

DEPARTAMENTO EMISOR IMPUESTOS DIRECTOS	CIRCULAR N°59 09.2018 CIRC.SN 243.2018 CIRC.TT
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 27 DICIEMBRE 2018
MATERIA Complementa la Circular N° 31 de 2018, en la parte que instruye sobre las modificaciones incorporadas por la Ley N° 21.047 al artículo 37 del Decreto Ley N° 1.939 de 1977. Tratamiento tributario de las donaciones efectuadas al amparo del artículo 4° de la Ley N° 19.896, que introduce modificaciones al Decreto Ley N° 1.263, de 1975, orgánico de administración financiera del Estado y establece otras normas sobre administración presupuestaria y de personal.	REFERENCIA: N° Y NOMBRE DEL VOLUMEN: REF. LEGAL: Artículo 6° de la Ley N° 21.047; artículo 37 del Decreto Ley N° 1.939 de 1977; artículo 4° de la Ley N° 19.896.

I INTRODUCCIÓN

Mediante la Circular N° 31 de 2018, este Servicio, en lo pertinente, se limitó exclusivamente a impartir instrucciones sobre las modificaciones introducidas por el artículo 6° de la Ley N° 21.047, al artículo 37 del Decreto Ley N° 1.939 de 1977, que contiene las normas sobre adquisición, administración y disposición de bienes del Estado, a fin de beneficiar tributariamente las donaciones de bienes al Fisco.

Por tanto, la citada Circular N° 31 no está destinada a instruir sobre la aplicación del artículo 37 del Decreto Ley N° 1.939 de 1977 frente a otros cuerpos legales, como tampoco a limitar o excluir de sus disposiciones tributarias a otras leyes que regulan ciertas donaciones al Fisco.

Al respecto, resulta necesario complementar las instrucciones contenidas en la Circular N° 31 de 2018, armonizando lo dispuesto en el citado artículo 37 con las normas contenidas en el artículo 4° de la Ley N° 19.896, que introduce modificaciones al Decreto Ley N° 1.263, de 1975, orgánico de administración financiera del Estado y establece otras normas sobre administración presupuestaria y de personal.

II INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA

1. NORMAS LEGALES PERTINENTES

Para los efectos de impartir instrucciones, se hace necesario transcribir las normas legales pertinentes.

1.1. Texto vigente del artículo 37 del Decreto Ley N° 1.939 de 1977.

“La donación de bienes que se haga al Fisco por cualquier institución o persona será aceptada mediante una resolución de la Dirección, sin perjuicio de lo dispuesto en leyes especiales. Estas donaciones estarán exentas de toda clase de impuestos y tendrán la calidad de gasto necesario para producir la renta para los efectos de lo establecido en la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1 del decreto ley N° 824, de 1974. Por su parte, estas donaciones no estarán sujetas al límite global absoluto establecido en el artículo 10 de la ley N° 19.885, y no requerirán del trámite de la insinuación.

Tratándose de bienes raíces, corresponderá a la Dirección estudiar y calificar los títulos de dominio del donante y redactar la escritura pública de donación que será suscrita, en representación del Fisco, por el Director o por el funcionario que éste designe.”

1.2. Artículo 4° de la Ley N° 19.896.

“Otórgase a los órganos y servicios públicos incluidos en la Ley de Presupuestos la facultad de aceptar y recibir donaciones de bienes y recursos destinados al cumplimiento de actividades o funciones que les competan.

No obstante lo anterior, dichas entidades públicas requerirán de autorización previa del Ministerio de Hacienda para ejercer la facultad que les concede el inciso precedente o la que se contemple con igual sentido y alcance en la legislación que les sea aplicable. Se excluyen las donaciones, en especie o dinero, en situaciones de emergencia o calamidad pública, aquellas cuyo valor o monto no exceda al equivalente en moneda nacional de 250 unidades tributarias mensuales al momento del ofrecimiento y las que recaigan sobre bienes sujetos a próximo deterioro o descomposición.

El producto de las donaciones se incorporará al presupuesto de la institución beneficiaria conforme a las instrucciones que imparta el Ministro de Hacienda. Con todo, las donaciones consistentes en bienes pasarán a formar parte de su patrimonio, cuando sea procedente, sin perjuicio del cumplimiento de las regulaciones a que se encuentre afecto el acto jurídico respectivo.

Tratándose de donaciones de cooperación internacional o de convenios de cooperación o asistencia técnica no reembolsable, los órganos y servicios públicos mencionados en el inciso primero se entenderán facultados para pagar los impuestos, contribuciones, derechos o gravámenes, establecidos en la legislación chilena, de cargo de terceros y que, en virtud del respectivo convenio o contrato, hayan de ser asumidos por el donatario. En el caso del personal que la fuente de cooperación extranjera envíe a Chile, a su propia costa, para desarrollar actividades en cumplimiento del respectivo programa, la facultad referida se limitará al pago del impuesto sobre la renta que grave su salario o retribución.

Los pagos que se efectúen de conformidad a lo dispuesto en el inciso anterior, podrán ser realizados mediante su ingreso a la entidad recaudadora correspondiente, reembolso al organismo o ente internacional donante, o bien su reembolso o pago al sujeto de derecho, según el impuesto, contribución, derecho o gravamen de que se trate, conforme a la reglamentación contenida en el decreto supremo N° 209, de 1993, del Ministerio de Hacienda.”

2. CONSIDERACIONES GENERALES

Tras una lectura armónica de las normas legales antes transcritas, se advierte que el artículo 37 del Decreto Ley N° 1.939 de 1977 establece el tratamiento tributario que, en general, favorece a las donaciones efectuadas “al Fisco” por cualquier institución o persona; las cuales, en principio, deben ser aceptadas por la Dirección de Bienes Nacionales (sin perjuicio de lo dispuesto en leyes especiales).

Por su parte, el artículo 4° de la Ley N° 19.896, ley posterior, vino a otorgar facultades “a los órganos y servicios públicos incluidos en la Ley de Presupuestos”, en general, para aceptar y recibir donaciones de bienes y recursos destinados al cumplimiento de actividades o funciones que les competan, con las autorizaciones – si proceden – que corresponda.

Luego, cumpliendo las referidas autorizaciones (si proceden), ciertamente son aplicables a las donaciones efectuadas “a los órganos y servicios públicos incluidos en la Ley de Presupuestos”, que a su turno forman parte del “Fisco”, los beneficios tributarios que para tales donaciones dispone de modo general el artículo 37 del Decreto Ley N° 1.939 de 1977.

Lo anterior, se comprueba en el Mensaje de la Ley N° 19.896, al informar que su propósito fue recoger “en una norma permanente disposiciones contenidas año a año en la Ley de Presupuestos”, incorporando “a la legislación permanente normas sobre administración financiera y de personal que se han incluido en las disposiciones complementarias de las leyes de presupuestos en los últimos años. Esta normativa se ha ampliado progresivamente en los últimos 13 años como producto de acuerdos políticos y la búsqueda de soluciones a

temas de gestión financiera para los cuales la legislación permanente resultaba insuficiente.”¹

En ese contexto, “el articulado de la ley de presupuestos actualmente incorpora normas sobre endeudamiento público, limitación global de gastos, flexibilidad presupuestaria, inversiones públicas, recepción de donaciones, adquisición de vehículos, dotaciones de personal, contrataciones a honorarios, distribución del producto de las ventas de inmuebles fiscales, gastos en publicidad y difusión, transferencias a organismos no gubernamentales, estadísticas fiscales, evaluación de programas públicos e informes de gestión.”²

Específicamente, respecto del artículo 4°, se “reproduce, en lo sustantivo, el artículo 8° de la Ley de Presupuestos vigente, que regula la facultad de los órganos y servicios públicos incluidos en dicha ley, para aceptar y recibir donaciones, en la forma y condiciones que se establecen, pasando a constituir, en forma permanente, la norma regulatoria sobre la materia.”³

En consecuencia, se advierte que la Ley N° 19.896 sólo tuvo como finalidad introducir nuevas normas sobre gestión financiera, entre las cuales se “regula la facultad de los órganos y servicios públicos incluidos en dicha ley, para aceptar y recibir donaciones”, pero sin alterar los beneficios tributarios que asisten a dichas donaciones en virtud de otras disposiciones legales y que, en definitiva, se efectúan a favor de la misma persona jurídica “Fisco”.

3. DONACIONES BENEFICIADAS AL AMPARO DEL ARTÍCULO 4° DE LA LEY N° 19.896

3.1. Donatario

Conforme al artículo 4° de la Ley N° 19.896, en relación con el artículo 37 del Decreto Ley N° 1.939 de 1977, las donaciones deben ser efectuadas “a los órganos y servicios públicos incluidos en la Ley de Presupuestos” que, a su turno, forman parte del “Fisco”.

3.2. Donante

A falta de mención expresa, puede entenderse como donante cualquier institución o persona. Para los efectos de determinar las características del donante frente a la ley tributaria, se reitera lo instruido en el Título II, Capítulo II, número 2, de la Circular N° 31 de 2018.

3.3. Formalidades y autorizaciones

En principio, de acuerdo al artículo 37 del Decreto Ley N° 1.939 de 1977, las donaciones deben ser aceptadas mediante una resolución de la Dirección de Bienes Nacionales, “sin perjuicio de lo dispuesto en leyes especiales.”

Al respecto, debe entenderse como ley especial otra ley que establezca un procedimiento de aceptación distinto, como ocurre con el artículo 4° de la Ley N° 19.896.

En consecuencia, no se requiere intervención de la Dirección de Bienes Nacionales en la medida que el 4° de la Ley N° 19.896 “faculta” a los órganos y servicios públicos incluidos en la Ley de Presupuestos para “aceptar y recibir donaciones”, previa autorización del Ministerio de Hacienda para ejercer dicha facultad (aceptar y recibir donaciones) o la (autorización) que se contemple con igual sentido y alcance en la legislación que sea aplicable al respectivo órgano o servicio público.

3.4. Donaciones que no requieren autorizaciones

¹ Historia de la Ley N° 19.896, Biblioteca del Congreso Nacional de Chile, versión digital, página 3.

² Ibid., página 3.

³ Ibid., página 6.

Sin perjuicio de lo señalado en el apartado 3.3. anterior, dada la naturaleza de lo donado o de las circunstancias en que se dona, el artículo 4° de la Ley N° 19.896 excluye de autorización las donaciones, en especie o dinero, efectuadas:

- a) En situaciones de emergencia o calamidad pública,
- b) Aquellas cuyo valor o monto no exceda al equivalente en moneda nacional de 250 unidades tributarias mensuales al momento del ofrecimiento; y,
- c) Las que recaigan sobre bienes sujetos a próximo deterioro o descomposición.

Al respecto, es necesario tener presente que:

- a) Las denominadas “situaciones” de emergencia o calamidad pública no refieren necesariamente al denominado “estado de emergencia”⁴ ni a la declaración de zona afectada por una catástrofe⁵. Para los efectos del artículo 4° de la Ley N° 19.896 se entiende como situación de emergencia o calamidad pública aquella decretada por los órganos del Estado que corresponda, en ejercicio de sus facultades legales.
- b) Las referidas hipótesis son alternativas, de modo que, por ejemplo, no se aplica el límite de las 250 unidades tributarias mensuales cuando se trata de donaciones en especie o dinero en situaciones de emergencia o calamidad pública o respecto de bienes sujetos a próximo deterioro o descomposición.
- c) En cuanto al límite de las 250 unidades tributarias mensuales, debe entenderse como un límite anual y por cada órgano o servicio destinatario al cual un determinado donante efectúe donaciones. De este modo:
 - i. Un mismo donante no puede exceder el límite de 250 unidades tributarias mensuales, en un ejercicio cualquiera, respecto de un mismo órgano o servicio donatario.
 - ii. Un mismo donante, en un ejercicio cualquiera, puede efectuar donaciones a distintos órganos o servicios, hasta un límite de 250 unidades tributarias mensuales respecto de cada órgano o servicio donatario.
 - iii. Cada órgano o servicio puede recibir varias donaciones, cada una hasta el límite de 250 unidades tributarias mensuales por cada donante individualmente considerado.

En caso que un determinado donante exceda el límite de 250 unidades tributarias mensuales, computadas conforme las reglas anteriores, no procederá el tratamiento tributario dispuesto por el artículo 37 del Decreto Ley N° 1.939 de 1977 respecto del exceso.

Lo anterior, por cierto, en caso alguno impide donar por sobre el límite de 250 unidades tributarias mensuales, aprovechando los beneficios tributarios, cuando la donación:

- a) Se ha sujetado a las autorizaciones o formalidades legales (ver apartado 3.3. anterior).
- b) Se verifica en situaciones de emergencia o calamidad pública
- c) Recae sobre bienes sujetos a próximo deterioro o descomposición

3.5. Donaciones de bienes raíces

Salvo disposición en contrario, en el caso específico de las donaciones de bienes raíces y de acuerdo al artículo 37 del Decreto Ley N° 1.939 de 1977, corresponde a la Dirección de Bienes Nacionales estudiar y calificar los títulos de dominio del donante y redactar la

⁴ Artículo 41 de la Constitución Política de la República, en relación con los artículos 4° y 5° de Ley N° 18.415, Orgánica Constitucional de los estados de excepción.

⁵ Decreto Supremo N° 104, de 1977, del Ministerio del Interior, que fijó el texto refundido, coordinado y sistematizado del Título I de la Ley N° 16.282, sobre disposiciones permanentes para casos de sismos o catástrofes, y sus modificaciones

escritura pública de donación que será suscrita, en representación del Fisco, por el Director o por el funcionario que éste designe.

3.6. Beneficios

Conforme lo dispuesto por el artículo 4° de la Ley N° 19.896, en relación con el artículo 37 del Decreto Ley N° 1.939 de 1977, las donaciones efectuadas a los órganos y servicios públicos incluidos en la Ley de Presupuestos que, a su turno, forman parte del “Fisco”:

- a) Están exentas de toda clase de impuestos,
- b) Tienen la calidad de gasto necesario para producir la renta para los efectos de lo establecido en la Ley sobre Impuesto a la Renta,
- c) No están sujetas al límite global absoluto establecido en el artículo 10 de la ley N° 19.885, y
- d) No requieren del trámite de la insinuación.

En cuanto al tratamiento tributario específico de las donaciones efectuadas al amparo del artículo 4° de la Ley N° 19.896, se reitera lo instruido en Título II, Capítulo II, número 4, de la Circular N° 31 de 2018.

3.7. Situaciones especiales

Los incisos cuarto y quinto del artículo 4° de la Ley N° 19.896 regulan las donaciones de cooperación internacional o de convenios de cooperación o asistencia técnica no reembolsable, que, salvo disposición en contrario, se rigen por sus propias reglas.

Al efecto, el inciso cuarto dispone que los órganos y servicios públicos incluidos en la Ley de Presupuestos están facultados para pagar los impuestos, contribuciones, derechos o gravámenes, establecidos en la legislación chilena, de cargo de terceros y que, en virtud del respectivo convenio o contrato, hayan de ser asumidos por el donatario. En el caso del personal que la fuente de cooperación extranjera envíe a Chile, a su propia costa, para desarrollar actividades en cumplimiento del respectivo programa, la facultad referida se limitará al pago del impuesto sobre la renta que grave su salario o retribución.

De acuerdo al inciso quinto, los pagos efectuados conforme las reglas anteriores pueden realizarse mediante su ingreso a la entidad recaudadora correspondiente, reembolso al organismo o ente internacional donante, o bien su reembolso o pago al sujeto de derecho, según el impuesto, contribución, derecho o gravamen de que se trate, conforme a la reglamentación contenida en el decreto supremo N° 209, de 1993, del Ministerio de Hacienda.

4. Reglas de control y entrega de Información

Los órganos y servicios donatarios deberán llevar los controles necesarios para registrar en orden cronológico las donaciones que efectivamente reciban por cada donante, permitiendo la debida individualización de éstos, así como de los montos donados, entre otros datos.

Los registros o los datos necesarios para su confección deberán mantenerse a disposición del Servicio como de los donantes.

El Servicio instruirá mediante Resolución la forma y plazo que los donatarios deberán informar aquellas donaciones a que se refieren las leyes N° 21.047 y N° 19.896.

5. Vigencia

En la medida que el tratamiento aplicable a las donaciones efectuadas al Fisco, en general, también se extiende a las donaciones efectuadas al amparo del artículo 4° de la Ley N° 19.896, las modificaciones introducidas al artículo 37 del Decreto Ley N° 1.939 de 1977 son

aplicables a las donaciones de que trata el artículo 4° de la Ley N° 19.896, con la misma vigencia.

En consecuencia, las modificaciones introducidas al artículo 37 del Decreto Ley N° 1.939 de 1977 afectarán a las donaciones que, al amparo del artículo 4° de la Ley N° 19.896, hayan sido efectuadas desde el 1° de diciembre de 2017 en adelante.

Saluda a Ud.,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

JARB/CFS/SRG
DISTRIBUCIÓN:
AL BOLETÍN
A INTERNET
OFICINA DE GESTIÓN NORMATIVA
AL DIARIO OFICIAL EN EXTRACTO