esta letra.

c) Centros privados de atención de menores y establecimientos de atención de ancianos, con personalidad jurídica, que presten atención enteramente gratuita.

Los pagos que al efecto se realicen se aceptarán como gastos en el año en que realmente se efectúen, y se acreditarán con los documentos que señale el Director de Impuestos Internos.

Las sumas que por este concepto reciban los mencionados establecimientos sólo podrán destinarla a solventar sus gastos o a efectuar ampliaciones o mejoras de sus edificios e instalaciones.

Las donaciones que se efectuen a los establecimientos señalados en el inciso cuarto de este artículo no requerirán el trámite de la insinuación y estarán exentas de todo impuesto".

### REQUISITOS PARA QUE LAS DONACIONES DEL ARTICULO 47 DEL D.L. Nº 3.063, SE ACEPTEN COMO GASTO

De acuerdo a lo establecido por la norma legal en referencia, para que las donaciones a que ella se refiere, puedan ser rebajadas como gasto tributario, deben cumplir con los siguientes requisitos:

- a) Los donantes deben declarar sus rentas efectivas, las que deben acreditar mediante un balance general.
- b) Los donatarios o beneficiarios de las donaciones deben ser las siguientes instituciones u organismos:
  - b.1) Establecimientos educacionales:
  - b.2) Hogares estudiantiles;
  - b.3) Establecimientos que realicen prestaciones de salud;

- b.4) Centros de atención de menores;
- b.5) Establecimientos privados de educación reconocidos por el Estado, que sean de:
  - enseñanza básica gratuita,
  - enseñanza media cientifico humanista y técnico profesional, siempre que éstos establecimientos de enseñanza media no cobren por impartir la instrucción referida una cantidad superior a 0,63 unidades tributarias mensuales por concepto de derechos de escolaridad y otras que la ley autorice a cobrar a establecimientos escolares subvencionados;
- b.6) Establecimientos de atención de ancianos, con personalidad jurídica, que presten atención enteramente gratuita;
- b.7) Centros privados de atención de menores, con personalidad jurídica, que presten atención enteramente gratuita;
- b.8) Establecimientos de educación regidos por el Título XXXIII del Libro I del Código Civil;
- b.9) Establecimientos de educación superior creados por ley;
- b.10) Establecimientos de educación superior reconocidos por el Estado;
- b.11) Fondo Nacional de Desarrollo Científico y Tecnológico; e
- b.12) Instituciones sin fines de lucro cuyo objeto sea la creación, investigación o difusión de las artes y las ciencias o realicen programas de acción social en beneficio exclusivo de los sectores de mayor necesidad, creadas por ley o regidas por el Titulo XXXIII del Libro I del Código Civil, que cumplan con los requisitos que determine el Presidente de la República, en el plazo de 180 días, mediante decreto expedido por intermedio del Ministerio de Hacienda.

NOTA: Las donaciones efectuadas a las instituticiones indicadas en los puntos b.10) al b.12) se analizan en el Nº 3 siguiente.

- c) Para que las donaciones efectuadas constituyan un gasto deducible para los efectos tributarios, es requisito que los establecimientos indicados en los puntos b.1) al b.4) precedentes, se hayan traspasados a las Municipalidades en virtud de lo dispuesto en el D.F.L Nº 1-3.063, 13-6-80; sea que estas los mantengan en su poder o los hayan traspasados a terceros.
- d) Las donaciones deben consistir en dinero y su deducción como gasto se efectuará en el ejercicio en que efectivamente se incurrió en el desembolso.

- e) Los pagos por concepto de donaciones deben acreditarse con los documentos que se indican en la letra g) siguiente.
- f) Cabe hacer presente que éstas donaciones no requieren de la autorización del juez competente (insinuación); para ser deducidas como gasto no pueden exceder del 10% de la renta líquida imponible del donante, rebajando previamente la suma por concepto de donación; están exentas de todo impuesto y se pueden efectuar sin perjuicio de otras donaciones que el contribuyente efectúe al amparo del Nº 7 del artículo 31 de la Ley de la Renta.
- g) Para que las empresas puedan deducir como gastos las citadas donaciones, la Municipalidad o el Establecimiento que perciba la donación deberá entregar un Boletín o Comprobante de Ingreso debidamente firmado por funcionario o empleado responsable legalmente. En dicho documento deberá individualizarse claramente tanto al donante como al donatario, con indicación del nombre o razón social, domicilio, RUT, monto de la donación en letras y números y fecha del ingreso.
- b) Vigencia: De conformidad a lo dispuesto por el artículo 3º del D.L. Nº 3.474, publicado en el D.O. de 05.09.80, las instrucciones comentadas en este Nº 2, rigen respecto de las donaciones practicadas a partir del 01.10.80, con las siguientes excepciones: las donaciones efectuadas a las instituciones indicadas en los puntos b.8) y b.9) anteriores, rigen respecto de aquellas practicadas a contar del 29.04.81, según Art. 4º Ley Nº 17.989, D.O. 29.04.81, y el límite establecido en la letra f) precedente, rige respecto de los impuestos a la renta que corresponda pagar a contar del 01.01.87, según el inciso segundo del Art. 3º del Código Tributario, al no establecer vigencia expresa la Ley Nº 18.482, D.O. 28.12.85 que estableció dicho tope, mediante su artículo 83. Con anterioridad, estas donaciones no tenían límite, pudiéndose rebajar como gasto en su totalidad.

REQUISITOS QUE DEBEN REUNIR LAS DONACIONES EFECTUADAS A LAS INSTITUCIONES A QUE SE REFIEREN LOS PUNTOS 5.10) al 5.12) del Nº 2 ANTERIOR

a) Norma Legal

3)

Con fecha 2 de julio de 1986 fue publicado en el Diario Oficial el D.F.L. Nº 1, texto dictado en uso de la facultad conferida al Fresidente de la República en la parte final de la letra b) del artículo 47 del D.L. Nº 3.063, de 1979.

Mediante dicho cuerpo legal se fijan los requisitos que deben cumplir los establecimientos de educación superior reconocidos por el Estado, el Fondo Nacional de Desarrollo Científico y Tecnológico, y las instituciones sin fines de lucro que tengan por finalidad la creación, investigación o difusión de las artes y las ciencias o que realicen programas de acción social en beneficio exclusivo de los sectores de mayor necesidad, para que resulte procedente el tratamiento tributario que el artículo 47 del D.L. Nº 3.063, de 1979, establece en favor de las empresas donantes, en orden a aceptar como

gasto, para los efectos de la Primera Categoría de la Ley de la Renta, las donaciones que éstas efectúen a las instituciones señaladas.

El citado D.F.L. Nº 1, es del siguiente tenor:

"D.F.L. Nº 1.- Santiago, 10 de Junio de 1986.- Visto: Lo dispuesto en el articulo 47 del decreto ley Nº 3.063, de 1979, según modificación introducida por el articulo 83 de la Ley Nº 18.482, y en el articulo 32, Nº 8, de la Constitución Política de la República de Chile, dicto el siguiente,

Decreto con fuerza de ley:

Artículo 19.- De conformidad a lo dispuesto en el artículo 83 de la Ley Nº 18.482, los contribuyentes que, de acuerdo con las normas generales de la Ley sobre Impuesto a la Renta, declaren sus rentas efectivas, demostradas mediante un balance general, podrán rebajar como gasto, para los efectos de la determinación de la renta líquida imponible afecta a los tributos de dicha ley, las sumas donadas a establecimientos de educación superior reconocidos por el Estado, al Fondo Nacional de Desarrollo Científico y Tecnológico creado por el decreto con fuerza de ley Mº 33, de Educación Pública, de 1981, y a instituciones sin fines de lucro que tengan por finalidad la creación, investigación o difusión de las artes y las ciencias o que realicen programas de acción social en beneficio exclusivo de los sectores de mayor necesidad.

Artículo 2º.- Para los efectos tributarios a que se refiere este decreto con fuerza de ley, las instituciones donatarias que tengan por finalidad la creación, investigación o difusión de las artes y las ciencias o que realicen programas de acción social en beneficio exclusivo de los sectores de mayor necesidad, deberán cumplir los siguientes requisitos:

- a) Estar regidas por las normas del Título XXXIII del Libro I del Código Civil, o bien, se encuentren creadas por ley, estando, en ambos casos, con su personalidad jurídica vigente;
- b) Que su objeto esté incluido en las finalidades designadas en este artículo;
- Si se trata de instituciones sin fines de lucro cuyo objeto sea la creación, investigación o difusión de las artes, deberán acreditar mediante certificado emitido por el Ministerio de Educación Pública que durante los últimos dos años han llevado a cabo programas estables y públicos para cumplir con su finalidad. El Ministerio de Educación Pública tendrá un plazo maximo de 60 días contado desde su requerimiento, para emitir el certificado correspondiente, siempre que se cumplan, a su juicio exclusivo, los requisitos establecidos en esta letra;
- d) Si se trata de instituciones sin fines de lucro, cuyo objeto sea la creación, investigación o difusión de las ciencias, deberán acreditar,

mediante certificado que se indica a continuación, que durante los últimos dos años han llevado a cabo programas estables y públicos destinados al cumplimiento de su objetivo y de su divulgación a través de medios especializados. El certificado correspondiente deberá ser emitido en un plazo máximo de 60 dias contado desde su requerimiento, por una Facultad de la especialidad que desarrolla la donataria perteneciente a una Universidad reconocida por el Estado con sede en Santiago, o por el Consejo Superior de Ciencias establecido por el decreto con fuerza de ley Nº 33, de Educación Pública, de 1981, siempre que se cumplan a su juicio exclusivo, los requisitos establecidos en esta letra, y

e) Si se trata de instituciones sin fines de lucro cuyo objeto sea la realización de programas de acción social en beneficio de los sectores de mayor necesidad, deberán acreditar mediante un certificado expedido, dentro del plazo de 30 días contados desde su requerimiento, por el Alcalde de la Municipalidad donde desarrollen su labor, que efectúan programas que benefician efectivamente a personas que habitan en condiciones de extrema pobreza, siempre que se cumplan, a su juicio exclusivo, los requisitos establecidos en esta letra.

Artículo 3º.- Las donaciones a que se refiere el presente decreto con fuerza de ley se acreditarán en la forma que señale el Director del Servicio de Impuestos Internos, en conformidad a lo dispuesto en el inciso quinto del articulo 47 del decreto ley Nº 3.063, de 1979.

Artículo 49.- El Servicio de Impuestos Internos, previamente a timbrar por primera vez el instrumento señalado en el artículo 39, comunicara al Ministerio de Justicia la solicitud de la institución donataria a que se reflere el artículo 29, a fin de que, dentro de un plazo de 90 días y en el ejercicio de sus facultades fiscalizadoras otorgadas por el reglamento sobre Concesión de Personalidad Jurídica y demás normas legales complementarias, verifique el cumplimiento de los requisitos establecidos en el citado artículo 29 de este decreto con fuerza de ley.

Artículo 5º.- El Servicio de Impuestos Internos llevará un registro con la individualización de las instituciones donatarias que, según el informe del Ministerio de Justicia cumplan con los requisitos establecidos en el artículo 2º del presente decreto con fuerza de ley. El referido registro se complementará con los antecedentes relativos al cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 2º y con la información a que aluden los artículos 6º y 7º. La existencia de la donataria en el registro será requisito suficiente para que el Servicio de Impuestos Internos continúe timbrando la documentación a que se refiere el artículo 3º de este decreto con fuerza de ley.

Articulo 69.- Las instituciones donatarias que cambien de objeto, lo abandonen en el hecho o dejen de cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 29, deberán dar aviso al Servicio de Impuestos Internos

dentro de los 30 días hábiles siguientes a la aprobación del cambio de estatutos, en el primer caso, o bien, contado dicho plazo desde la fecha en que se abandone en la práctica la consecución de los fines señalados. Dentro del mismo plazo deberán entregar, en la Dirección Regional correspondiente, los comprobantes a que aluden los articulos 3º y 4º del presente decreto con fuerza de ley que no hayan sido utilizados.

El Ministerio de Justicia comunicará al Servicio de Impuestos Internos semestralmente la nómina de las Corporaciones, Fundaciones y las entidades creadas por la ley, cuya supervigilancia le corresponda, que dejaron de cumplir con los fines y los requisitos señalados en el artículo 2º del presente decreto con fuerza de ley, en el semestre inmediatamente anterior.

Artículo 7º.- Las donaciones deberán consistir en dinero y sus deducciones como gasto se efectuarán en el ejercicio en que efectivamente se incurre en el desembolso.

Artículo 8º.- Las cantidades percibidas por concepto de donación por las instituciones sólo podrán destinarse a solventar sus gastos y a efectuar ampliaciones o mejoras de sus edificios o instalaciones, y no podrán utilizarse en beneficio de la empresa donante.

Artículo 9º.- Las donaciones a que se refiere este decreto con fuerza de ley serán consideradas como gasto en cuanto no excedan del 10% de la renta liquida imponible del donante.

Artículo 10º.- Las donaciones a que se refiere el presente decreto con fuerza de ley no requerirán del trámite de la insinuación, estarán exentas de todo impuesto y se podrán efectuar sin perjuicio de las donaciones a que se refiere el Nº 7 del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Artículo 11º.- Los beneficiarios o donatarios estarán sometidos en todo lo que no sea contrario al presente decreto con fuerza de ley a las disposiciones legales y reglamentarias vigentes que correspondan.

Articulo 129.- A las donaciones que se efectúen en favor de los establecimientos de educación superior reconocidos por el Estado o del Fondo Macional de Desarrollo Científico y Tecnológico, les serán aplicables las disposiciones de los articulos 32, 72, 82, 92, 102 y 112 del presente decreto con fuerza de ley".

A continuación se comentan los requisitos que establece el D.F.L. Nº 1, antes transcrito:

### b) Requisitos que establece el D.F.L. Nº 1

El artículo 2 de este texto legal establece requisitos comunes a todas las instituciones donatarias, y también otros requisitos particulares según sea el objeto corporativo que dichas instituciones tengan.

En primer termino, se señalan los regulsitos que resultan comunes a todas las instituciones donatarias:

- \* Que se encuentren regidas por las normas del Título XXXIII del Libro I del Código Civil, o bien. creadas por ley,
- \* Que tengan vigente su personalidad jurídica,
- \* Que tengan por objeto ya sea la creación, investigación o difusión de las artes y las ciencias o la realización de programas de acción social en beneficio exclusivo de los sectores de mayor necesidad.

A los requisitos anteriores el artículo en referencia agrega la necesidad de una certificación de alguna de las autorídades que se señalan en sus letras c), d) y e) según cual sea el objeto corporativo de la institución respectiva. Es así como en el caso de aquellas que tengan por objeto la creación, investigación o difusión de las artes deberá certificar el Ministerio de Educación que la institución respectiva ha llevado a cabo, durante los dos años anteriores a la fecha en que se solicite el timbraje de los documentos a que se aludirá más adelante, programas estables y públicos para cumplir con su finalidad.

Por su parte, tratândose de instituciones que tengan por objeto la creación, investigación o difusión de las ciencias, la certificación correspondiente deberá ser otorgada por una Facultad de una Universidad reconocida por el Estado, de la especialidad científica que desarrolle la institución, o bien por el Consejo Superior de Ciencias, debiendo especificar dicho certificado que la institución respectiva ha llevado a cabo programas estables y públicos destinados al cumplimiento de su objetivo y que ha divulgado sus trabajos por intermedio de canales especializados, durante el mismo período señalado precedentemente.

Los dos certificados señalados deberán ser extendidos por las autoridades respectivas (en un plazo máximo de 60 días contados desde que ellos sean requeridos.

no

Por último, las Instituciones que tengan por objeto la realización de programas de acción social en beneficio de los sectores de mayor necesidad, deberán acreditar, mediante un certificado expedido por el Alcalde de la Municipalidad de la Comuna donde desarrollen su labor, que efectúan programas que benefician efectivamente a personas que habitan en condiciones de extrema pobreza. Dicha certificación deberá ser otorgada dentro de los 30 días siguientes a aquel en que sea requerida.

Cabe destacar que las autoridades llamadas a certificar las circunstancias antes señaladas apreciarán a su juicio exclusivo el cumplimiento de los fines perseguidos por la institución donataria.

#### c) Monto de las donaciones

El artículo 9 del cuerpo legal en referencia, en relación con el artículo 47 del D.L. Nº 3.063, establece que sólo serán consideradas como gasto, las donaciones de que se trata, hasta un monto equivalente al 10% de la renta liquida imponible.

Cabe hacer presente que para los efectos de determinar la renta líquida imponible que sirve de parámetro para calcular el monto máximo de las donaciones debe deducirse como gasto previamente la rebaja que se comenta. Asimismo, estas donaciones no impiden a la empresa donante efectuar otras erogaciones al amparo de lo dispuesto en el Nº 7 del artículo 31 de la Ley de la Renta.

Finalmente, cabe señalar que de conformidad al articulo 7º del DFL Nº 1, en estudio, la deducción como gasto para la empresa donante deberá efectuarse en el ejercicio en que efectivamente se incurra en el desembolso.

#### d) Forma de acreditar la donación

Para que los contribuyentes de la Primera Categoría puedan deducir como gasto tributario las donaciones que realicen a las instituciones donatarias a que se refiere el citado texto legal, deberán exigir a la institución respectiva un certificado en el cual deberán constar las menciones y cumplir con los requisitos que a continuación se señalan:

- \* Llevar impreso el siguiente titulo: "Certificado que acredita la donación Art. 47 D.L. Nº 3.063",
- \* Igualmente deberá tener impreso los datos de individualización de la institución donataria y de su representante,
  - \* Nombre o razón social de la empresa donante y de su representante legal, Nº de RUT, domicilio, giro comercial o actividad económica, etc.,
  - Monto de la donación efectuada, en números y letras,
  - \* Fecha en que se materializa la donación,
  - \* Ser numerados en forma impresa y correlativa y estar timbrados y registrados en la Dirección Regional correspondiente al domicilio de la institución donataria,
  - \* Emitirse en duplicado, y señalar su destino en forma impresa en el margen inferior izquierdo del documento.

El original deberá ser entregado al donante, el que deberá conservarlo en su poder por el período de prescripción correspondiente. Si la institución donataria necesitara emitir en una mayor cantidad de ejemplares el certificado, deberá pedir autorización del Servicio de Impuestos Internos indicando el destino de las copias adicionales; y

\* Ser suscritos (nombre, firma y timbre) por el representante legal de la institución donataria o por funcionarios de ella con poder suficiente.

De conformidad a lo dispuesto en el articulo 4 del D.F.L. en comento, la Unidad Regional respectiva al recibir una solicitud de timbraje del documento antes referido, deberá proceder a remitir, dentro del más breve plazo dicha petición al Ministério de Justicia a fin de que esa Secretaría de Estado verifique, dentro del plazo de 90 dias, contados desde que se remitan los antecedentes, el cumplimiento de los requisitos que señala el articulo 29 del texto legal en referencia.

La verificación previa a que se alude en el parrafo precedente sólo será necesaria tratándose del primer timbraje solicitado por una institución donataria. Los subsiguientes timbrajes se harán sin dicho trámite en la medida que la institución respectiva se encuentre vigente en el registro a que se alude en la letra siguiente.

#### e) Registro de las instituciones

El artículo 5º del texto en análisis dispone que el Servicio de Impuestos Internos debe llevar un registro de las instituciones donatarias que, de acuerdo al informe del Ministerio de Justicia, cumplan con los requisitos a que se ha hecho mención en la letra b) anterior.

Dicho registro deberá ser abierto e implementado en las Unidades Regionales que correspondan al domicilio de la institución donataria, y deberá mantenerse actualizado considerando la nómina de instituciones que dejaron de cumplir los fines y requisitos establecidos y señalados en el artículo 2º del D.F.L. Nº 1. Dicha nómina será remitida semestralmente por el Ministerio de Justicia. Asimismo, dicho registro deberá considerar la información que las propias instituciones donatarias deben proporcionar al Servicio de Impuestos Internos en relación al cambio del objeto corporativo, al abandono de hecho del mismo o bien a la falta de cumplimiento de alguno de los requisitos a que se hace referencia en la letra b) precedente.

La información señalada en el párrafo anterior debe ser entregada por las instituciones donatarias en el plazo de 30 días hábiles. Dicho plazo deberá contarse, si se trata del cambio de objeto de la Corporación, desde el día siguiente a la aprobación del cambio de estatutos y, en el caso de abandono de hecho del objeto, deperá contarse desde la fecha en que se abandone en la práctica la consecución de los fines señalados en el artículo 2º ya mencionado.

#### f) Devolución de certificados no utilizados

En el caso que las instituciones donatarias dejen de cumplir con los requisitos que habilitan a la empresa donante para deducir como gasto las donaciones, y en el mismo plazo a que se hizo mención en la letra precedente, deberán hacer entrega de los comprobantes de recepción de las donaciones que tengan timbrados y no utilizados, ello según lo dispone el artículo 6º del cuerpo normativo comentado.

#### g) Forma de efectuar las donaciones y destino de ellas

Las donaciones que reciban las instituciones a que hace mención el cuerpo legal en comento, deberán consistir solamente en dinero para que resulte procedente el tratamiento tributario que establece el artículo 47 del decreto ley Nº 3.063 y deberán destinarse a solventar los gastos de la institución respectiva o bien a efectuar ampliaciones o mejoras en sus edificaciones e instalaciones.

En este punto cabe hacer mención por último que de conformidad a lo dispuesto en el artículo 8 del D.F.L. Nº 1, en comento, las referidas donaciones no podrán utilizarse en forma alguna en beneficio de la empresa donante y, en consecuencia, el objeto corporativo de las instituciones donatarias no podrá estar limitado a un determinado grupo de personas atendida la fuente laboral de los beneficiarios últimos.

#### h) Exención de impuestos

Las donaciones que reciban las instituciones que se reglamentan en el D.F.L. Nº 1 de 1986, estarán exentas de todo impuesto que pudiera afectarlas así como del trámite de la insinuación, según lo dispone el artículo 10 del texto legal en análisis. Como consecuencia de dicha liberación impositiva, las señaladas erogaciones no quedan afectas al tributo establecido en la Ley Nº 16.271, sobre Impuesto a las Herencias y Donaciones.

Por otra parte, cabe hacer presente que, conforme lo dispone el Nº 9 del articulo 17 de la Ley de la Renta, las donaciones no constituyen renta para el donatario.

#### i) <u>Normas aplicables a las otras Instituciones</u> señaladas en el D.F.L. Nº 1, de 1986

De acuerdo a lo previsto en el articulo 12 de este texto legal, resultan aplicables a los establecimientos de educación superior reconocidos por el Estado y al Fondo Nacional de Desarrollo Científico y Tecnológico, todas aquellas normas que dicen relación con:

- \* La forma de acreditar y de efectuar la donación;
- \* El monto máximo que se permite rebajar al donante;

- \* El destino que debe hacerse de las erogaciones:
- \* La exención de impuesto, y
- \* La sujeción a toda otra normativa atingente que no se contraponga con la reglamentación especial analizada en este número 3.

#### 4) VIGENCIA

Las donaciones efectuadas a las instituciones a que se refiera el D.F.L. Nº 1, de 1986, se establecieron con motivo de la modificación introducida al artículo 47 del decreto ley Nº 3.063, a través del artículo 83 de la Ley Nº 18.482, publicada en el D.O. de 28.12.85, y de conformidad a lo dispuesto por el artículo 3º, inciso segundo, del Código Tributario -al no establecer vigencia expresa la citada ley modificatoria-. Los beneficios tributarios que reportan tales donaciones, rigen a contar del 1º de Enero de 1987, respecto de los impuestos a la renta que corresponda pagar desde esa fecha.

### D.- DONACIONES EFECTUADAS CONFORME AL ARTICULO 46 DE LA LEX Nº 18.899

La Ley Nº 18.899, autorizó mediante su artículo 46 a rebajar como gasto tributario, las donaciones que se efectúen a la Fundación denominada "TERESA DE LOS ANDES".

#### 1 .- NORMA LEGAL

El citado articulo 46 de la Ley Nº 18.899, modificado por el artículo único de la Ley Nº 19.081, publicada en el Diario Oficial de 10.09.91, establece lo siguiente al respecto:

"Articulo 46.- Los contribuyentes que de acuerdo con las normas de la Ley sobre Impuesto a la Renta declaren sus rentas efectivas demostradas mediante un balance general y que efectuen donaciones a la Fundación Teresa de Los Andes para la construcción del Santuario ubicado en el lugar denominado La Cuesta, Comuna de Rinconada, Provincia de Los Andes, podrán rebajar como gasto las sumas de dinero donadas, para los efectos de la determinación de la renta liquida imponible afecta a los tributos que establece dicha ley, hasta por un monto que no exceda del 10% de la renta liquida imponible de Primera Categoria del donante.

Sólo gozarán del beneficio establecido en el inciso anterior. Las primeras donaciones que acepte la Fundación hasta que, en conjunto, se entere la cantidad máxima de \$800.000.000 (ochocientos millones de pesos). La Fundación certificará esta circunstancia al momento de aceptar cada donación.

La deducción como gasto de las donaciones sefialadas en este artículo, se efectuará en el ejercicio en que efectivamente se incurrió en el desembolso y deberá acreditarse con recibos suscritos por representantes autorizados de la Fundación donataria, en la forma que determine el Servicio de Impuestos Internos.

Las donaciones que cumplan con los requisitos que establece esta disposición no requerirán del trámite de insinuación y estarán exentas de todo impuesto.

Este articulo regirá desde la fecha de su publicación y hasta el 31 de diciembre de 1994.

# 2.- REGUISITOS PARA QUE LAS DONACIONES A QUE SE REFIERE EL ARTICULO 46 DE LA LEY Nº 18.899, SE ACEPTEN COMO GASTO TRIBUTARIO

De acuerdo a lo dispuesto por el texto de la norma legal anteriormente transcrita, las donaciones que se efectúen a la Fundación denominada "Teresa de Los Andes", para que se acepten como gasto tributario deben reunir los siguientes requisitos o condiciones copulativas:

- a) Los donantes deben ser contribuyentes de la Primera Categoría que declaren su renta efectiva determinada mediante contabilidad completa y un balance general;
- b) La donatarla o beneficiaria de dichas donaciones debe ser la Fundación "Teresa de Los Andes";
- c) La donataria individualizada debe destinar las donaciones recibidas a la construcción del Santuario ubicado en el lugar denominado La Cuesta, Comuna de Pinconada, Provincia de Los Andes;
- d) Las donaciones deben consistir en dinero y su deducción como gasto se efectuará en el mismo ejercicio en que efectivamente se incurrió en el desembolso correspondiente;
- e) Las citadas donaciones se aceptarán como gasto tributario sólo hasta por un monto determinado, el cual no podrá exceder del 10% de la Penta Liquida Imponible de Primera Categoría del donante. Dicho límite deberá determinarse considerando previamente como gasto la rebaja que aqui se comenta;
- f) Además de cumplirse con el limite anterior, las donaciones que se aceptan como gasto tributario, serán las, primeras que se efectúen a la Fundación donataria mencionada hasta que se entere, en su conjunto, la suma máxima de \$800.000.000- (ochocientos millones de pesos), según modificación introducida al inciso segundo del citado artículo 46 de la Ley Nº 18.899, por el artículo único de la Ley Nº 19.081, publicada en el Diario Oficial de 10 de Septiembre de 1991. Con anterioridad a la modificación señalada, dicho limite ascendía a la suma de \$300.000.000.-(trescientos millones de pesos).

Esta circunstancia deberá ser debidamente acreditada por la Fundación al momento de aceptar cada donación.

g) Para que los contribuyentes de la Primera Categoría puedan deducir como gasto tributario las donaciones que efectúen a la Fundación "Teresa de Los Andes", se ha considerado pertinente que se acrediten como usualmente se exige para otras disposiciones legales similares, como ser, aquella que se refiere a las donaciones que se efectuaron a la Corporación "Pro Visita S.S. el Papa, mil novecíentos ochenta y siete", y que consiste en la emisión de un documento que debe emitir la Fundación conteniendo, como mínimo, los siguientes antecedentes:

- Deberá llevar la referencia al articulo 46 de la Ley 18.899, D.O. del 30.12.89;
- \* Individualización de la institución donataría: Nombre, Nº de RUT, domicilio, etc.;
- Individualización del donante: Mombre o razón social de la empresa; Nº de RUT, domicilio, giro comercial o actividad económica, etc.;
- Monto de la donación efectuada, en números y letras;
- \* Fecha en que se efectuó la donación;
- Constancia que la donación a la fecha en que se realiza, la suma total de ellas no excede el limite de \$ 800.000.000.- indicado en la letra f) precedente;
- Deben emitirse como mínimo en dos ejemplares, con el siguiente destino: Original=Donante, para acreditar la donación efectuada, y Copia=Archivo Donataria. No obstante, la donataria podrá emitir dichos documentos en más ejemplares que los anteriormente indicados y darle a los restantes el destino que estime conveniente;
- \* Deben ser suscritos por representantes autorizados de la Fundación donataria; y
- Dichos documentos deben ser numerados en forma impresa y correlativa y debidamente timbrados y registrados en el Servicio de Impuestos Internos.
- h) Las donaciones que cumplan con los requisitos señalados en las letras anteriores, se aceptarán como gasto tributario de los donantes en la determinación de las rentas liquidas o bases imponibles de los impuestos que les afectan, de conformidad con las disposiciones de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

En consecuencia, los contribuyentes donantes podrán rebajar como gasto tributario de la Renta Líquida Imponible del impuesto de Primera Categoria, las donaciones efectuadas a la Fundación donataria denominada "Teresa de Los Andes", bajo las condiciones señaladas. Esta rebaja tributaria, además repercutirá en una menor base imponible afecta a los impuestos Global Complementario o Adicional e Impuesto Unico del inciso tercero del articulo 21 de la Ley de la Renta, según sea la organización juridica de los contribuyentes donantes.

Por el contrario, si las referidas donaciones no cumplen con los requisitos señalados, dichos desembolsos no constituirán una rebaja tributaria, sino que un "gasto rechazado" de aquellos a que se refiere el artículo 33 Nº 1 de la Ley de la Renta y, por consiguiente, las sumas desembolsadas por tales conceptos deberán agregarse debidamente reajustadas a la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría para el cálculo de este último tributo en el evento que la hayan disminuido. En el caso de las sociedades anónimas, en comandita por acciones y contribuyentes del artículo 58 Nº 1 de la ley, las referidas cantidades constituirán base imponible del Impuesto Unico del inciso tercero del artículo 21 de la ley del ramo que les afecta, desagregandose previamente de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoria, con el fin de que tales sumas queden gravadas solamente con el impuesto único señalado.

i) Las donaciones que los contribuyentes individualizados como donantes, efectúen a la Fundación indicada, estarán exentas de todo impuesto, en virtud de lo dispuesto por el inciso penúltimo del artículo 46 de la Ley Nº 18.899.

En consecuencia, dichas erogaciones se liberan de los tributos que afectan a las donaciones conforme a la Ley Nº 16.271, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones. Además, respecto del donatario o beneficiario, tales sumas o cantidades no constituyen renta de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 17 Nº 9 de la Ley de la Renta.

j) Conforme al mismo inciso penúltimo del artículo 46 de la Ley Nº 18.899, las donaciones que se comentan se eximen 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.

#### 3.- VIGENCIA

De conformidad a lo prescrito por el inciso final del artículo 46 de la Ley Nº 18.899, la rebaja tributaria que se analiza, rige a contar de la fecha de publicación en el Diario Oficial de la ley antes mencionada, esto es, a partir del 30 de Diciembre de 1989 y hasta el 31 de diciembre de 1994, según modificación introducida al citado artículo 46 por el artículo único de la Ley Nº 19.081, publicada en el Diario Oficial de 10 de Septiembre de 1991. Con anterioridad a la innovación mencionada, la franquicia tributaria en comento tenia vigencia sólo hasta el 31 de Diciembre de 1991, hasta el monto máximo que por concepto de donaciones se contempló inicialmente.

### CIRCULARES EMITIDAS CON ANTERIORIDAD SOBRE LAS DONACIONES COMENTADAS EN LOS CAPITULOS II Y III

Las normas relativas a las donaciones que se comentan en los Capitulos II y III y que se refunden y actualizan a través de esta Circular, están basadas en las instrucciones que el Servicio impartió con anterioridad mediante las siguientes Circulares:

Texto Legal	Nº Circular mediante la cual se impartió la instrucción	
Donaciones Art. 69 Ley Nº 18.681, de 1987	Circulares Nºs 33, de 1988 y 16, de 1989.	
Donaciones Art. 8º Ley Nº 18.985, de 1990	Circular № 33, de 1991	
Bonaciones Art. 31 Nº 7 Ley de la Renta	Suplemento 6(12)-46, de 03.08.65 y Circular Nº 42, de 1990	
Donaciones D.L. Nº 45, de 1973	Circular Nº 17, de 1985	
Donaciones Art. 47 D.L. Nº 3.063, de 1979	Circulares Nºs. 22, de 1981 y 46, de 1986	
Donaciones Art. 46 Ley Nº 13.899, de 1989	Circular Nº 48, de 1991.	

## IV. - OTROS TEXTOS LEGALES QUE HAN ESTABLECIDO BENEFICIOS TRIBUTARIOS PARA DONACIONES EFECTUADAS PARA DETERMINADOS FINES

Con el fin de tener una información completa de los diversos textos legales que han establecido beneficios tributarios para las donaciones efectuadas por los contribuyentes, a continuación se dan a conocer aquellos cuerpos legales que actualmente no se encuentran vigentes, indicando las Circulares mediante las cuales este Servicio impartió las instrucciones pertinentes, en relación con la aplicación de tales normas.

Texto legal	Fines de las donaciones	Circulares del SII. me diante las cuales se im partieron las instruc- ciones
Ley № 18.514, D.O. 24.05.86	Donaciones efectuadas a la Corporación "Pro - Visita S.S. El Papa, Mil novecie <u>n</u> to ochenta y siete".	Circ. № 34, de 30.05.86
Ley № 18.509, D.O. 03.05.86	Donaciones efectuadas para la erección de Monumento a la Memoria del Almirante Carlos Condell de la Haza, en la ciudad de Valparaiso.	Cir. Nº 18, de 08.06.87
Ley Nº 18.614, D.O. 07.05.87	Donaciones efectuadas para la erección de Monumento a la Memoria de los Márti- res de Carabineros de Chile, en la ciudad de San tiago.	Circ. № 18, de 08.06.87
Ley № 18.615, D.O. 13.05.87	Donaciones efectuadas para la erección de Monumento a los Héroes y Próceres Nacionales de la Pacifica- ción de la Araucanía, y de las Guerras contra la Con- federación Perú - Bolivia y del Pacifico, en la ciudad de Santiago.	Circ. Nº 18, de 08.06.87

Saluda a Ud.,

JAVIER ETCHEBEERY CELHAY

DISTRIBUCION: - AL PERSONAL - AL BOLETIN