

**CIRCULAR N° 9, DEL 31 DE ENERO DE 2012**

**MATERIA: TRIBUTACIÓN DE LAS IGLESIAS Y ENTIDADES RELIGIOSAS CON PERSONALIDAD JURÍDICA, Y DE LAS ASOCIACIONES, CORPORACIONES, FUNDACIONES Y OTROS ORGANISMOS CREADOS POR ELLAS.**

**I.- INTRODUCCIÓN.**

Con el objeto de facilitar el cumplimiento tributario de las iglesias y entidades religiosas con personalidad jurídica y al mismo tiempo, el ejercicio de las funciones fiscalizadoras por parte de los funcionarios de este Servicio, se ha estimado pertinente, a través de la presente Circular, instruir acerca de las principales disposiciones tributarias que les son aplicables.

**II.- INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA.**

De acuerdo a lo dispuesto por la Ley N°19.638 las entidades religiosas pueden obtener personalidad jurídica de derecho público de conformidad con el marco jurídico que ella establece.

Por su parte, las asociaciones, corporaciones, fundaciones y otros organismos creados por una entidad religiosa que conforme a sus normas jurídicas propias gocen de personalidad jurídica religiosa, son reconocidos como tales.

Las entidades religiosas y las personas jurídicas que ellas constituyan de conformidad con la Ley N°19.638, no podrán tener fines de lucro.

Asimismo, se reconoce la personalidad jurídica de las iglesias e instituciones religiosas que la tuvieren a la fecha de publicación de la citada Ley, manteniendo éstas el régimen jurídico que les corresponda, pero sin que ello sea causa de trato desigual entre dichas entidades y las que se constituyan de conformidad con la Ley N°19.638. En este contexto, el artículo 17, de la Ley N°19.638, dispone que las personas jurídicas de entidades religiosas regidas por dicha Ley, tendrán los mismos derechos, exenciones y beneficios tributarios que la Constitución Política de la República, las leyes y reglamentos vigentes otorguen o reconozcan a otras iglesias, confesiones e instituciones religiosas existentes en el país.

Ahora bien, teniendo en consideración las normas tributarias que directa o indirectamente dicen relación con las iglesias, entidades religiosas y organismos creados por ellas, se ha estimado relevante referirse a los siguientes aspectos vinculados con estas instituciones:

**A) RÉGIMEN TRIBUTARIO CON EL IMPUESTO A LA RENTA.**

En primer término, cabe indicar que las iglesias y entidades religiosas no se encuentran exentas del Impuesto a la Renta, por tanto, en la medida que obtengan rentas en los términos definidos por el N°1, del artículo 2, de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), deben tributar de conformidad con las reglas generales.

Sobre el particular, este Servicio ha señalado reiteradamente que todas las personas, naturales o jurídicas, revisten la calidad de "contribuyentes" frente a la Ley sobre Impuesto a la Renta, en la medida que posean bienes o realicen actividades susceptibles de generar rentas.<sup>1</sup>

Para estos efectos, según lo dispone el artículo 68, del Código Tributario, deben dar cumplimiento a la obligación de dar aviso de inicio de actividades en cuanto inicien negocios o labores susceptibles de producir rentas gravadas, dentro del plazo que fija la citada disposición.

Asimismo, están afectas a las siguientes obligaciones:

- a) Declarar anualmente sus rentas de conformidad con los artículos 65 y 69, de la LIR;
- b) Llevar contabilidad de acuerdo a las reglas generales, así como el Registro FUT a que se refiere el artículo 14, letra A, N°3, de la LIR, cuando corresponda;
- c) Efectuar pagos provisionales mensuales conforme al artículo 84, de la LIR;

---

<sup>1</sup> Véase entre otros, Oficios N°4.104, de 1999 y N°4.178, de 2003.

- d) Practicar las retenciones de impuesto a que se refieren los N°s 1, 2 y 4, del artículo 74 de la misma Ley cuando corresponda; y
- e) En general, dar cumplimiento a todas las obligaciones tributarias y deberes impuestos por las disposiciones legales y administrativas que les correspondan en su calidad de contribuyentes de la Primera Categoría.

Lo anterior también resulta aplicable a las corporaciones, fundaciones u otros organismos creados por estas entidades que gocen de personalidad jurídica de conformidad con la ley.

Asimismo, las empresas en las que participen las entidades religiosas o sus organismos, no verán afectado su régimen tributario por el hecho de contar con dicha participación, aplicándosele las normas generales.

Ahora bien, sin perjuicio de las reglas generales señaladas, se hace presente que de acuerdo con lo dispuesto por el N°4, del artículo 40, de la LIR, se eximen del Impuesto de Primera Categoría las instituciones de beneficencia que determine el Presidente de la República. Sólo podrán impetrar este beneficio aquellas instituciones que no persigan fines de lucro y que de acuerdo con sus estatutos tengan por objeto principal proporcionar ayuda material o de otra índole a personas de escasos recursos económicos. Por tanto, las instituciones creadas por entidades religiosas que cumplan los requisitos del artículo 40 N°4, citado, estarán exentas del Impuesto de Primera Categoría.<sup>2</sup>

Al respecto, se hace presente que de conformidad con las instrucciones impartidas por este Servicio, corresponde a la Dirección Regional o a la Oficina de Fiscalización de Grandes Organizaciones sin Fines de Lucro (OSFL), según sea el caso, verificar periódicamente que se mantengan las circunstancias justificativas de las exenciones concedidas.

Por último, cabe hacer presente que de conformidad con lo dispuesto por el N°9, del artículo 17 de la LIR, la adquisición de bienes por donación no constituye renta. En este sentido, las ofrendas religiosas que reciben las iglesias de sus fieles, tienen la calidad de donación, en tanto impliquen una transferencia gratuita e irrevocable de una parte de sus bienes que efectúa una persona a una entidad religiosa y, en tal calidad, quedan comprendidas en la norma legal indicada.

## **B) DONACIONES A ENTIDADES RELIGIOSAS U ORGANISMOS CREADOS POR ELLAS.**

Como ya se indicó, en materia de impuesto a la renta, la adquisición de bienes por donación no constituye renta de conformidad con lo dispuesto por el numeral 9 del artículo 17 de la LIR.

En materia de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, aquellas donaciones que se efectúen a entidades religiosas con personalidad jurídica o a los organismos creados por ellas, se rigen por las reglas generales, por lo que se encuentran afectas a dicho impuesto, establecido en la Ley N°16.271, a menos que se les exima expresamente del mismo, de conformidad con dicha ley o de acuerdo con leyes especiales.

Cabe señalar que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 16, de la Ley N°19.638, las donaciones que se efectúen a entidades religiosas con personalidad jurídica o a los organismos creados por ellas estarán exentas del trámite de insinuación, cuando su valor no exceda de 25 unidades tributarias mensuales.

Ahora bien, se encuentran expresamente exentas del Impuesto que establece la Ley N°16.271, según lo prescrito por el N°4, del artículo 18, de ese mismo texto legal, las asignaciones y donaciones que se dejen para la construcción o reparación de templos destinados al servicio de un culto o para el mantenimiento del mismo culto. Para que las donaciones en referencia se eximan de impuesto, deben cumplir con los siguientes requisitos:

- a) Debe tratarse de una donación con causa onerosa, la que de acuerdo con el artículo 1404 del Código Civil debe celebrarse por escritura pública y se encuentra sujeta a insinuación; y

---

<sup>2</sup> El artículo 8, de la Ley N°19.638, dispone que las entidades religiosas a que alude la ley, podrán crear personas jurídicas de conformidad con la legislación vigente, en especial, fundar, mantener y dirigir en forma autónoma institutos de formación y de estudios teológicos o doctrinales, instituciones educacionales, de beneficencia o humanitarias (a); y crear, participar, patrocinar y fomentar asociaciones, corporaciones y fundaciones, para la realización de sus fines (b).

- b) La donación debe tener una específica causa onerosa, consistente ésta en que se emplee en la construcción o reparación de templos destinados al servicio de un culto o para el mantenimiento del mismo culto.

En consecuencia, para que estas donaciones se eximan del impuesto a que se refiere la Ley N°16.271, se deben cumplir todos los requisitos antes indicados, esto es, debe acreditarse que las donaciones se han celebrado por escritura pública, que se ha dado cumplimiento al trámite de la insinuación, y que además, en la respectiva escritura de donación, se ha estipulado que ella debe destinarse a la construcción o reparación de templos destinados al servicio de un culto o para el mantenimiento del mismo culto.

Para estos efectos, se hace presente que la palabra culto debe entenderse como un conjunto de ritos y ceremonias litúrgicas con que se tributa religiosamente a lo que se considera divino o sagrado.<sup>3</sup>

Asimismo, tratándose de las ofrendas propias del culto religioso, ellas se encuentran exentas del impuesto que establece la Ley N°16.271, cumpliéndose los requisitos del artículo 18 N°2 de dicha ley. Este artículo dispone que están exentas las “donaciones de poca monta establecidas por la costumbre”, en beneficio de personas distintas a las amparadas por el artículo 2 (esto es, cualquier persona que no sea el cónyuge, ascendiente, adoptante, hijo, adoptado o descendencia de ellos).

Debe tenerse presente que la ofrenda estará exenta en la medida que sea de poca monta según la costumbre, lo que deberá apreciarse caso a caso.

Por otro lado, de conformidad con lo dispuesto por el N°5, del artículo 18, de la Ley N°16.271, se encuentran exentas del impuesto que establece la citada Ley, las asignaciones y donaciones cuyo único fin sea la beneficencia, la difusión de la instrucción o el adelanto de la ciencia en el país.

Por su parte, el artículo 5, del D.L. N°359, de 1974, dispone en su inciso 2°, que las donaciones que se hagan a las fundaciones o corporaciones de carácter benéfico, estarán exentas del impuesto a las donaciones de la Ley N°16.271 y del trámite de insinuación. Por tanto, y según se colige de las normas antes citadas, las donaciones que se efectúen a corporaciones y fundaciones creadas por entidades religiosas que sean exclusivamente de carácter benéfico, estarán exentas del impuesto a las donaciones, siempre que efectivamente se destinen al fin benéfico de la institución.

Por último, y en relación con este tipo de donaciones, cabe hacer presente que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 12, letra B), N°7, del D.L. N°825, de 1974, se encuentran exentas del Impuesto al Valor Agregado las importaciones que constituyan donaciones y socorros calificados como tales a juicio exclusivo del Servicio Nacional de Aduanas, destinadas a corporaciones y fundaciones y a las Universidades. La misma norma dispone que corresponderá al donatario acompañar los antecedentes que justifiquen la exención.

### **C) TRATAMIENTO TRIBUTARIO EN MATERIA DEL IVA**

Sobre este particular, cabe señalar que ni las iglesias, ni las corporaciones, fundaciones u otros organismos creados por ellas, gozan de exención personal que las libere del Impuesto a las Ventas y Servicios (IVA) establecido en el D.L. N°825, de 1974. Por lo tanto, en la medida que incurran en cualquiera de los hechos gravados que establece dicho texto legal, quedarán afectas a IVA de conformidad con las reglas generales, debiendo cumplir con todas las obligaciones que la Ley y el Reglamento imponen a los contribuyentes de dicho tributo. Lo mismo resulta aplicable a las sociedades o empresas en las que tengan participación.

Por otro lado, y en relación con las donaciones en especie que se efectúen a las iglesias o a las corporaciones o fundaciones creadas por ellas, cabe recordar que los donantes deberán aplicar lo dispuesto en el inciso tercero del artículo 8, letra d), de la Ley de IVA, cuando corresponda.

Finalmente, tal como ya se indicó, de conformidad con lo dispuesto por el N°7 de la Letra B, del artículo 12 del D.L. N°825, de 1974, se encuentran exentas del Impuesto al Valor Agregado las importaciones que constituyan donaciones y socorros calificados como tales a juicio exclusivo del Servicio Nacional de Aduanas, destinadas a corporaciones y fundaciones y a las Universidades, correspondiendo al donatario acompañar los antecedentes que justifiquen la exención

---

<sup>3</sup> Oficio N°4.292, de 2006.

#### **D) INMUEBLES EN QUE FUNCIONEN TEMPLOS Y SUS DEPENDENCIAS, DESTINADOS EXCLUSIVAMENTE AL SERVICIO DE UN CULTO.**

El artículo 19, N°6, de la Constitución Política de la República, dispone que las iglesias, las confesiones e instituciones religiosas de cualquier culto tendrán los derechos que otorgan y reconocen, con respecto a los bienes, las leyes actualmente en vigor. Agrega que los templos y sus dependencias, destinados exclusivamente al servicio de un culto, estarán exentos de toda clase de contribuciones.

De conformidad con este mandato constitucional, el Cuadro Anexo de la Ley N°17.235, que contiene la Nómina de Exenciones al Impuesto Territorial, en su Sección I, letra B), N°5, establece una exención del 100% de dicho tributo respecto de los templos y sus dependencias destinados al servicio de un culto, como asimismo las habitaciones anexas a dichos templos ocupadas por los funcionarios del culto y siempre que no produzcan renta.

La exención se mantendrá mientras se cumpla la condición establecida al efecto, esto es, mientras el templo se encuentre efectivamente destinado al servicio de un culto. Para estos efectos, se debe tener presente que la palabra culto debe entenderse como un conjunto de ritos y ceremonias litúrgicas con que se tributa religiosamente a lo que se considera divino o sagrado.<sup>4</sup>

Tal como señala la norma comentada, las habitaciones anexas al templo también se beneficiarán de la exención siempre y cuando sean ocupadas por los funcionarios del culto, y siempre y cuando no produzcan renta.

Al respecto, cabe tener presente que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 13, de la Ley N°19.638, los ministros del culto de una iglesia, confesión o institución religiosa acreditarán su calidad de tales mediante certificación expedida por su entidad religiosa.

Cabe agregar además, que de conformidad con el mismo Cuadro Anexo antes citado, gozan igualmente de una exención del 100% del Impuesto Territorial, entre otros inmuebles, los Seminarios asociados a un culto religioso, en la parte destinada exclusivamente a la educación (Sección I, letra B), N°1).

#### **E) EXENCION EN MATERIA DE IMPUESTO DE TIMBRES Y ESTAMPILLAS.**

De conformidad con lo dispuesto por el N°9, del artículo 23, del D.L. N°3475, de 1980, se encuentran exentas del Impuesto de Timbres y Estampillas las instituciones con personalidad jurídica cuyo fin sea el culto.

Esta exención dice relación exclusivamente con instituciones con personalidad jurídica cuyo fin sea el culto, por tanto, no se benefician de la misma las corporaciones, fundaciones u otros organismos creados por las entidades religiosas, en cuanto sus fines sean otros que no se refieran al culto, como puede ser la beneficencia, la educación u otros.

De acuerdo a lo anterior, esta exención tendrá aplicación obviamente en el caso en que las respectivas entidades religiosas tengan la calidad de contribuyentes del citado tributo.

#### **IV.- VIGENCIA DE LAS INSTRUCCIONES.**

Dado que las instrucciones contenidas en la presente Circular no importan cambios de criterio respecto de las emitidas con anterioridad por este Servicio, sino que más bien han tenido por finalidad sistematizarlas y exponerlas en un texto único para los efectos de facilitar su consulta y aplicación, se entiende que ellas rigen desde la vigencia de las normas legales interpretadas.

**Saluda a Ud.,**

---

<sup>4</sup> Ídem

**JULIO PEREIRA GANDARILLAS  
DIRECTOR**

**JARB/ACO/GFD**

**DISTRIBUCIÓN:**

**AL BOLETÍN**

**A INTERNET**

**AL DIARIO OFICIAL EN EXTRACTO**

**Dejada sin efecto**