

Aplicación del artículo 31 N° 7 de la Ley sobre Impuesto a la Renta a las donaciones efectuadas por empresas del rubro agrícola a una Fundación constituida en Chile.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual se solicita un pronunciamiento sobre la aplicación del artículo 31 N° 7 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), a las donaciones efectuadas a una Fundación constituida en Chile, las que se destinarían a los fines que indica.

I. ANTECEDENTES.

Señala que XXXX¹, constituida y existente bajo las leyes del Reino Unido, es una organización internacional sin fines de lucro dedicada a apoyar y fomentar la capacitación, el desarrollo y el perfeccionamiento de las personas que actualmente trabajan en el campo de la agricultura, de manera de fomentar la formación de comunidades agrícolas y el desarrollo de una actividad agrícola sustentable, aconsejar a los personajes relevantes en la toma de decisiones que pueden influir en el campo agrícola, y fomentar la innovación y el desarrollo y el traspaso de conocimiento para asegurar un enfoque sustentable globalmente en el área señalada.

Agrega que, para el desarrollo de sus fines alrededor del mundo, XXXX se constituye en cada uno de los diversos países a través de organizaciones sin fines de lucro, que son las que se encargan de desarrollar las actividades antes descritas en el respectivo territorio. Cada entidad local de XXXX se financia exclusivamente mediante donaciones efectuadas por empresas del rubro agrícola del respectivo país, cuyos fondos se destinan a la realización de seminarios y de programas de capacitación y entrenamiento, y, como parte de estos últimos, a solventar los estudios en el extranjero de los partícipes. El financiamiento de los estudios en el extranjero se efectúa por parte de la entidad local de dos maneras: i) mediante el pago directo a las instituciones de educación superior extranjeras, o ii) mediante la entrega de los fondos respectivos a los beneficiarios, ya que en muchos casos dichos programas contemplan espacios de autonomía en que los individuos desarrollan estudios en terreno, sin estar bajo el alero de una institución educacional. En todo caso, como parte del programa de formación desarrollado por la entidad local, los individuos que son beneficiados por XXXX para realizar estudios en el extranjero, deben entregar reportes de su aprendizaje al final de dicho programa, además de la obligación de presentar los conocimientos adquiridos en foros internacionales organizados por XXXX.

Actualmente, XXXX está contemplando su incorporación en Chile, atendido el rol relevante que desempeña la agricultura en nuestro país y los potenciales beneficios que esto conllevaría para el desarrollo sustentable y eficiente de la agricultura local. Para estos efectos está considerando la creación de una entidad local -bajo la forma de una organización sin fines de lucro-, que promueva en Chile el desarrollo y la capacitación de individuos que se desempeñen en el sector agrícola, de modo de promover la innovación y mejorar el desarrollo de esta industria.

El objeto estatutario de dicha entidad local en Chile, comprendería la realización de las siguientes actividades:

- (i) Desarrollar programas de capacitación y entrenamiento a los actores relevantes del mundo agrícola, con el objeto de promover el avance de la educación en las áreas de la agricultura, horticultura, pesca, cadena alimentaria y administración agrícola;
- (ii) Proveer de financiamiento a los partícipes de dichos programas para aprender acerca de las prácticas y técnicas empleadas en diferentes partes del mundo y para desarrollar las mejores prácticas basadas en dicho aprendizaje; y

¹ Señala que información sobre XXXX se encuentra disponible en: YYYY.

- (iii) Proveer un foro para el intercambio y disseminación de información entre los partícipes de sus programas sobre las mejores prácticas sobre agricultura horticultura, pesca y administración agrícola y su información relacionada.

En base a las consideraciones que expone, se solicita confirmar la aplicación del artículo 31 N° 7 de la LIR, a las donaciones efectuadas por empresas del rubro agrícola a una Fundación constituida en Chile por XXXX.

Concretamente, se solicita confirmar que: (i) el hecho de que los programas de capacitación y entrenamiento que son ejecutados por la entidad local, contemplen la realización de estudios en instituciones de educación superior extranjeras y el desarrollo de actividades formativas en terreno en el extranjero, no los hace perder el carácter de programas de instrucción o formación desarrollados en Chile; y que, en consecuencia, (ii) cumpliéndose los demás requisitos legales, las donaciones efectuadas por las empresas nacionales a la entidad local, en la medida que sean destinadas por esta última a financiar los estudios y actividades de formación en el extranjero de los partícipes de sus programas de capacitación y entrenamiento -sea mediante el pago directo a las instituciones de educación superior extranjeras, o mediante la entrega de los fondos respectivos a dichos partícipes-, pueden deducirse tributariamente como gasto, en virtud de lo dispuesto por el N° 7 del artículo 31 de la LIR.

En caso de que esta norma no fuese aplicable a las donaciones realizadas a la entidad que XXXX pretende crear en Chile, se solicita aclaración sobre la posible aplicación de cualquier otra normativa que establezca incentivos a las donaciones.

II.- ANÁLISIS.

1.- En primer lugar, este Servicio entiende que la entidad sin fines de lucro que señala, financiaría programas de capacitación y entrenamiento a actores relevantes del sector agrícola, con fondos provenientes de empresas del rubro agrícola; los que se desarrollarían en diversas partes del mundo.

En segundo término, cabe considerar que los elementos que sirven para determinar y aplicar los impuestos deben estar establecidos en la Ley, por cuanto los tributos solo reconocen su origen en ella, según lo establece la Constitución Política del Estado. Lo anterior implica que una norma que incide en la determinación de los impuestos, como son las normas que establecen ciertos beneficios tributarios a los donantes, deben ser interpretados en forma restrictiva, es decir deben ser aplicados en los términos establecidos por la Ley, no pudiendo por consiguiente aplicarse a situaciones no contempladas expresamente en la misma.

Enseguida, en el ordenamiento jurídico vigente, existen diversas normas legales que contemplan beneficios tributarios a los donantes, las que establecen en forma expresa quienes deben ser los donatarios hábiles o receptores de las donaciones, a través de la indicación de las calidades que deben reunir; los fines a los cuales deben destinarse estas sumas, esto es, el tipo de proyectos que pueden financiar; así como las autoridades competentes que deben autorizar los proyectos respectivos, y otras condiciones de tipo general. Así por ejemplo, se puede citar el N° 7 del artículo 31 de la LIR ²; artículo 46 del DL N° 3.063, de 1979 ³; artículo 8° de la Ley N° 18.985, de 1990 ⁴; artículo 69 de la Ley N° 18.681, de 1987 ⁵; artículo 3° de la Ley N° 19.247, de 1993 ⁶; Ley N° 19.885, de 2003 ⁷; artículo 62 de la Ley 19.712, de 2001 ⁸.

2.- En relación al N° 7, del artículo 31 de la LIR⁹, esta disposición establece que se podrán rebajar como gasto de la renta bruta del Impuesto de Primera Categoría las donaciones efectuadas cuyo único fin sea la realización de programas de instrucción básica o media gratuitas, técnica, profesional o universitaria en el país, ya sean privados o fiscales, sólo en cuanto no excedan del 2% de la renta líquida imponible de la empresa o del 1,6‰ (Uno coma seis por mil) del capital propio de la empresa al término del ejercicio correspondiente, no siendo aplicable tal disposición a las empresas afectas a la Ley N° 16.624. Agrega dicha norma en su inciso tercero, que tales donaciones no requerirán del trámite de la insinuación y estarán exentas de toda clase de impuestos.

² Donaciones con fines educacionales.

³ Donaciones municipales.

⁴ Donaciones con fines culturales.

⁵ Donaciones a Universidades e Institutos Profesionales.

⁶ Donaciones a establecimientos educacionales.

⁷ Donaciones con fines sociales.

⁸ Donaciones con fines deportivos.

⁹ Las instrucciones relativas a esta norma legal están contenidas en la Circular N° 24, de 1993.

De acuerdo con ello y conforme a los fines de la entidad local que describe; teniendo en consideración además lo expresado en el requerimiento, respecto a que se destinaría los montos donados a la realización de capacitación y entrenamiento en instituciones de educación superior extranjeras y el desarrollo de actividades formativas en terreno, también en el extranjero, cabe expresar que dichas donaciones no se enmarcarían dentro de la normativa del artículo 31 N° 7 de la LIR, ya que no cumplen con el requisito que exige la norma legal precitada, esto es, que sean destinadas a financiar programas de instrucción básica o media, particulares, técnico o profesional o universitaria en el país, ya sea, privados o fiscales.

Sin embargo, en caso que la Fundación o Corporación en referencia se constituya de acuerdo a las normas del Título XXXIII, del Libro I, del Código Civil, y posea personalidad jurídica vigente, -y que de acuerdo a lo que indica, su objeto estatutario comprenda, entre otros, proveer de financiamiento a los partícipes de dichos programas para aprender acerca de las prácticas y técnicas empleadas en diferentes partes del mundo y para desarrollar las mejores prácticas basadas en dicho aprendizaje-; se estima que no está impedida de ser calificada como donataria hábil, en la medida que con la donación financie actividades de instrucción en Chile, pudiendo recibir donaciones de acuerdo al N° 7, del artículo 31 de la LIR.

El donante deberá acreditar con el respectivo recibo o documento el monto y destino de la donación efectuada, debidamente firmado por el donatario o por una persona legalmente habilitada para ello, en el cual se indique que su destino es efectuar programas de instrucción en el país, de los señalados en esa norma legal.

III.- CONCLUSIÓN.

En el caso específico en consulta, los donantes se pueden sujetar a los beneficios tributarios que establece el N° 7, del artículo 31 de la LIR, en los términos establecidos por esta norma legal, solo respecto de las donaciones que cumplan con el requisito legal que exige la norma legal precitada, esto es, que se trate de donaciones destinadas a financiar programas de instrucción básica o media, particulares, técnico o profesional o universitaria en Chile, ya sean, privados o fiscales, sin perjuicio del cumplimiento de los demás requisitos y condiciones que exige el citado precepto legal; no pudiendo acceder a este beneficio respecto de las donaciones destinadas a financiar programas de instrucción o capacitación realizadas en el extranjero.

Saluda a Ud.,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1497 del 29-05-2019
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos