



“FALTA DE CLARIDAD NORMATIVA EN LA ENTREGA DE DONACIONES”
Parte 1

TESIS/AFE PARA OPTAR AL GRADO DE
MAGÍSTER EN TRIBUTACIÓN

Alumna: Cecilia Inostroza

Profesor Guía: Miguel Ángel Ojeda

Santiago, marzo 2019

I. Introducción.....	4
A. Planteamiento del problema	5
1. Historia	5
2. Importancia del tema:.....	6
3. Sistematización del Problema.	9
B. Objetivos de la Investigación	10
1. Objetivos Generales.....	10
2. Objetivos Específicos.....	11
C. Limitaciones de la investigación.	11
D. Hipótesis del Trabajo	12
E. Metodología de Investigación:	12
II. Marco Teórico.....	14
A. Marco conceptual	14
1. Leyes, cuya franquicia tributaria, para el donante, consiste en poder utilizar parte de la donación como un crédito en contra de los impuestos:.....	14
2. Ley 16.271 de 1965, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y donaciones.....	16
3. Gasto Rechazado Artículo 21° LIR	16
4. Jurisprudencia.....	22
B. Marco Normativo de Donaciones.....	30
1. Concepto de Donación:.....	30

2.	Normativa para Donación.....	31
C.	Normativa Tributaria: Análisis Normativo y Jurisprudencia.....	31
1.	Donaciones con fines universitarios, artículo 69 de la ley N° 18.681.	32
2.	Donaciones con fines sociales, artículos 1° al 7° de la ley N° 19.885.	34
3.	Donaciones con fines culturales, artículo 8° de la ley N° 18.985.....	36
4.	Donaciones con fines educacionales, artículo 3° de la ley N° 19.247.	37
5.	Donaciones con fines deportivos, artículos 62 y siguiente de ley N° 19.712...	39
D.	Formalidades administrativas de la donación.	41
E.	Conclusiones	45
<i>F.</i>	<i>Bibliografía</i>	<i>49</i>
<i>Anexo 1:</i>	<i>Abreviaturas:.....</i>	<i>53</i>
<i>Anexo 2:</i>	<i>Cuadro resumen normativa donaciones.</i>	<i>54</i>
<i>Anexo 3:</i>	<i>Cuadro resumen formalidades administrativas de la donación.....</i>	<i>60</i>
<i>Anexo 4:</i>	<i>Monto de donación según tipo.....</i>	<i>61</i>
<i>Anexo 5:</i>	<i>Monto de donación con fines culturales.....</i>	<i>62</i>

I. Introducción

Un sistema tributario se define como la organización legal, administrativa y técnica que crea el Estado con el fin de ejercer de forma eficaz y objetiva el poder fiscal, con el propósito de lograr una recaudación monetaria adecuada que permita solventar el gasto público. Sin lugar a dudas, en la búsqueda del proceso óptimo que permita alcanzar los objetivos planteados por un Estado, es que año a año, se identifican nuevas oportunidades de mejoras que podrían optimizar el rol que juega el Estado en materia de bienestar y prosperidad de sus ciudadanos, y es precisamente en la búsqueda de estos objetivos donde una responsabilidad compartida público-privada se transforma en una herramienta fundamental a la hora de buscar el alcance de estos objetivos, en este sentido, es donde hemos identificado que una forma eficaz de atraer recursos privados hacia la ciudadanía es mediante la aplicación de beneficios e incentivos tributarios para las donaciones destinadas a actividades consideradas de interés público, donde el mundo privado tiene la posibilidad de participar directamente en la orientación y destino del gasto público, no obstante, a pesar de lo noble que pudiese parecer esta opción, en Chile se identifican una gran cantidad de dificultades como consecuencia de un confuso marco legal y normativo, que será abordado más adelante. En este sentido, dado que actualmente no se aprecian esfuerzos del Estado por avanzar en un proyecto de ley único de donaciones, que permita tener claridad y precisión respecto a las reglas vigentes tanto para donantes como donatarios, es que resulta un gran desafío el desarrollar este trabajo, donde buscaremos parametrizar la actual normativa, con el objetivo de entregar al contribuyente con contabilidad completa información relevante a la hora de tomar

decisiones relacionadas con la entrega de donaciones. Para estos efectos se trabajará basado en las disposiciones legales que se detallarán más adelante.

A. Planteamiento del problema

1. Historia

El flujo de recursos privados proveniente de empresas por concepto de donaciones se ha incrementado levemente en los últimos años, lo anterior, según las estadísticas¹ realizadas por el Estudio de Políticas Públicas UC, en su sexto informe sobre “el rol de los incentivos tributarios en las donaciones” con fecha de marzo de 2017, señala que para el año 2015 las empresas donantes aumentaron en apenas 1,3 veces lo que eran al año 2005, lo anterior, si bien tiene su origen en una multiplicidad de factores, tiene un importante fundamento en que las disposiciones legales que las regulan están lejos de ser amigables, principalmente por la gran diversidad de normativas existentes, dado que todas estas leyes fueron creadas en contextos y escenarios diferentes, y donde solo algunas pocas constituyen cuerpos normativos más o menos sistematizados.

Lo anterior, ha derivado en una legislación fragmentada, dispersa, heterogénea y poco coordinada. Esto, sin lugar a dudas presenta naturalmente dificultades a potenciales donantes y donatarios para operar con estos mecanismos, atenta contra la transparencia de los mismos y deja espacios abiertos para irregularidades en su utilización.

¹ Se pueden revisar estadísticas completas en sitio web https://politicaspublicas.uc.cl/wp-content/uploads/2017/04/Informe-Final-Incentivos-Tributarios-_11042017.pdf

Recién a partir del año 2003, producto de la promulgación y entrada en vigencia de la ley N° 19.885, se comienzan a observar algunos esfuerzos del legislador para sistematizar y dar alguna uniformidad a la legislación existente, incorporándose disposiciones generales aplicables a todas las donaciones, como el límite global absoluto y la normativa sobre prestaciones y sanciones para el mal uso de las donaciones, que serán tratados más adelante.

2. Importancia del tema:

Según la encuesta oficial de Caracterización Socioeconómica Nacional² (CASEN) del año 2017, la cual mide las condiciones de vida de la población, más de un millón quinientas mil personas en Chile subsisten bajo una precaria situación, lo que significó un retroceso en la distribución de recursos materiales fruto de la actividad económica en los distintos estratos socioeconómicos³.

Asimismo, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico⁴ (OCDE), mediante diferentes estudios ha evidenciado la importante brecha de desigualdad que existe en la distribución de ingresos, al respecto, en el informe⁵ de fecha 26 de febrero de 2018, en su página 10, precisan que al comparar la relación de ingresos del 10% de personas con mayores ingresos frente al 10% con menores ingresos, Chile ocupa el

² Más información puede consultarse en el sitio web <http://encuestacasen.cl/>

³ Más detalle puede consultarse en el sitio web <https://radio.uchile.cl/2018/08/21/casen-2017-la-escandalosa-inequidad-en-la-distribucion-del-ingreso/>

⁴ Puede revisar mayor detalle en el sitio web <https://www.direcon.gob.cl/ocde/>

⁵ Mayor detalle <https://www.oecd.org/eco/surveys/Impulsar-la-productividad-y-la-calidad-del-empleo-Chile-OCDE-estudios-economicos-2018.pdf>

puesto 31 de un total de 35 países con la peor distribución, a su vez, en la página 15 del mismo estudio, se detalla que ocupa el segundo lugar, solo superando a México, con el peor desempeño relacionado con la redistribución de ingresos a través del sistema de impuestos y transferencias.

Al respecto, si bien, la solución a estas problemáticas es la consecuencia de implementar un conjunto de políticas fiscales⁶, las organizaciones sin fines de lucro (OSFL) pueden tener un rol fundamental en la búsqueda de estas soluciones, supliendo en muchas ocasiones el rol que debería cubrir el estado, es en este sentido, según cifras del estudio⁷ realizado por el Centro de Políticas Públicas UC y la Fundación Chile+Hoy, llamado “Sociedad en Acción”, se destaca que actualmente existen aproximadamente 234.502 organizaciones de la sociedad civil (OSC) que generan 145 mil empleos remunerados, asimismo, estas organizaciones representan una parte importante de la actividad económica del país, específicamente 2,1% del PIB de Chile, donde el 77% de estas organizaciones centra sus actividades en el desarrollo social, vivienda, cultura, educación e investigación.

Un tema trascendente asociado al financiamiento de los distintos proyectos en que participan las OSFL, es la posibilidad de captar recursos provenientes de donaciones desde el sector privado, sin embargo, si bien las cifras de estudios⁸ muestran que en el

⁶ Más detalle en relación a recomendaciones fiscales en el sitio web <https://www.oecd.org/eco/surveys/Chile-2018-OECD-economic-survey-Spanish.pdf>

⁷ Más detalle de las cifras en el sitio web <https://www.sociedadnaccion.cl/osc-en-cifras/>

⁸ Muestra distintas estadísticas relacionadas a la evolución de las donaciones en Chile durante los últimos años https://politicaspUBLICAS.uc.cl/wp-content/uploads/2017/04/Informe-Final-Incentivos-Tributarios-_11042017.pdf

periodo comprendido entre los años 2005 y 2015, las donaciones provenientes de personas naturales y jurídicas se incrementaron sostenidamente a una tasa real anual promedio del 10%, sin embargo, este incremento en la tasa está explicado principalmente por las donaciones efectuadas por personas naturales, asimismo, no deja de sorprender que entre los años 2005 y 2014 en promedio sólo 34% de los donantes hizo uso de las franquicias de crédito y/o gasto, lo cual, podría estar explicado por lo engorroso que resulta el sistema o bien por desconfianzas asociadas a posibles niveles de fiscalización por parte del Servicio de Impuestos Internos⁹ (SII), esto es aún más evidente cuando de acuerdo a fuentes oficiales¹⁰ se identifican 58 disposiciones legales que contienen beneficios excepcionales asociados a donaciones, según se detalla en la compilación del boletín de textos legales preparado por el Servicio de Impuestos Internos para el año 2012, en sus páginas 892 y siguientes.

Con base en las interrogantes detalladas en el párrafo anterior, a continuación, se presenta un documento que buscará identificar en términos generales los efectos adversos que desincentivarían la utilización de donaciones en el segmento de contribuyentes obligados a tributar bajo renta efectiva con contabilidad completa¹¹ se buscará estructurar un resumen con lineamientos generales que ayuden a este tipo de contribuyentes a tomar decisiones relacionadas con los efectos fiscales de utilizar las donaciones, acotado al siguiente grupo de disposiciones legales, los cuales son

⁹ Más información respecto a esta institución en el sitio web <http://homer.sii.cl/>

¹⁰ Más información en el sitio web

<https://www.camara.cl/sala/verComunicacion.aspx?comuid=10914&formato=pdf>

¹¹ Detalle general de este concepto en el sitio web

http://www.sii.cl/contribuyentes/empresas_por_sector/renta_efectiva.htm

representativos de un alto porcentaje de la totalidad de donaciones efectuadas en nuestro país:

- Donaciones con fines universitarios, artículo 69 de la ley N° 18.681.
- Donaciones con fines sociales, artículos 1° al 7° de la ley N° 19.885.
- Donaciones con fines culturales, artículo 8° de la ley N° 18.985.
- Donaciones con fines educacionales, artículo 3° de la ley N° 19.247.
- Donaciones con fines deportivos, artículos 62 y siguiente de ley N° 19.712.

3. Sistematización del Problema.

Actualmente el sistema de franquicias tributarias en materia de donaciones está regulado en 58 disposiciones legales¹², todas creadas individualmente de acuerdo a las necesidades del legislador del momento, sin existir armonía entre las distintas normativas que permitan tener una estructura de conexiones en común, que permitan tanto al donante como el donatario utilizar adecuadamente los beneficios tributarios que otorgan cada una de estas franquicias.

En este sentido, si bien fue un avance la creación de la ley N° 19.885¹³ de 2003, la cual, incentiva y norma el buen uso de donaciones que dan origen a beneficios tributarios y los extiende a otros fines sociales y públicos mediante disposiciones generales aplicables a todas las donaciones, como el límite global absoluto y la normativa sobre prestaciones y sanciones por su mal uso, en general esta norma no ha sido suficiente para dar certeza

¹² Más información en el sitio web

<https://www.camara.cl/sala/verComunicacion.aspx?comuid=10914&formato=pdf>

¹³ Más información <https://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=213294>

al contribuyente en relación a la utilización de estos beneficios, por ello cobra mucha importancia avanzar en legislar proyectos de ley que propongan establecer reglas más claras, en particular, cabe destacar que actualmente existe un proyecto de ley que busca crear un régimen unificado de donaciones, el cual está detenido en la Cámara de Diputados desde el mes de marzo de 2014 a la espera de su tramitación.

B. Objetivos de la Investigación

Se presenta un documento que buscará como primer objetivo identificar en términos generales, los efectos adversos que desincentivarían la utilización de donaciones en el segmento de contribuyentes obligados a tributar bajo renta efectiva con contabilidad completa y como segundo objetivo se buscará estructurar un resumen con lineamiento generales que ayude a este tipo de contribuyentes a tomar decisiones relacionadas con los efectos fiscales de utilizar las donaciones, acotado al grupo disposiciones legales más utilizadas según las estadísticas del SII.

1. Objetivos Generales.

El objetivo general de este trabajo de investigación es entregar al lector un manual del beneficio tributario que otorga la normativa vigente aplicable a la entrega de una donación. Actualmente no existe una normativa única que entregue información clara y precisa al donatario, relacionada con el límite global absoluto. Adicionalmente, en algunos casos, para una misma donación existen normativas con tratamientos y beneficios tributarios diferentes, todo lo anterior lleva a confusiones entre los mismos funcionarios del SII, y consecuentemente genera un desincentivo a donar.

2. Objetivos Específicos.

Nuestro estudio se centrará principalmente en lo siguiente:

- a. Estudio de normativa legal vigente.
- b. Estudio de jurisprudencia.
- c. Formalidades que el contribuyente debe cumplir para tener derecho al beneficio tributario.
- d. Revisión conceptual del cálculo de límite global absoluto.
- e. Estudio de superposición de coberturas.
- f. Estructurar una guía práctica, para revisar el tratamiento tributario de las donaciones.

C. Limitaciones de la investigación.

Esta investigación se limita a la aplicación del siguiente grupo de disposiciones legales que a la fecha de este informe se encuentran vigentes:

1. Donaciones con fines universitarios, artículo 69 de la ley N° 18.681.
2. Donaciones con fines sociales, artículos 1° al 7° de la ley N° 19.885.
3. Donaciones con fines culturales, artículo 8° de la ley N° 18.985.
4. Donaciones con fines educacionales, artículo 3° de la ley N° 19.247.
5. Donaciones con fines deportivos, artículos 62 y siguiente de ley N° 19.712.

D. Hipótesis del Trabajo

Por una parte, la autoridad fiscal no ha dado certeza del método de cálculo para determinar los límites globales absolutos e individuales, y, por otro lado, para el contribuyente el actual sistema opera como un desincentivo para realizar donaciones, puesto que se ve expuesto a la aplicación de multas en caso de no cumplir con las formalidades establecidas en las diversas normas.

El desincentivo se produce principalmente porque existen diferentes caminos para determinar el correcto tratamiento tributario de una donación. Tan diverso es, que una donación para el mismo fin, podría tener un tratamiento tributario diferente de acuerdo a la ley a la cual está acogida.

En relación a la hipótesis descrita en el párrafo anterior, estudiaremos los siguientes subtemas:

1. No existirían Normas Legales e Instrucciones administrativas que establezcan con precisión, cómo se deben determinar los Límites Globales Absolutos e Individuales, frente a posibles fiscalizaciones del SII.
2. La normativa vigente establece que las diferencias que excedan los Límites Globales Absolutos e Individuales, se deben gravar con Artículo 21 de la LIR.

E. Metodología de Investigación:

En relación a este punto, trabajaremos basados en una metodología inductiva e histórica, donde tendremos como meta generar un documento que contenga conclusiones

generales asociadas a los efectos fiscales de las donaciones, el cual sirva de guía para aquellos contribuyentes que decidan o quieran realizar una donación, lo anterior, se construirá a partir de la amplia información y normativa relacionada a este tipo de beneficios. Sin perjuicio de lo anterior, el alcance de este trabajo solo se circunscribirá al grupo de donaciones detalladas en las limitaciones de la investigación, que dicho sea de paso, son las más utilizadas en Chile.

II. Marco Teórico

A. Marco conceptual

1. Leyes, cuya franquicia tributaria, para el donante, consiste en poder utilizar parte de la donación como un crédito en contra de los impuestos:

a. Donaciones con fines universitarios, artículo 69 de la ley N° 18.681.

La Ley 18.861 del año 1987, establece el beneficio de poder rebajar como un crédito una determinada parte de los montos efectivamente donados a las instituciones que se indican en esta Ley.

Este crédito será rebajado de los impuestos a la renta determinados ya sea para los Impuestos de Primera Categoría como para Global Complementario.

b. Donaciones con fines sociales, artículos 1° al 7° de la ley N° 19.885.

La Ley 19.885 del año 2003, establece el beneficio de poder rebajar como un crédito una determinada parte de los montos efectivamente donados a instituciones que prestan servicios directos a personas de escasos recursos o discapacitadas y del fondo mixto de apoyo social.

Este crédito será rebajado de los impuestos a la renta determinados para los Impuestos de Primera Categoría.

Adicionalmente, establece disposiciones generales aplicables a todas las donaciones, como el límite global absoluto y la normativa sobre prestaciones y sanciones por su mal uso.

c. Donaciones con fines culturales, artículo 8º de la ley N° 18.985.

La Ley 18.985 del año 1990, establece el beneficio de poder rebajar como un crédito una determinada parte de los montos efectivamente donados a las instituciones que se indican en esta Ley.

Este crédito será rebajado de los impuestos a la renta determinados ya sea para los Impuestos de Primera Categoría como para Global Complementario.

d. Donaciones con fines educacionales, artículo 3º de la ley N° 19.247.

La Ley 19.247 del año 1993, establece el beneficio de poder rebajar como un crédito una determinada parte de los montos efectivamente donados con fines educacionales a los establecimientos e instituciones que se indican en Ley.

Este crédito será rebajado del impuesto a la renta de primera categoría determinado.

e. Donaciones con fines deportivos, artículos 62 y siguiente de ley N° 19.712.

La Ley 19.712 del año 2001, establece el beneficio de poder rebajar como un crédito una determinada parte de los montos efectivamente donados con fines deportivos a los organismos que la Ley indica.

Este crédito será rebajado del Impuesto a la Renta de Primera Categoría o Global Complementario determinado.

2. Ley 16.271 de 1965, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y donaciones.

Las donaciones no se afectan con los impuestos de la Ley sobre Impuesto a la Renta e Impuestos a las Ventas y Servicios, contenidos en los D.L. N° 824 y N° 825 respectivamente; pero sí dichos beneficios se gravan con el impuesto de la Ley N° 16.271, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, publicada en el D.O. 10.07.1965.

Estas donaciones se liberarán del trámite de la insinuación y se eximirán del impuesto a las herencias, asignaciones y donaciones establecido en la Ley N° 16.271.

3. Gasto Rechazado Artículo 21° LIR

Las sociedades anónimas, los contribuyentes del número 1 del artículo 58, los empresarios individuales, comunidades y sociedades de personas que declaren sus rentas efectivas de acuerdo a un balance general según contabilidad completa, deberán declarar y pagar conforme a los artículos 65, número 1, y 69 de esta ley, un impuesto único de 40%, que no tendrá el carácter de impuesto de categoría, el que se aplicara sobre:

- i. Las partidas del número 1 del artículo 33, que correspondan a retiros de especies o a cantidades representativas de desembolsos de dinero que no deban imputarse al valor o costo de los bienes del activo. La tributación señalada se aplicará, salvo que estas partidas resulten gravadas conforme a lo dispuesto en el literal i) del inciso tercero de este artículo;

ii. Las cantidades que se determinen por aplicación de lo dispuesto en los artículos 17, número 8, inciso cuarto; 35, 36, inciso segundo; 38, 41 E, 70 y 71 de esta ley, y aquellas que se determinen por aplicación de lo dispuesto en los incisos tercero al sexto del artículo 64, y en el artículo 65 del Código Tributario, según corresponda, y

iii. Las cantidades que las sociedades anónimas destinen a la adquisición de acciones de su propia emisión, de conformidad a lo previsto en el artículo 27 A de la ley N° 18.046, sobre Sociedades Anónimas, cuando no las hayan enajenado dentro del plazo que establece el artículo 27 C de la misma ley. Tales cantidades se reajustarán de acuerdo a la variación del índice de precios al consumidor entre el mes que antecede a aquél en que se efectuó la adquisición y el mes anterior al de cierre del ejercicio en que debieron enajenarse dichas acciones.

No se afectarán con este impuesto, ni con aquel señalado en el inciso tercero siguiente:

(i) los gastos anticipados que deban ser aceptados en ejercicios posteriores; (ii) el impuesto de Primera Categoría; el impuesto único de este artículo, el impuesto establecido en el número 2, del artículo 38 bis y el impuesto territorial, todos ellos pagados; (iii) los intereses, reajustes y multas pagados al Fisco, municipalidades y a organismos o instituciones públicas creadas por ley, y (iv) las partidas a que se refiere el número 12° del artículo 31 y las patentes mineras, en ambos casos en la parte que no puedan ser deducidas como gasto.

Los contribuyentes de los impuestos global complementario o adicional, que sean propietarios, comuneros, socios o accionistas de empresas, comunidades o sociedades

que determinen su renta efectiva de acuerdo a un balance general según contabilidad completa, deberán declarar y pagar los impuestos referidos, según corresponda, sobre las cantidades que se señalan a continuación en los literales i) al iv), impuestos cuyo importe se incrementará en un monto equivalente al 10% de las citadas cantidades. Esta tributación se aplicará en reemplazo de la establecida en el inciso primero:

i) Las partidas del número 1 del artículo 33, que corresponden a retiros de especies o a cantidades representativas de desembolsos de dinero que no deban imputarse al valor o costo de los bienes del activo, cuando hayan beneficiado al propietario, socio, comunero o accionista. En estos casos, el Servicio podrá determinar fundadamente el beneficio que tales sujetos han experimentado. Cuando dichas cantidades beneficien a dos o más accionistas, comuneros o socios y no sea posible determinar el monto del beneficio que corresponde a cada uno de ellos, se afectarán con la tributación establecida en este inciso, en proporción a su participación en el capital o en las utilidades de la empresa o sociedad respectiva.

ii) Los préstamos que la empresa, establecimiento permanente, la comunidad o sociedad respectiva, con excepción de las sociedades anónimas abiertas, efectúe a sus propietarios, comuneros, socios o accionistas contribuyentes de los impuestos global complementario o adicional, en la medida que el Servicio determine de manera fundada que constituyen un retiro, remesa o distribución, encubierta, que resulte imputada a cantidades afectas a dichos impuestos cuando así corresponda de acuerdo a lo señalado en el artículo 14. La tributación de este inciso se aplicará sobre el total de la cantidad prestada, reajustada según el porcentaje de variación del Índice de Precios al Consumidor entre el mes anterior al del otorgamiento del préstamo y el mes que antecede

al término del ejercicio, deduciéndose debidamente reajustadas todas aquellas cantidades que el propietario, socio o accionista beneficiario haya restituido a la empresa o sociedad a título de pago del capital del préstamo y sus reajustes durante el ejercicio respectivo. Para estos efectos el Servicio considerará, entre otros elementos, las utilidades de balance acumuladas en la empresa a la fecha del préstamo y la relación entre éstas y el monto prestado; el destino y destinatario final de tales recursos; el plazo de pago del préstamo, sus prórrogas o renovaciones, tasa de interés u otras cláusulas relevantes de la operación, circunstancias y elementos que deberán ser expresados por el Servicio, fundadamente, al determinar que el préstamo es un retiro, remesa o distribución encubierto de cantidades afectas a la tributación de este inciso. Las sumas que establece este numeral se deducirán en la empresa, comunidad o sociedad acreedora, de las cantidades a que se refieren el número 4.-, de la letra A), del artículo 14 y el número 2.- de la letra B), de dicho artículo, en la misma forma que los retiros, remesas o distribuciones.

iii) El beneficio que represente el uso o goce, a cualquier título, o sin título alguno, que no sea necesario para producir la renta, de los bienes del activo de la empresa o sociedad respectiva. Para estos efectos, se presumirá de derecho que el valor mínimo del beneficio será del 10% del valor del bien determinado para fines tributarios al término del ejercicio; del 20% del mismo valor en el caso de automóviles, station wagons y vehículos similares; y del 11% del avalúo fiscal tratándose de bienes raíces, o en cualquiera de los casos señalados, el monto equivalente a la depreciación anual mientras sea aplicable, cuando represente una cantidad mayor, cualquiera que sea el período en que se hayan utilizado los bienes en el ejercicio o en la proporción que justifique fehacientemente el

contribuyente.

Del valor mínimo del beneficio calculado conforme a las reglas anteriores podrán rebajarse las sumas efectivamente pagadas que correspondan al período por el uso o goce del bien, aplicándose a la diferencia la tributación establecida en este inciso tercero.

En el caso de contribuyentes que realicen actividades en zonas rurales, no se aplicará la tributación establecida en el inciso tercero al beneficio que represente el uso o goce de los activos de la empresa ubicados en tales sitios. Tampoco se aplicará dicha tributación al beneficio que represente el uso o goce de los bienes de la empresa destinados al esparcimiento de su personal, o el uso de otros bienes por éste, si no fuere habitual. En caso que dicho uso fuere habitual, se aplicará el impuesto establecido en el inciso primero de este artículo, que será de cargo de la empresa, comunidad o sociedad propietaria y el beneficio por dicho uso se calculará conforme a las reglas precedentes.

Cuando el uso o goce de un mismo bien se haya concedido simultáneamente a más de un socio, comunero o accionista y no sea posible determinar la proporción del beneficio que corresponde a cada uno de ellos, éste se determinará distribuyéndose conforme a las reglas que establece el artículo 14, letra A), para la atribución de rentas. En caso que el uso o goce se haya conferido por un período inferior al año comercial respectivo, circunstancia que deberá ser acreditada por el beneficiario, ello deberá ser considerado para efectos del cálculo de los impuestos.

Las sumas que establece este numeral no se deducirán en la empresa, comunidad o sociedad respectiva, de las cantidades a que se refieren el número 4.- de la letra A) del artículo 14, y el número 2.- de la letra B) del mismo artículo.

iv) En el caso que cualquier bien de la empresa, comunidad o sociedad sea entregado en garantía de obligaciones, directas o indirectas, del propietario, comunero, socio o accionista, y ésta fuera ejecutada por el pago total o parcial de tales obligaciones, se aplicará la tributación de este párrafo al propietario, comunero, socio o accionista cuyas deudas fueron garantizadas de esta forma. En este caso, la tributación referida se calculará sobre la garantía ejecutada, según su valor corriente en plaza, conforme a lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario. Las sumas que establece este numeral, hasta el valor tributario del activo que resulta ejecutado, se deducirán en la empresa, comunidad o sociedad respectiva, de las cantidades a que se refieren el número 4.- de la letra A) del artículo 14, y el número 2.- de la letra B), de dicho artículo, en la misma forma que los retiros, remesas o distribuciones.

Para la aplicación de la tributación establecida en el inciso tercero, se entenderá que las partidas señaladas en el literal i) benefician, que el préstamo se ha efectuado, que el beneficio señalado en el literal iii) se ha conferido o que se han garantizado obligaciones al propietario, comunero, socio o accionista, según sea el caso, cuando dichas cantidades tengan como beneficiario de las partidas señaladas en el literal i), deudor del préstamo, beneficiario por el uso o goce señalado en el literal iii), o sujeto cuyas deudas se han garantizado, a sus respectivos cónyuges, hijos no emancipados legalmente, o bien a cualquier persona relacionada con aquellos, en los términos del artículo 100 de la ley N° 18.045, sobre Mercado de Valores, salvo el cónyuge o parientes hasta el segundo grado de consanguinidad de las personas señaladas en la letra c) de este último artículo, y

además se determine que el beneficiario final, en el caso de los préstamos y garantías es el propietario, socio, comunero o accionista respectivo.

4. Jurisprudencia

a. Circulares

- i. Circular N° 24, de 1993.

Instrucciones sobre beneficios tributarios por donaciones.

- ii. Circular N° 50, de 1993.

Donaciones fines culturales.

- iii. Circular N° 63, de 1993.

Donaciones fines educacionales.

- iv. Circular N° 57, de 2001.

Refunde y actualiza instrucciones impartidas por circulares N°(s) 36 y 56, ambas del año 2001, sobre modificaciones introducidas a la ley sobre donaciones con fines culturales, contenida en el artículo 8° de la ley N° 18.985, de 1990, por la ley N° 19.721, del año 2001.

- v. Circular N° 81, del 2001.

Tratamiento tributario de las donaciones efectuadas con fines deportivos, conforme a lo dispuesto por el artículo 62 y siguientes de la ley N° 19.712, del año 2001 y su respectivo reglamento contenido en el D.S. N° 46, del año 2001.

- vi. Circular N°55 del 16 de Octubre del 2003.
Tratamiento tributario de las donaciones efectuadas con Fines Sociales y Públicos.
- vii. Circular N°59 del 20 de Noviembre del 2003.
Complementa Circular N° 55, de 16.10.2003, sobre tratamiento tributario de las donaciones efectuadas con Fines Sociales y Públicos.
- viii. Circular N° 19, del 08 de abril del 2004.
Imparte instrucciones sobre los procedimientos de determinación y pago del impuesto a las asignaciones por causa de muerte y a las donaciones.
- ix. Circular N°06 del 24 de Enero del 2005.
Sustituye tablas para la aplicación de la tasa del impuesto a las asignaciones hereditarias y donaciones contenidas en la Circular N° 19, del 2004
- x. Circular N°39 del 20 de Julio del 2005.
Texto del D.S. N° 266, del Ministerio de Planificación, publicado en el Diario Oficial de 09.05.2005, que aprueba Reglamento del Fondo Mixto de Apoyo Social y de las donaciones con fines sociales sujetas a los beneficios tributarios contemplados en la Ley N° 19.885
- xi. Circular N°71 del 12 de noviembre del 2010.
Tratamiento tributario de las donaciones con fines sociales y públicos, y del límite global absoluto que afecta a la generalidad de las donaciones, a raíz de las modificaciones incorporadas a la ley N°19.885, por la ley N°20.316, cuya vigencia fue establecida por la ley N°20.431.

xii. Circular N°49 del 05 de noviembre del 2012.

Instruye sobre las modificaciones efectuadas por la Ley 20.565, al tratamiento tributario de las donaciones que se efectúen al amparo de la Ley 19.885 sobre donaciones con Fines Sociales y Públicos.

xiii. Circular N°34 del 05 de junio del 2014.

Instruye sobre el tratamiento tributario de las donaciones con Fines Culturales, a raíz de la sustitución del artículo 8° de la Ley N° 18.985, efectuada por el artículo único de la Ley N° 20.675.

b. Resolución Exenta

i. Resolución Exenta SII N°11 del 29 de Enero del 2004.

Establece obligación del Instituto Nacional del Deporte de informar al SII, en la forma y plazos que se señalan, respecto de Donaciones realizadas con Fines Deportivos, conforme a los Artículos 62 y siguiente de la Ley N° 19.712, del Año 2001.

ii. Resolución Exenta SII N°18 del 29 de Enero del 2004.

Establece obligación del Ministerio de Educación de informar al SII, en la forma y plazos que se señalan respecto de donaciones realizadas conforme al Artículo 69 de la Ley N° 18.681 del Año 1987.

iii. Resolución Exenta SII N°92 del 28 de Septiembre del 2004.

Establece obligación para las personas e instituciones que se indican de informar al Servicio de Impuestos Internos las donaciones que reciban para

fines públicos; de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 8° de la ley 19.885 de 2003

iv. Resolución Exenta SII N°93 del 28 de Septiembre del 2004.

Establece obligación del Servicio Electoral de informar al SII, en la forma y plazos que se señalan, la nómina de los partidos políticos, de los institutos de formación política, de las entidades recaudadoras y de los candidatos a ocupar cargos de elección popular que se encuentren debidamente inscritos en los registros que para cada efecto lleva dicho servicio y numeración de certificados de aportes timbrados.

v. Resolución Exenta SII N°106 del 02 de Diciembre del 2004.

Establece obligación del Fondo Mixto de Apoyo Social, dependiente del Ministerio de Planificación y Cooperación, de informar al SII, en la forma y plazos que se señalan, las Donaciones Sociales recibidas de acuerdo al Artículo 1° de la Ley 19.885.

vi. Resolución Exenta SII N°110 del 15 de Diciembre del 2004.

Establece obligación para las Instituciones que se indican de informar al Servicio de Impuestos Internos las Donaciones del Artículo 46 del D.L. N° 3.063, de 1979; del D. L. N° 45, de 1973; del Artículo 46 de la Ley N° 18.899; del Artículo 3° de la Ley N° 19.247, de 1993; del Artículo 8° de la Ley N° 18.985, de 1990 y del N° 7 del Artículo 31° de la Ley Sobre Impuesto a la Renta.

- vii. Resolución Exenta SII N°13 del 08 de Febrero del 2005.
Establece obligación de los Donatarios a que se Refieren los Artículos 2° y 3° de la Ley N° 19.885, de emitir Certificado a los Donantes que realicen Donaciones para Fines Sociales; Todo ello de acuerdo a lo dispuesto en el N° 4 del Artículo 1° de la Ley antes mencionada.
- viii. Resolución Exenta SII N°20 del 11 de Febrero del 2005.
Establece obligación a los contribuyentes a que se refiere el artículo 1° de la Ley N° 19.885, que utilicen el beneficio tributario establecido en el artículo 8° de la citada ley, sobre donaciones a entidades de carácter público, de informar al Servicio de Impuestos Internos, la circunstancia de no tener prohibiciones para realizar los aportes a que se refiere el artículo 25 de la ley N° 19.884.
- ix. Resolución Exenta SII N°127 del 28 de Noviembre del 2005.
Establece obligación del Instituto Nacional del Deporte de informar al SII, en la forma y plazos que se señalan, los donatarios de donaciones con fines deportivos que presenten alguna de las situaciones descritas en el Art. 66 de la Ley N° 19.712, del año 2001.
- x. Resolución Exenta SII N°134 del 07 de Diciembre del 2005.
Establece obligación del Instituto Nacional del Deporte, de informar al SII, en la forma y plazos que se señalan, los proyectos en revisión de normas tributarias.

- xi. Resolución Exenta SII N°25 del 08 de Marzo del 2006.
Reemplaza modelo del Informe Sobre Estado de los Ingresos y Uso de Donaciones establecido en la Ley N° 19.712, sobre donaciones efectuadas con fines deportivos, reglamentado en la Circular N° 81, de 2001.
- xii. Resolución Exenta SII N°76 del 26 de Junio de 2007.
Deroga Res. Ex. N° 13, de 08.02.2005 y Modifica Modelo de Certificado N° 25, que Acredita Donaciones con Fines Sociales a que se Refiere la Ley N° 19.885, de 2003.
- xiii. Resolución Exenta SII N°11 del 18 de Enero de 2008.
Deroga Res. Ex. N° 106, de 02.12.2004 y Establece Obligación al Ministerio de Planificación de Informar al SII, en la Forma y Plazos que se Señalan, los Antecedentes Relacionados con las Donaciones con Fines Sociales, Conforme al Artículo 1° de la Ley N° 19.885, del año 2003; y los Antecedentes que se Indican sobre los Donatarios que Serán Incorporados al Registro de Proyectos de Mideplan para los Fines del Art. 62° del Reglamento de la Ley N° 19.885.
- xiv. Resolución Exenta SII N°37 del 26 de Marzo de 2008.
Establece Modelo de Certificado N° 28 a Emitir por Mideplan, que Acredita las Donaciones con Fines Sociales Realizadas al Fondo Mixto de Apoyo Social a que se Refiere la Ley N° 19.885, de 2003.
- xv. Resolución Exenta SII N°120 del 07 de Octubre de 2008.
Establece Modelo de Informe sobre Estado de los Ingresos y uso de Donaciones Establecidos en la ley N° 19.712, sobre Donaciones

Efectuadas con Fines Deportivos y en la Ley N° 19.855, sobre Donaciones Efectuadas con Fines Sociales.

xvi. Resolución Exenta SII N°204 del 24 de Diciembre de 2009.

Establece Nuevo Formato de la Declaración Jurada N° 1828, Sobre Estado de Ingresos y Uso de Donaciones Recibidas, Conforme a las Leyes N° 19.712 y 19.885 y Modifica sus Instrucciones de Llenado. Deroga Resolución Exenta N° 120, de Fecha 07.10.2008.

xvii. Resolución Exenta SII N°40 del 15 de Marzo de 2012.

Exime a Instituciones de Beneficencia que Señala de la Obligación de Timbraje en la Emisión de Certificados por Donaciones y Fija Requisitos para Resguardar el Interés Fiscal.

xviii. Resolución Exenta SII N°50 del 26 de Mayo de 2014.

Establece Declaración Jurada y Modelo de Certificado a emitir, por los empleadores habilitados o pagadores de rentas del artículo 42 N°1 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, respecto del crédito por donaciones con fines culturales a que se refiere el artículo 8°, de la Ley N° 18.985.

xix. Resolución Exenta SII N°68 del 21 de Julio de 2014.

Exime a Fundación las Rosas de ayuda fraterna de la obligación de timbraje en la emisión de certificados por donaciones y fija requisitos para resguardar el interés fiscal.

- xx. Resolución Exenta SII N°89 del 29 de Agosto de 2014.
Crea modelo de Certificado N°40, que acredita donaciones con fines culturales a que se refiere el artículo 8° de la Ley N° 18.985, sustituido por la Ley N°20.675, de 2013.
- xxi. Resolución Exenta SII N°118 del 12 de Diciembre de 2014.
Incorpora a los donatarios de donaciones culturales del artículo 8° de la Ley N° 18.985, sobre donaciones con fines culturales, la obligación de presentar Declaración Jurada Anual N° 1828.
- xxii. Resolución Exenta SII N°122 del 26 de Diciembre de 2014.
Establece la Obligación de informar al Consejo Nacional de La Cultura y Las Artes, acerca de los beneficiarios de las donaciones con fines culturales establecidas en el artículo 8° de la ley N°18.985.
- xxiii. Resolución Exenta SII N°100 del 20 de Octubre de 2016.
Exime a Fundación Jóvenes por una América Solidaria de la obligación de timbraje en la emisión de certificados por donaciones y fija requisitos que señala.
- xxiv. Resolución Exenta SII N°110 del 01 de Diciembre de 2016.
Exime a Fundación San José Centro de Atención Familiar de la obligación de timbraje en la emisión de certificados por donaciones y fija requisitos que señala.
- xxv. Resolución Exenta SII N°21 del 10 de Febrero de 2017.
Establece procedimiento para el pago del Impuesto a las donaciones efectuadas en dinero.

xxvi. Resolución Exenta SII N°52 del 25 de Junio de 2018.

Exime a instituciones sin fines de lucro que señala, de timbrar certificados por donaciones a que se refiere el n°5 del artículo 1° de la ley n°19.885 y fija condiciones que se indican.

xxvii. Resolución Exenta SII N°121 del 06 de Diciembre de 2018.

Exime a Corporación Cultiva de la obligación de timbraje en la emisión de certificados por donaciones y fija requisitos que señalan.

B. Marco Normativo de Donaciones

1. Concepto de Donación:

Antes de analizar las normas a las cuales se limita esta investigación, detallamos de manera general la definición y principales características del concepto de donación.

En Artículo 1.386 del Código Civil, se encuentra la definición de Donación entre vivos, la cual señala lo siguiente: “La donación entre vivos es un acto por el cual una persona transfiere gratuita e irrevocablemente una parte de sus bienes a otra persona, que la acepta”

Las principales características de donación son las siguientes:

- a. Por regla general, es un contrato, puesto que requiere la participación de dos partes, el donante y donatario.
- b. Es de carácter gratuito, es decir, no hay contraprestación.
- c. Es irrevocable.
- d. Existe transferencia de dominio (inmuebles).

2. Normativa para Donación

- a. Donaciones con fines universitarios, artículo 69 de la ley N° 18.681.
- b. Donaciones con fines sociales, artículos 1° al 7° de la ley N° 19.885.
- c. Donaciones con fines culturales, artículo 8° de la ley N° 18.985.
- d. Donaciones con fines educacionales, artículo 3° de la ley N° 19.247.
- e. Donaciones con fines deportivos, artículos 62 y siguiente de ley N° 19.712.
- f. Ley 16.271 de 1965, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.
- g. Gasto Rechazado Artículo 21° LIR.

C. Normativa Tributaria: Análisis Normativo y Jurisprudencia.

Las franquicias tributarias que forman parte del alcance de este estudio son las siguientes:

1. Donaciones con fines universitarios, artículo 69 de la ley N° 18.681 de 1987.
2. Donaciones con fines sociales, artículos 1° al 7° de la ley N° 19.885 de 2003.
3. Donaciones con fines culturales, artículo 8° de la ley N° 18.985 de 1990.
4. Donaciones con fines educacionales, artículo 3° de la ley N° 19.247 de 1993.
5. Donaciones con fines deportivos, artículos 62 y siguiente de ley N° 19.712 de 2001.

En una primera aproximación, y tal como a simple vista se puede observar, todos estos beneficios tributarios están contenidos en diferentes cuerpos normativos, desarrollados en diversos periodos de la historia, y si a esta primera mirada adicionalmente le

agregamos los distintos reglamentos y la vasta jurisprudencia que se ha ido incorporando por la autoridad tributaria (detallado con mayor precisión en el marco normativo de este documento), se hace realmente complejo su análisis y comprensión.

La Ley N°19.885 de 2003, es el único nexo común que intenta entregar directrices generales para todas estas disposiciones, la cual, entre otras cosas, estableció:

- Límite particular para las donaciones que regula esta ley.
- Límite global absoluto para el conjunto de donaciones que quede el amparo de esta ley¹⁴.
- Sanciones y multas por el mal uso de beneficios tributarios¹⁵.

A continuación, se desarrollará un análisis de las características y beneficios tributarios que tiene cada una de estas disposiciones legales, las cuales tienen como característica común, que una parte de la donación puede ser utilizada como crédito en contra el impuesto de primera categoría, en la medida que cumplan con la norma general o específica dependiendo de cada caso¹⁶:

1. Donaciones con fines universitarios, artículo 69 de la ley N° 18.681.
 - a) Donantes: Primera categoría e impuesto global complementario.

¹⁴ En general el conjunto de donaciones, salvo unas pocas excepciones, no deben sobrepasar el 5% de la renta líquida imponible del periodo.

¹⁵ Introdujo, entre otras sanciones, el n°24 del artículo 97 del código tributario.

¹⁶ En el anexo A se podrá encontrar un cuadro resumen consolidado de los lineamientos tributarios de cada franquicia tributaria.

- b) Donatarios: Universidades e Institutos Profesionales estatales y/o particulares reconocidos por el Estado.
- c) Objeto: Compra bienes mueble, inmuebles y equipos. Financiar proyectos de investigación e infraestructura.
- d) Donación consistente: En dinero
- e) Rebaja como crédito al impuesto: 50%
- f) Límite particular del crédito: 14.000 unidades tributarias mensuales (UTM).
- g) Crédito no recuperado en el año: Se puede utilizar en los años siguientes, reajustado.
- h) Gasto aceptado: 50% con tope¹⁷ del 2% de la renta líquida imponible o del 0,16% del capital propio tributario¹⁸.
- i) Límite Global Absoluto de la Ley 19.885: Sí
- j) Aplicación artículo 21 por pérdida tributaria: No, se puede utilizar el gasto hasta el 0,16% del capital propio tributario.
- k) Sanciones: Artículo 97 N° 2 y N° 24 del código tributario.

¹⁷ Según lo establecido en el artículo 31 n°7 del decreto ley n°824 de 1974.

¹⁸ Determinado conforme a las normas establecidas en el artículo 41° de decreto ley sobre impuesto a la renta.

2. Donaciones con fines sociales, artículos 1º al 7º de la ley N° 19.885.

- a) Donantes: Primera categoría, contenida en el artículo 1º del decreto ley N° 824, de 1974¹⁹.
- b) Donatarios: Corporaciones o Fundaciones constituidas por el Título XXXIII del libro I del Código Civil, Fondo Mixto de Apoyo Social²⁰ y establecimientos educacionales que tengan proyectos destinados a la prevención o rehabilitación de adicciones de alcohol o drogas, para sus alumnos y, o apoderados.
- c) Objeto: Proyectos o programas a entidades que presten servicios a personas de escasos recursos o discapacitados y del fondo mixto de apoyo social, aprobados por el Consejo e incorporados al Banco de Proyectos, o bien al Fondo.
- d) Donación consistente: En dinero.
- e) Rebaja como crédito al impuesto: 50% o 35%, dependiendo de las siguientes condiciones;

¹⁹ Excluidas las empresas del Estado o en la que éste o sus instituciones participen. Las donaciones no podrán efectuarse a instituciones en cuyo directorio participe el donante. En caso que el donante sea una persona jurídica, no podrá efectuar donaciones a instituciones en cuyo directorio participen sus socios o directores o los accionistas que posean el 10% o más del capital social.

²⁰ Fondo creado por la Ley sobre Donaciones con Fines Sociales (Ley N° 19.885 de 2003) para apoyar iniciativas que presenten organizaciones de sociedad civil y que beneficien directamente a personas en situación de pobreza y/o a personas con discapacidad. Los recursos del Fondo provienen de donaciones de empresas y personas. Los recursos del Fondo deben ser distribuidos mediante concursos públicos.

- Donaciones a Instituciones del artículo 2 o al Fondo y por montos menores o iguales a 1.000 UTM: derecho a crédito por 50% de la donación.
 - Donaciones mayores 1.000 UTM y de la cual a lo menos el 33% de dicha parte que excede haya sido donada al Fondo: derecho a crédito por 50% de la donación.
 - Donaciones mayores 1.000 UTM y de la cual un porcentaje inferior al 33% de dicha parte que excede haya sido donada al Fondo: derecho a crédito por 35% del monto que exceda las 1.000 UTM.
- f) Límite particular del crédito: El menor entre 2% de la renta líquida imponible y 14.000 UTM.
- g) Crédito no recuperado en el año: Se pierde.
- h) Gasto aceptado: 50% o 65%, sin tope.
- i) Límite Global Absoluto de la Ley 19.885: Sí aplica.
- j) Aplicación artículo 21 por pérdida tributaria: Sí aplica.
- k) Sanciones: Artículo 97 N° 2 y N° 24 del código tributario.
- l) Declaración Jurada: N° 1828.

3. Donaciones con fines culturales, artículo 8º de la ley N° 18.985.
- a) Donantes: Primera categoría, impuesto global complementario e impuesto único de segunda categoría, Impuesto adicional, los accionistas del art. 58, n° 2, Impuesto a las asignaciones por causa de muerte de la ley n° 16.271²¹.
 - b) Donatarios: Universidades e Institutos Profesionales estatales y/o particulares reconocidos por el Estado, bibliotecas abiertas al público en general, de establecimientos educacionales o las entidades que las administran. También serán beneficiarias, corporaciones y fundaciones sin fines de lucro, organizaciones comunitarias ley N° 19.418, organizaciones de interés público ley N° 20.500, municipios y órganos del Estado que administren bienes nacionales de uso público, entre otros.
 - c) Objeto: Financiar el proyecto a desarrollar por el donatario aprobado por el comité calificador, esto es para la adquisición de bienes corporales, y financiamiento de la institución donataria. También proyectos que tengan como objeto restaurar y conservar zonas típicas y zonas de conservación histórica.
 - d) Donación consistente: En dinero o especies.
 - e) Rebaja como crédito al impuesto: 50%.

²¹ Excluidas las empresas del Estado y aquéllas en las que el Estado, sus organismos o empresas y las Municipalidades, tengan una participación o interés superior al 50% del capital.

- f) Límite particular del crédito: El menor entre 2% de la renta líquida imponible y 20.000 UTM.
 - g) Crédito no recuperado en el año: Se puede utilizar como gasto hasta en los dos ejercicios siguientes a aquel en que ésta se realizó.
 - h) Gasto aceptado: 50%²².
 - i) Límite Global Absoluto de la Ley 19.885: Sí aplica.
 - j) Aplicación artículo 21 por pérdida tributaria: Gasto aceptado²³ hasta el 0,16% del capital propio tributario.
 - k) Sanciones: Artículo 97 N° 2 y N° 24 del código tributario.
 - l) Declaración Jurada: N° 1828.
4. Donaciones con fines educacionales, artículo 3° de la ley N° 19.247.
- a) Donantes: Primera categoría.

²² Según la Ley 20.675 de 2013, la parte de la donación que no pueda ser imputada como crédito o gasto del ejercicio, podrá rebajarse como gasto hasta el monto de la renta líquida imponible del ejercicio en el que se efectuó la donación. El exceso podrá deducirse como gasto en la misma forma, también hasta el monto de la renta líquida imponible, reajustado de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 31, número 3°, de la señalada ley, hasta en los dos ejercicios siguientes a aquel en que se realizó la donación. El saldo no rebajado de esa forma, no se aceptará como gasto, pero no quedará afecto a lo dispuesto en el artículo 21 del mismo texto legal.

²³ El monto de las donaciones que los contribuyentes de que trata este artículo podrán efectuar para los efectos de esta ley, no podrá exceder, a su elección, del límite global absoluto a que se refiere el número 6 del artículo 1° (Artículo 10, de la ley N° 19.885), o del uno coma seis por mil del capital propio de la empresa al término del ejercicio correspondiente, determinado en conformidad a lo dispuesto en el artículo 41 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. En caso de optarse por este último límite, los contribuyentes podrán efectuar donaciones incluso cuando tengan pérdidas tributarias en el ejercicio.

- b) Donatarios: Establecimientos educacionales administrados por las Municipalidades o por sus Corporaciones; de educación media técnico-profesional; instituciones del SENAME; de educación pre-básica gratuitos, propiedad de las Municipalidades; JUNJI, establecimientos de educación subvencionados según DFL N° 5/1992, mantenidos por fundaciones o corporaciones sin fines de lucro.
- c) Objeto: Financiamiento a proyectos educativos, debidamente aprobado por el Intendente de la Región del domicilio del beneficiario.
- d) Donación consistente: En dinero.
- e) Rebaja como crédito al impuesto: 50%.
- f) Límite particular del crédito: El menor entre 2% de la renta líquida imponible y 14.000 UTM.
- g) Crédito no recuperado en el año: Se pierde
- h) Gasto aceptado: 50%, sin tope.
- i) Límite Global Absoluto de la Ley 19.885: Sí aplica.
- j) Aplicación artículo 21 por pérdida tributaria: Sí aplica.
- k) Sanciones: Artículo 97 N° 2 y N° 24 del código tributario.
- l) Declaración Jurada: N° 1832.

5. Donaciones con fines deportivos, artículos 62 y siguiente de ley N° 19.712.

- a) Donantes: Primera categoría e impuestos global complementario.²⁴
- b) Donatarios: Instituto Nacional de Deportes de Chile (Chile Deportes), Corporaciones de Alto Rendimiento, Corporaciones Municipales de Deportes, Organismos deportivos del art. 32 de la Ley 19.712, (Clubes, Ligas y Asociaciones Deportivas, etc.).
- c) Objeto: Para financiar la cuota nacional o, una o más cuotas regionales del fondo nacional para el fomento del deporte. Para financiar un proyecto deportivo presentado por una de las corporaciones citadas como posibles donatarios según esta Ley.
- d) Donación consistente: En dinero.
- e) Rebaja como crédito al impuesto: 50% o 35%, dependiendo de las siguientes condiciones;
 - Donaciones al Instituto, o a financiar proyectos que cumplan los objetivos indicados en las letras²⁵ a), b), c) o d) del art. 43 cuyo costo

²⁴ Excluidas las empresas del Estado y aquéllas en las que el Estado, sus organismos o empresas y las Municipalidades, tengan una participación o interés superior al 50% del capital, como, asimismo, no serán favorecidos con este beneficio cuando la donación ceda en beneficio de una organización formada por personas que estén relacionadas con el donante por vínculos patrimoniales o que mayoritariamente tengan vínculos de parentesco con el donante.

²⁵ Los recursos del Fondo deberán destinarse a los siguientes objetivos:

- a) Financiar, total o parcialmente, planes, programas, actividades y proyectos de fomento de la educación física y de la formación para el deporte, como asimismo, de desarrollo de la ciencia del deporte y de capacitación y perfeccionamiento de recursos humanos de las organizaciones deportivas;
- b) Fomentar y apoyar, a través de medidas específicas de financiamiento, el deporte escolar y recreativo;
- c) Apoyar financieramente al deporte de competición comunal, provincial, regional y nacional;

total del proyecto sea < a 1.000 UTM (8.000 UTM objetivo letra e):
derecho a crédito por 50% de la donación.

- Donaciones cuyo costo total del proyecto sea > 1.000 UTM (8.000 UTM objetivo letra e) y de la cual a lo menos el 30% de la donación sea destinada, a otro proyecto de aquellos incorporados en el registro o al instituto para beneficiar la Cuota Nacional o a una o más de las Cuotas Regionales: derecho a crédito por 50% de la donación.
- Donaciones cuyo costo total del proyecto sea > 1.000 UTM (8.000 UTM objetivo letra e) y de la cual un porcentaje inferior al 30% de la donación sea destinada, a otro proyecto de aquellos incorporados en el registro o al instituto para beneficiar la Cuota Nacional o a una o más de las Cuotas Regionales: derecho al crédito por la donación será equivalente a un 35% de la misma.

f) Límite particular del crédito: El menor entre 2% de la renta líquida imponible y 14.000 UTM.

g) Crédito no recuperado en el año: Se pierde

h) Gasto aceptado: 50% o 65%, sin tope.

d) Apoyar financieramente al deporte de proyección internacional y de alto rendimiento;

e) Financiar, total o parcialmente, la adquisición, construcción, ampliación y reparación de recintos para fines deportivos, y

f) Fomentar y apoyar, a través de medidas específicas de financiamiento, el deporte adaptado y paralímpico.

- i) Límite Global Absoluto de la Ley 19.885: Sí aplica.
- j) Aplicación artículo 21 por pérdida tributaria: Sí aplica.
- k) Sanciones: Artículo 97 N° 2 y N° 24 del código tributario.
- l) Declaración Jurada: N° 1832.

D. Formalidades administrativas de la donación.

Para efecto de tener derecho al beneficio tributario que otorga la ley a la cual la donación se encuentra acogida, se deberá acreditar la donación ante el SII con la presentación de la siguiente información, la cual está contenida en la ley a la cual esta acogida.

1. Donaciones con fines universitarios, artículo 69 de la ley N° 18.681.
 - i. La institución que percibe la donación deberá entregar un certificado al donante en forma impresa.
 - ii. El certificado debe tener una numeración correlativa, timbrados y registrados por el SII.
 - iii. Individualizar el donante y donatario,
 - iv. Monto.
 - v. Fecha de la donación.
 - vi. Deberá llevar impresa la referencia artículo 69 Ley 18.681.
 - vii. Señalar el destino de la donación y monto de impuesto que dejó de pagar el donante.

viii. Además, deberá contar con copia de la Resolución Exenta de Visación de las donaciones, emitida por el Ministerio de Educación Pública.

2. Donaciones con fines sociales, artículos 1º al 7º de la ley N° 19.885.

- i. La institución que percibe la donación deberá entregar un certificado al donante en forma impresa.
- ii. El certificado debe tener una numeración correlativa, timbrados y registrados por el SII.
- iii. Individualizar el donante y donatario,
- iv. Monto.
- v. Fecha de la donación.
- vi. Deberá llevar impresa la referencia artículo de la Ley 19.885.

3. Donaciones con fines culturales, artículo 8º de la ley N° 18.985.

- i. La institución que percibe la donación deberá entregar un certificado al donante en forma impresa.
- ii. El certificado debe tener una numeración correlativa, timbrados y registrados por el SII.
- iii. Individualizar el donante y donatario,
- iv. Monto.
- v. Fecha de la donación.
- vi. Deberá llevar impresa la referencia artículo 8º de la Ley 18.985.
- vii. Indicar el destino de la donación.

- viii. Señalar número y fecha de la resolución del comité con la aprobación de la donación.
 - ix. Incluir una copia del certificado para el SII y otra para el comité calificador de donaciones privadas.
4. Donaciones con fines educacionales, artículo 3º de la ley N° 19.247.
- i. La institución que percibe la donación deberá entregar un certificado al donante en forma impresa.
 - ii. El certificado debe tener una numeración correlativa, timbrados y registrados por el SII.
 - iii. Individualizar el donante y donatario,
 - iv. Monto.
 - v. Fecha de la donación.
 - vi. Deberá llevar impresa la referencia artículo 3 Ley 19.247/93
 - vii. Indicar el destino de la donación.
 - viii. Señalar número y fecha de la resolución de la Intendencia Regional aprobando el proyecto educativo por el donante.
 - ix. Incluir copia del certificado para el SII y otra para la Intendencia Regional.
5. Donaciones con fines deportivos, artículos 62 y siguiente de ley N° 19.712.
- i. La institución que percibe la donación deberá entregar un certificado al donante en forma impresa.
 - ii. El certificado debe tener una numeración correlativa, timbrados y registrados por el SII.

- iii. Individualizar el donante y donatario,
- iv. Monto.
- v. Fecha de la donación.
- vi. Deberá llevar impresa la referencia artículo 62 Ley 19.712.
- vii. Indicar el destino de la donación.
- viii. Indicar el proyecto, su objetivo y costo.

En Resolución Exenta N°52 de 2018, establece que el donatario deberá mantener los certificados emitidos por un plazo de 6 años, contados desde su emisión.

Asimismo la Resolución Exenta N°52 de 2018 también señala que “La no emisión del certificado, su emisión en forma incompleta, errónea o sin cumplir con los requisitos que se establecen para el modelo del citado certificado, será sancionado de acuerdo a lo dispuesto en Art° 109 del CT”, el cual señala lo siguiente:

“Toda infracción a las normas tributarias que no tenga señalada una sanción específica, será sancionada con multa no inferior a un uno por ciento ni superior a un cien por ciento de una unidad tributaria anual, o hasta del triple del impuesto eludido si la contravención tiene como consecuencia la evasión del impuesto.”

Las instrucciones del SII para la confección de los certificados N° 24 o N°28 según corresponda, se encuentran contenidas en Resolución Exenta N° 31, de 2011, modificada por la Resolución Exenta N° 32, de 2012.

E. Conclusiones

A través de las franquicias tributarias asociadas a donaciones el estado busca fomentar las actividades de interés social y público, en este contexto, las organizaciones sin fines de lucro tienen un rol crucial para la consecución de estos diversos intereses. Este tipo de organizaciones representan un porcentaje interesante tanto del PIB como la generación de empleo, siendo parte importante de su financiamiento conseguido a través del sistema de donaciones, el cual generalmente es obtenido con gran dificultad.

Lo anterior se explica, como se pudo observar a través del desarrollo de esta investigación, por lo engorroso y poco eficiente que resulta el marco legal y regulatorio para la entrega de donaciones. Para estos efectos, un claro ejemplo de lo complejo que puede resultar el tratamiento tributario de una donación, es que en la actualidad existen más de 58 disposiciones legales que versan sobre incentivos tributarios para la entrega de donaciones, y a esto hay que sumar la gran cantidad de Jurisprudencia Administrativa emitida por el SII. Si bien, con la promulgación de la ley 19.885 de 2003, se entregaron directrices de aplicación universal para el tratamiento tributario de las donaciones, estas directrices muchas veces se contraponen a los lineamientos específicos de cada beneficio tributario, lo cual se traduce en una serie de complicaciones tanto para el donante como el donatario, como así también para el Servicio de Impuestos Internos. Adicionalmente, dependiendo de la franquicia tributaria a la cual está acogida una donación, existe un sinnúmero de exigencias que deben cumplir para su formalización, en algunos casos desencadenando costos transaccionales bastante altos para los contribuyentes.

En relación al subtema 1, donde se estableció que “No existirían Normas Legales e Instrucciones administrativas que establezcan con precisión, cómo se deben determinar los Límites Globales Absolutos e Individuales, frente a posibles fiscalizaciones del SII”, se concluyó en base al estudio de la normativa, que en primer lugar existe una superposición de coberturas, puesto que una misma donación tiene la posibilidad optar entre distintas franquicias, que pueden tener diversos tratamientos tributarios, además, existe multiplicidad de modificaciones a las leyes e interpretaciones que el SII hace de éstas, lo cual converge en una confusa estructura para la determinación de cálculos, adicionalmente, existe una gran complicación para las empresas por cuanto los cálculos de los límites tanto individuales como globales se realizan con los datos determinados al cierre anual del ejercicio comercial, por lo cual, resulta complejo proyectar en base a estimaciones del futuro, si se cumplirá con los parámetros establecidos por el legislador para utilizar una determinada franquicia como crédito o gasto, generando en algunos casos un desincentivo.

En relación al subtema 2, donde se indicó que “La normativa vigente establece que las diferencias que excedan los Límites Globales Absolutos e Individuales, se deben gravar con el artículo 21 de la LIR”, se determinó que efectivamente, la posibilidad de aplicar el inciso primero del artículo 21 de la LIR con un impuesto único de Tasa 40% sobre el límite que exceda los parámetros establecidos por el legislador, opera como un desincentivo al momento de evaluar realizar una donación, dado que tal como se indicó en el párrafo anterior, estos parámetros muchas veces son confusos y poco claros.

Adicionalmente, en la práctica los contribuyentes cometen errores de manera involuntaria producto de lo engorroso que resulta en algunas situaciones determinar los topes establecidos por la normativa, y al verse enfrentados a pagar este impuesto, pierden el incentivo a realizar nuevas entregas de aportes en el futuro.

Conforme a nuestro entendimiento, el actual sistema de donaciones presenta una serie de desprolijidades que lo hace poco sustentable en el largo plazo, para estos efectos, es importante reiterar que en la actualidad existe un proyecto de ley descansado en la cámara de diputados desde el 2014, el cual tiene como objetivo crear un régimen unificado para los beneficios tributarios por donaciones efectuadas a entidades sin fines de lucro. Si bien, el alcance de este estudio no contempla la revisión en detalle de este proyecto, consideramos que la revisión y posterior promulgación de este proyecto, puede ser un buen camino en el objetivo de buscar simplicidad, eficiencia y control en la utilización de franquicias tributarios asociados a donaciones.

Finalmente, sería importante, que en la eventual tramitación de un nuevo proyecto de ley que unifique el sistema de donaciones, entre otros, se incorporen variables flexibles para la entrega de estos aportes, como podría ser la posibilidad de que todas puedan calcular su tope considerando el capital propio tributario de la empresa en caso de tener pérdida tributaria, adicionalmente, y con el objetivo de incentivar la utilización de franquicias, una opción sería establecer un castigo menor que aquel indicado en el inciso primero del artículo 21 de la ley sobre impuesto a la renta, que

grava con una tasa de un 40% el gasto en caso de sobrepasar los límites globales o individuales, y por último, se deberían establecer sanciones más severas para aquellos contribuyentes que atenten contra el espíritu de las donaciones, haciendo un mal uso.

F. Bibliografía

1. Normativa Legal.

- a. Decreto Ley N°824 de 1974, sobre Impuesto a la Renta
- b. Código Tributario
- c. Código Civil
- d. Ley N° 18.681 de 1987 artículo 69, donaciones con fines universitarios
- e. Ley N° 19.885 de 2003 artículos 1° al 7°, donaciones con fines sociales
- f. Ley N° 18.985 de 1990 artículo 8°, donaciones con fines culturales.
- g. Ley N° 19.247 de 1993 artículo 3°, donaciones con fines educacionales.
- h. Ley N° 19.712 de 2001 artículos 62 y siguientes, donaciones con fines deportivos.
- i. Ley 16.271 de 1965, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.
- j. Ley 20.675 de 2013, modifica ley 18.985 de 1990.

2. Jurisprudencia.

a. Circulares

- i. Circular N° 24, de 1993.
- ii. Circular N° 50, de 1993.
- iii. Circular N° 63, de 1993.
- iv. Circular N° 57, de 2001.
- v. Circular N° 81, del 2001.

- vi. Circular N°55 del 16 de Octubre del 2003.
- vii. Circular N°59 del 20 de Noviembre del 2003.
- viii. Circular N° 19, del 08 de abril del 2004.
- ix. Circular N°06 del 24 de Enero del 2005.
- x. Circular N°39 del 20 de Julio del 2005.
- xi. Circular N°71 del 12 de noviembre del 2010.
- xii. Circular N°49 del 05 de noviembre del 2012.
- xiii. Circular N°34 del 05 de junio del 2014.

b. Resolución Exenta

- i. Resolución Exenta SII N°11 del 29 de Enero del 2004.
- ii. Resolución Exenta SII N°18 del 29 de Enero del 2004.
- iii. Resolución Exenta SII N°92 del 28 de Septiembre del 2004.
- iv. Resolución Exenta SII N°93 del 28 de Septiembre del 2004.
- v. Resolución Exenta SII N°106 del 02 de Diciembre del 2004.
- vi. Resolución Exenta SII N°110 del 15 de Diciembre del 2004.
- vii. Resolución Exenta SII N°13 del 08 de Febrero del 2005.
- viii. Resolución Exenta SII N°20 del 11 de Febrero del 2005.
- ix. Resolución Exenta SII N°127 del 28 de Noviembre del 2005.
- x. Resolución Exenta SII N°134 del 07 de Diciembre del 2005.
- xi. Resolución Exenta SII N°25 del 08 de Marzo del 2006.
- xii. Resolución Exenta SII N°76 del 26 de Junio de 2007.
- xiii. Resolución Exenta SII N°11 del 18 de Enero de 2008.

- xiv. Resolución Exenta SII N°37 del 26 de Marzo de 2008.
- xv. Resolución Exenta SII N°120 del 07 de Octubre de 2008.
- xvi. Resolución Exenta SII N°204 del 24 de Diciembre de 2009.
- xvii. Resolución Exenta SII N°40 del 15 de Marzo de 2012.
- xviii. Resolución Exenta SII N°50 del 26 de Mayo de 2014.
- xix. Resolución Exenta SII N°68 del 21 de Julio de 2014.
- xx. Resolución Exenta SII N°89 del 29 de Agosto de 2014.
- xxi. Resolución Exenta SII N°118 del 12 de Diciembre de 2014.
- xxii. Resolución Exenta SII N°122 del 26 de Diciembre de 2014.
- xxiii. Resolución Exenta SII N°100 del 20 de Octubre de 2016.
- xxiv. Resolución Exenta SII N°110 del 01 de Diciembre de 2016.
- xxv. Resolución Exenta SII N°21 del 10 de Febrero de 2017.
- xxvi. Resolución Exenta SII N°52 del 25 de Junio de 2018.
- xxvii. Resolución Exenta SII N°121 del 06 de Diciembre de 2018.

3. Estadística.

- a. https://politicaspUBLICAS.uc.cl/wp-content/uploads/2017/04/Informe-Final-Incentivos-Tributarios-_11042017.pdf
- b. web <http://encuestacasen.cl/>
- c. <https://www.direcon.gob.cl/ocde/>
- d. <https://www.oecd.org/eco/surveys/Impulsar-la-productividad-y-la-calidad-del-empleo-Chile-OCDE-estudios-economicos-2018.pdf>

- e. <https://www.oecd.org/eco/surveys/Chile-2018-OECD-economic-survey-Spanish.pdf>
- f. <https://www.sociedadnacion.cl/osc-en-cifras/>
- g. http://www.sii.cl/contribuyentes/empresas_por_sector/renta_efectiva.htm
- h. https://politicaspUBLICAS.uc.cl/wp-content/uploads/2017/04/Informe-Final-Incentivos-Tributarios-_11042017.pdf

4. Artículos de interés.

- a. <https://radio.uchile.cl/2018/08/21/casen-2017-la-escandalosa-inequidad-en-la-distribucion-del-ingreso/>
- b. <https://www.camara.cl/sala/verComunicacion.aspx?comuid=10914&formato=pdf>
- c. <https://www.camara.cl/sala/verComunicacion.aspx?comuid=10914&formato=pdf>
- d. <https://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=213294>
- e. <https://www.df.cl/noticias/economia/actualidad/monto-de-donaciones-declaradas-en-2018-ante-el-sii-acusan-la-primera/2019-03-01/181357.html>

Anexo 1: Abreviaturas:

1. Servicio de impuestos internos (SII)
2. Encuesta oficial de caracterización socioeconómica nacional (CASEN)
3. Organización para la cooperación y el desarrollo económico (OCDE)
4. Organizaciones sin fines de lucro (OSFL)
5. Organizaciones de la sociedad civil (OSC)
6. Producto interno bruto (PIB)
7. Límite global absoluto (LGA)
8. Límite Individual (LI)
9. Impuesto de primera categoría (IDPC)
10. Impuesto global complementario (IGC).
11. Código Tributario (CT)
12. Declaración Jurada (DDJJ)
13. Unidad Tributaria Mensual (UTM)
14. Perdida Tributaria (PT)
15. Gasto Rechazado (GR)

Anexo 2: Cuadro resumen normativa donaciones.

Tipo Donación	Donante	Donatario	Objeto	Sanción	DDJJ
Fines Universitarios Ley 18.681, Artículo 69°. (1987)	Primera categoría e impuesto global complementario	Universidades e Institutos Profesionales estatales y/o particulares reconocidos por el Estado.	Compra bienes mueble, inmuebles y equipos. Financiar proyectos de investigación e infraestructura.	Art. 97 N° 2 y N° 24 del CT.	-
Fines sociales Ley 19.885, Artículos 1° al 7°. 2003	Primera categoría, contenida en el artículo 1° del decreto ley N° 824, de 1974 (8)	Corporaciones o Fundaciones constituidas por el Título XXXIII del libro I del Código Civil, Fondo Mixto de Apoyo Social y establecimientos educacionales que tengan proyectos destinados a la prevención o rehabilitación de adicciones de alcohol o drogas, para sus alumnos y/o apoderados.	Proyectos o programas a entidades que presten servicios a personas de escasos recursos o discapacitados y del fondo mixto de apoyo social, aprobados por el Consejo e incorporados al Banco de Proyectos, o bien al Fondo.	Artículos 11, 13 y 14 de la ley y en el artículo 97, N° 24, del CT.	1828
Fines culturales Ley 18.985, Artículo 8. 1990	Primera categoría, impuesto global complementario e impuesto único de segunda categoría, Impuesto adicional, los accionistas del art. 58, n° 2, Impuesto a las asignaciones por causa de muerte de la ley n° 16.271. (7)	Universidades e Institutos Profesionales estatales y/o particulares reconocidos por el Estado, bibliotecas abiertas al público en general, de establecimientos educacionales o las entidades que las administran. También serán beneficiarias, corporaciones y fundaciones sin fines de lucro, organizaciones comunitarias ley N° 19.418, organizaciones de interés público ley N° 20.500, municipios y órganos del Estado que administren bienes nacionales de uso público, entre otros.	Financiar el proyecto a desarrollar por el donatario aprobado por el comité calificador, esto es para la adquisición de bienes corporales, y financiamiento de la institución donataria. También proyectos que tengan como objeto restaurar y conservar zonas típicas y zonas de conservación histórica.	Art. 97 N° 2 y N° 24 del CT.	1828
Fines Educativas Ley 19.247, Artículo 3°. 1993	Primera categoría	Establecimientos educacionales administrados por las Municipalidades o por sus Corporaciones; de educación media técnico-profesional; instituciones del SENAME; de educación pre-básica gratuitos, propiedad de las Municipalidades; JUNJI, establecimientos de educación subvencionados según DFL N° 5/1992, mantenidos por fundaciones o corporaciones sin fines de lucro.	Financiamiento a proyectos educativos, debidamente aprobado por el Intendente de la Región del domicilio del beneficiario.	Art. 97 N° 2 y N° 24 del CT.	1832
Fines deportivos Ley 19.712, Artículos 62° al 68°. 2001	Primera categoría e impuesto global complementario. (7) (9)	Instituto Nacional de Deportes de Chile (Chile Deportes), Corporaciones de Alto Rendimiento, Corporaciones Municipales de Deportes, Organismos deportivos del art. 32 de la Ley 19.712, (Clubes, Ligas y Asociaciones Deportivas, etc.)	Para financiar la cuota nacional o, una o más cuotas regionales del fondo nacional para el fomento del deporte. Para financiar un proyecto deportivo presentado por una de las corporaciones citadas como posibles donatarios según esta Ley.	Art. 97 N° 2 y N° 24 del CT.	1828

Tipo Donación	Donación consistente en:	Rebaja como crédito al impuesto	Limite particular del crédito (el menor)		Crédito no recuperado en el año	Gasto		Límite Global Absoluto Ley 19.885 5% RLI Crédito + Gasto	Perdida Tributaria Gasto Rechazado (10) Art.21 Inc.1°
			RLI	Monto UTM		Aceptado	Tope		
Fines Universitarios Ley 18.681, Artículo 69°. 1987	En dinero	50%	NA	14.000	(1)	50%	2% RLI o 0,16% CPT	Si aplica	Gasto aceptado hasta el 0,16% CPT
Fines sociales Ley 19.885, Artículos 1° al 7°. 2003	En dinero	50% o 35% (4)	2%	14.000	(2)	50% o 65%	-	Si aplica	Si aplica
Fines culturales Ley 18.985, Artículo 8. 1990	En dinero o especies.	50%	2%	20.000	(3)	50%	(5)	Si aplica	Gasto aceptado hasta el 0,16% CPT, no puede generar PT. El exceso es GR del Inc. 2° del Artículo 21 LIR (11)
Fines Educativas Ley 19.247, Artículo 3°. 1993	En dinero	50%	2%	14.000	(2)	50%	-	Si aplica	Si aplica
Fines deportivos Ley 19.712, Artículos 62° al 68°. 2001	En dinero	50% o 35% (6)	2%	14.000	(2)	50% o 65%	-	Si aplica	Si aplica

Notas:

- (1) Se puede utilizar en los años siguientes, reajustado.
- (2) Se pierde
- (3) Se puede utilizar como gasto hasta en los dos ejercicios siguientes a aquel en que ésta se realizó.
- (4) Según Ley 19.885 Art 1 y 2:
 - ✓ Donaciones a Instituciones del Art. 2 o al Fondo y por montos \leq a 1.000 UTM: derecho a crédito por 50% de la donación.
 - ✓ Donaciones $>$ 1.000 UTM y de la cual a lo menos el 33% de dicha parte que excede haya sido donada al Fondo: derecho a crédito por 50% de la donación.
 - ✓ Donaciones $>$ 1.000 UTM y de la cual un porcentaje inferior al 33% de dicha parte que excede haya sido donada al Fondo: derecho a crédito por 35% del monto que exceda las 1.000 UTM.

La circular 49 de 2012, elimina el requisito del tope donado a una misma institución, el cual no debía exceder las 700 UTM.

Todas las donaciones de un monto inferior o igual a 1.000 UTM realizadas por un donante a una misma institución, en el mismo año calendario, serán consideradas una única donación por el monto total donado en dicho período para efecto de determinar el crédito tributario aplicable.

- (5) Según la Ley 20.675 de 2013, la parte de la donación que no pueda ser imputada como crédito o gasto del ejercicio, podrá rebajarse como gasto hasta el monto de la renta líquida imponible del ejercicio en el

que se efectuó la donación. El exceso podrá deducirse como gasto en la misma forma, también hasta el monto de la renta líquida imponible, reajustado de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 31, número 3º, de la señalada ley, hasta en los dos ejercicios siguientes a aquel en que se realizó la donación. El saldo no rebajado de esa forma, no se aceptará como gasto pero no quedará afecto a lo dispuesto en el artículo 21 del mismo texto legal.

(6) Según la Ley 19.712:

- ✓ Donaciones al Instituto, o a financiar proyectos que cumplan los objetivos indicados en las letras a), b), c) o d) del art. 43 cuyo costo total del proyecto sea < a 1.000 UTM (8.000 UTM objetivo letra e): derecho a crédito por 50% de la donación.
- ✓ Donaciones cuyo costo total del proyecto sea > 1.000 UTM (8.000 UTM objetivo letra e) y de la cual a lo menos el 30% de la donación sea destinada, a otro proyecto de aquellos incorporados en el registro o al instituto para beneficiar la Cuota Nacional o a una o más de las Cuotas Regionales: derecho a crédito por 50% de la donación.
- ✓ Donaciones cuyo costo total del proyecto sea > 1.000 UTM (8.000 UTM objetivo letra e) y de la cual un porcentaje inferior al 30% de la donación sea destinada, a otro proyecto de aquellos incorporados en el registro o al instituto para beneficiar la Cuota Nacional o a una o más de las Cuotas Regionales: derecho al crédito por la donación será equivalente a un 35% de la misma.

En ningún caso, el crédito por el total de las donaciones de un mismo contribuyente podrá exceder del monto equivalente a 14.000 UTM o el 2% de la RLI.

- (7) Excluidas las empresas del Estado y aquéllas en las que el Estado, sus organismos o empresas y las Municipalidades, tengan una participación o interés superior al 50% del capital.
- (8) Excluidas las empresas del Estado o en la que éste o sus instituciones participen. Las donaciones no podrán efectuarse a instituciones en cuyo directorio participe el donante. En caso que el donante sea una persona jurídica, no podrá efectuar donaciones a instituciones en cuyo directorio participen sus socios o directores o los accionistas que posean el 10% o más del capital social.
- (9) No se encuentran favorecidos con este beneficio cuando la donación ceda en beneficio de una organización formada por personas que estén relacionadas con el donante por vínculos patrimoniales o que mayoritariamente tengan vínculos de parentesco con el donante.
- (10) Las donaciones efectuadas en presencia de RLI negativa serán gasto rechazado afectos a Art.21 (salvo las excepciones mencionadas). Cabe señalar que si el contribuyente donante se encuentra en situación de pérdida tributaria, igual podrá deducir, pero sólo como gasto, las donaciones irrevocables de largo plazo, rebaja que sólo podrá hacerse hasta por el límite máximo del 1,6 por mil de su capital propio o de 14.000 UTM, todo ello por así disponerlo expresamente el inciso 2°, del artículo 10, de la Ley 19.885.
- (11) El monto de las donaciones que los contribuyentes de que trata este artículo podrán efectuar para los efectos de esta ley, no podrá exceder, a su elección, del límite global absoluto a que se refiere el número

6 del artículo 1° (Artículo 10, de la ley N° 19.885), o del uno coma seis por mil del capital propio de la empresa al término del ejercicio correspondiente, determinado en conformidad a lo dispuesto en el artículo 41 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. En caso de optarse por este último límite, los contribuyentes podrán efectuar donaciones incluso cuando tengan pérdidas tributarias en el ejercicio.

Anexo 3: Cuadro resumen formalidades administrativas de la donación.

Tipo Donación	Fines Universitarios. Ley 18.681, Artículo 69°.	Fines sociales Ley 19.885, Artículos 1° al 7°.	Fines culturales Ley 18.985, Artículo 8.	Fines Educativas Ley 19.247, Artículo 3°.	Fines deportivos Ley 19.712, Artículos 62° al 68°.
Entrega de Certificado	✓	✓	✓	✓	✓
El certificado debe tener una numeración correlativa, timbrados y registrados por el SII.	✓	✓	✓	✓	✓
Individualizar donante y donatario,	✓	✓	✓	✓	✓
Monto.	✓	✓	✓	✓	✓
Fecha de la donación.	✓	✓	✓	✓	✓
Señalar el destino de la donación	✓	-	-	✓	✓
Particularidades	1. Indicar monto de impuesto que dejó de pagar el donante. 2. Deberá llevar impresa la referencia artículo 69 Ley 18.681. 3. copia de la Resolución Exenta emitida por el Ministerio de Educación Pública.	1. Deberá llevar impresa la referencia artículo de la Ley 19.885	1. Deberá llevar impresa la referencia artículo 8° de la Ley 18.985. 2. Señalar número y fecha de la resolución del comité con la aprobación de la donación. 3. Copia del certificado para el SII y otra para el comité calificador de donaciones privadas.	1. Deberá llevar impresa la referencia artículo 3 Ley 19.247/93. 2. Señalar número y fecha de la resolución de la Intendencia Regional aprobando el proyecto educativo por el donante. 3. Copia del certificado para el SII y otra para la Intendencia Regional.	1. Deberá llevar impresa la referencia artículo 62 Ley 19.712. 2. Indicar el proyecto, su objetivo y costo.

Anexo 4: Monto de donación según tipo.

N°	Tipo Donación	2017		2018	
		MM\$	%	MM\$	%
1	Municipales Artículo 46° del DL N° 3.063 de 1979.	57.533	41,9%	53.720	39,5%
2	Fines Sociales Artículos 1° al 7° de la ley N° 19.885.	27.414	19,9%	31.243	23,0%
3	Fines Culturales Artículo 8 de la Ley 18.985 de 1990.	17.706	12,9%	19.037	14,0%
4	Fines Educativas Artículo 3° de la Ley N°19.247 de 1997	16.698	12,1%	13.424	9,9%
5	Fines Deportivos Ley 19.712, Artículos 62° al 68° de 2001	12.111	8,8%	8.836	6,5%
6	Artículo 31 N°7 de la LIR	4.592	3,3%	6.122	4,5%
7	Al fondo mixto de apoyo social. Decreto Ley N°45 de 1973	1.380	1,0%	2.394	1,8%
8	Ley N°16.271 sobre impuesto a las donaciones	-	-	1.199	0,9%
9	Fines Políticos	*	*	-	-
10	Fundación Teresa de Los Andes. Artículo 46° de la Ley N°18.899	-	-	-	-

Fuente: Servicio Impuestos Internos – Diario Financiero “Monto de donaciones declaradas en 2018 ante SII” del 04.03.2019

(*) No se obtuvo información.

Anexo 5: Monto de donación con fines culturales.

Determinación Renta Imponible MM\$		Sin Franquicia	Con Franquicia	
Ingresos		1.000	1.000	
Gastos necesarios para producir la renta		(500)	(500)	
Gasto aportado por donación (LGA MM\$25 – crédito MM\$10)		-	(15)	
Gasto Rechazado exceso donación por sobre el LGA (Donación MM\$100-LGA MM\$15)		-	75	
Desagregado GR afecto al Artículo 21 de la LIR		-	(75)	
Total Gastos		(500)	(515)	
Renta Líquida Imponible de Primera Categoría =		500	485	
Impuesto 1ª categoría 27%		135	131	
Crédito por Donación (activo)		-	(10)	
Impuesto Artículo 21 de la LIR (Gasto Rechazado MM\$75x40%)		-	30	
Impuesto Final a Pagar		135	151	
LGA	LGA Donación total = $RLI \cdot 5\% = 500 \cdot 5\% = \25	El mayor	-	25
	Capital Propio Tributario = $MM\$ 15.000 \times 1,6/1000 = \24		-	24
CREDITO	2% de RLI afecta al Impuesto de Primera Categoría (IDPC)	El menor	-	10
	20.000 UTM según valor al término del ejercicio (\$47.301)		-	946
Gasto Rechazado (Donación - LGA) = 100-25 = 75		-	75	

