

DEPARTAMENTO EMISOR: Departamento de Impuestos Directos 09.2020 CIRC SN 04.2020 CIRC ID	CIRCULAR N° 20
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 25 de marzo de 2020
MATERIA Modificación efectuada por la Ley N° 21.210 de 24 de febrero de 2010, al artículo 10 de la Ley N° 19.885, que incentiva y norma el buen uso de donaciones que dan origen a beneficios tributarios y los extiende a otros fines sociales y públicos.	REF. LEGAL: Ley N° 21.210, publicada en el Diario Oficial de 24 de febrero de 2020, y artículo 10 de la Ley N° 19.885.

I INTRODUCCIÓN

En el Diario Oficial de 24 de febrero de 2020 se publicó la Ley N° 21.210, (en adelante, la “Ley”), que introduce diversas modificaciones a la legislación tributaria, cuyo artículo quinto modificó los incisos primero y tercero del artículo 10 de la Ley N° 19.885, que incentiva y norma el buen uso de donaciones que dan origen a beneficios tributarios.

Conforme al nuevo texto, se permite aplicar el Límite Global Absoluto (en adelante, “LGA”) también a las donaciones efectuadas por las empresas afectas al Impuesto de Primera Categoría que se encuentren en situación de pérdida tributaria, solo para los fines de su deducción como gasto.

Asimismo, se modifica la disposición que regula el LGA de los contribuyentes del Impuesto Global Complementario.

II INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA

1. Modificación efectuada al inciso primero del artículo 10 de la Ley N° 19.885

Se agregó un nuevo párrafo al inciso primero del artículo 10 de la Ley N° 19.885 con el propósito de permitir, en términos generales, que los contribuyentes del Impuesto de Primera Categoría de la Ley sobre Impuesto a la Renta (en adelante, “LIR”)¹ que registren pérdidas tributarias, puedan efectuar donaciones deducibles como gasto para efectos tributarios, sin considerar estas partidas como un gasto rechazado sujetas al artículo 21 de la LIR.

Estos contribuyentes no podrán considerar estas donaciones como un crédito a deducir contra el Impuesto de Primera Categoría.

La Ley establece como LGA del conjunto de donaciones que se efectúe, en el caso de los contribuyentes con pérdidas tributarias, el equivalente al 4,8 por mil de su capital propio tributario, o el 1,6 por mil del capital efectivo. Atendido que la ley establece una opción para utilizar uno u otro límite en caso de pérdida, el contribuyente podrá elegir cualquiera de los dos límites indicados.

El exceso que resulte de las donaciones por sobre el límite señalado constituye, en el ejercicio respectivo, un gasto rechazado de aquellos a que se refiere la letra g), del N° 1, del artículo 33 de la LIR, aplicándose sobre dichas cantidades la tributación dispuesta en el artículo 21 de la misma ley, según sea la calidad jurídica de la empresa donante.

La Ley también dispone que el LGA no se aplicará en los casos en que la ley especial que establezca beneficios tributarios por donaciones contenga un límite particular para el caso en que exista pérdida tributaria en el ejercicio. Por lo tanto, el señalado LGA no es aplicable cuando una ley especial establezca el mismo beneficio, esto es, la posibilidad de rebajar como gasto la donación, en caso de pérdida tributaria, ya que en esta situación se podrá aplicar el citado límite particular, como por ejemplo el caso del artículo 31 N° 7 de la LIR, que establece un límite alternativo para la deducción de las donaciones como gasto, equivalente al 1,6 por mil del capital propio tributario al término del ejercicio.

¹ Contenida en el artículo 1° del Decreto Ley N° 824, de 1974.

2. Modificación efectuada al inciso tercero del artículo 10 de la Ley N° 19.885

Se eliminó en el inciso tercero del artículo 10 de la Ley N° 19.885 la siguiente frase: “que determinen sus rentas de conformidad con lo dispuesto en el artículo 50 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, y aquellos contribuyentes afectos al impuesto contemplado en el número 1° del artículo 43 del mismo texto legal”.

De acuerdo a esta modificación, el LGA establecido en el inciso tercero del artículo 10 de la Ley N° 19.885 opera para todas las donaciones que se efectúen de conformidad con las leyes tributarias, respecto de los contribuyentes del Impuesto Global Complementario que determinen sus rentas afectas a dicho tributo conforme a lo dispuesto en el artículo 50 de la LIR o que determinen sus rentas gravadas con dicho tributo de acuerdo con el artículo 54 de la citada ley.

III VIGENCIA

De acuerdo a lo dispuesto en el artículo primero transitorio de la Ley, las normas legales comentadas previamente regirán a partir del 1° de marzo de 2020.

Por lo tanto, el LGA aplicable a donaciones de empresas con pérdidas y la aplicación del LGA a las donaciones efectuadas por contribuyentes del Impuesto Global Complementario, cualquiera sea la forma de declaración en dicho impuesto, regirá a partir del 1° de marzo de 2020.

De esta forma, solo las donaciones efectuadas a contar de dicha fecha estarán sujetas a las nuevas disposiciones legales.

La presente Circular entrará en vigencia a contar de su publicación en extracto en el Diario Oficial.

En todo lo que no sea contrario a la presente Circular, mantendrá su vigencia la Circular N° 71 de 2010, modificada por la Circular N° 49 de 2012.

Saluda a Ud.,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

ANEXO: NORMAS LEGALES ACTUALIZADAS

CFS/RHA/msg

DISTRIBUCIÓN:

- Internet
- Diario Oficial en extracto

ANEXO: NORMAS LEGALES ACTUALIZADAS

El artículo 10 de la Ley N° 19.885, tras las modificaciones incorporadas por el artículo quinto de la Ley, ha quedado del siguiente tenor (en tachado y lo ennegrecido para identificar las modificaciones):

“Artículo 10.- El conjunto de las donaciones efectuadas por los contribuyentes del impuesto de Primera Categoría de la Ley sobre Impuesto a la Renta contenida en el artículo 1° del decreto ley N° 824, de 1974, sea para los fines que señala el artículo 2° de esta ley o para los establecidos en el artículo 69 de la ley N° 18.681; artículo 8° de la ley N° 18.985; artículo 3° de la ley N° 19.247; ley N° 19.712; artículo 46 del decreto ley N° 3.063, de 1979; decreto ley N° 45, de 1973; artículo 46 de la ley N° 18.899, y en el N° 7 del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, así como para los que se establezcan en otras normas legales que se dicten para otorgar beneficios tributarios a donaciones, tendrán como límite global absoluto el equivalente al 5% de la renta líquida imponible. Dicho límite se aplicará ya sea que el beneficio tributario consista en un crédito contra el impuesto de Primera Categoría, o bien en la posibilidad de deducir como gasto la donación. Sin embargo, en este límite no se incluirá aquel a que se refiere el artículo 8°. Para la determinación de este límite se deducirán de la renta líquida imponible las donaciones a las entidades señaladas en el artículo 2°. **No obstante lo señalado en el párrafo anterior, en el caso en que los donantes indicados en el referido párrafo se encuentren en situación de pérdida tributaria, podrán considerar como límite global absoluto, el equivalente al 4,8 por mil de su capital propio tributario, o el 1,6 por mil del capital efectivo, sólo para los fines de rebajar como gasto tributario tales donaciones, en los términos dispuestos en el número 7 del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Sin embargo, este límite global absoluto, no se aplicará en los casos en que la ley especial que establece beneficios tributarios por donaciones, contenga un límite particular para el caso en que exista pérdida tributaria en el ejercicio.”.**

Con todo, los contribuyentes afectos al impuesto de Primera Categoría de la Ley sobre Impuesto a la Renta señalados en el artículo 1°, podrán efectuar donaciones irrevocables de largo plazo a las instituciones señaladas en el artículo 2° o al Fondo establecido en el artículo 3°, hasta por el equivalente a 1,6 por mil de su capital propio tributario, con un máximo de 14.000 Unidades Tributarias Mensuales al año, cualquiera sea la renta imponible del ejercicio respectivo o cuando tengan pérdidas. En tal caso, si en alguno de los ejercicios correspondiente a la duración de la donación, el contribuyente registra una renta líquida imponible tal, que el 5% de ella sea inferior al monto de las cuotas de dicha donación que han vencido y han sido pagadas en el ejercicio, el contribuyente no tendrá derecho al crédito que se indica en el artículo 1° por las cuotas indicadas, pero podrá deducirlas totalmente como gasto aceptado. Las donaciones a que se refiere este inciso son aquéllas en que la donación se efectúa irrevocablemente mediante una escritura pública, no sujeta a modo o condición, estableciendo pagos futuros en cuotas anuales y fijas, expresadas en unidades de fomento y por períodos no inferiores a cuatro ejercicios comerciales.

~~Tratándose de los contribuyentes del impuesto Global Complementario que determinen sus rentas de conformidad con lo dispuesto en el artículo 50 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, y aquellos contribuyentes afectos al impuesto contemplado en el número 1° del artículo 43 del mismo texto legal,~~ el límite global absoluto que establece el inciso primero de este artículo para las donaciones que efectúen de conformidad con las leyes tributarias, será el equivalente al 20% de su renta imponible, o será de 320 Unidades Tributarias Mensuales, si este monto fuera inferior a dicho porcentaje. En todo caso, las donaciones que excedan dicho límite quedarán igualmente liberadas del trámite de la insinuación.

Para las donaciones reguladas en esta ley, no se aplicarán los límites que establezcan otras leyes que otorguen algún tipo de beneficio tributario a los donantes. Esta disposición primará sobre las contenidas en las leyes señaladas en este artículo.”