

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 42, N°1 - LEY N°18.681, ART. 69. (Ord. N° 1793, de 10-08-2017)

APLICACIÓN DEL LÍMITE GLOBAL ABSOLUTO "LGA" RELATIVO A LAS DONACIONES A UNIVERSIDADES, EN VIRTUD DE ARTÍCULO 69 DE LA LEY N° 18.681.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual solicita confirmar la aplicación del Límite Global Absoluto ("LGA") relativo a las donaciones a universidades en virtud del artículo 69 de la Ley N° 18.681.

1. ANTECEDENTES

En su calidad de Rector de la Universidad, hace presente que es necesario confirmar los límites aplicables a donaciones efectuadas por personas naturales sujetas al Impuesto Global Complementario (IGC) que perciban rentas mixtas, es decir, rentas afectas con IGC, percibidas por contribuyentes que deban determinar sus rentas de acuerdo con el artículo 54 de la Ley de Impuesto a la Renta, tales como dividendos u otras, junto con honorarios u otras remuneraciones.

Al respecto, plantea la situación de contribuyentes del IGC, cuando la renta tiene una naturaleza distinta a las rentas del trabajo o rentas profesionales, como podría ser el caso de dividendos de sociedades anónimas, consultando si en dicho caso se aplica el tope de 14.000 UTM (límite particular de las donaciones a universidades e institutos profesionales, establecido en el artículo 69 de la Ley N°18.681), o el 20% de la renta imponible o el de 320 UTM (límite global absoluto establecido en la Ley N° 18.985).

Conforme a los antecedentes de derecho que expone, entre los cuales se encuentra el mensaje presidencial de la Ley N° 20.675, que modificó la Ley N° 18.985, referida a las donaciones con fines culturales; el mensaje de la Ley N° 20.316, que modificó la Ley N°18.985; la Circular N° 71, de 2010, y el Oficio N° 12, de 2010, ambos emitidos por este Servicio, señala que, en el caso de rentas mixtas, esto es, por ejemplo, rentas de actividades profesionales y de dividendos (rentas afectas con IGC percibidas por contribuyentes que deban determinar sus rentas de acuerdo con el artículo 54 de la Ley de Impuesto a la Renta), el tope del crédito debiera aplicarse en forma proporcional, según los porcentajes en que dichas rentas participan en la renta total. Así, por la parte que corresponda a rentas profesionales y/o rentas afectas a Impuesto Único de Segunda Categoría corresponderá crédito con el tope de 20% de la renta imponible o 320 UTM (según el límite global absoluto establecido en la Ley N° 18.985) y con el tope de 14.000 UTM (establecido en el artículo 69 de la Ley N°18.681) a las demás rentas.

En cuanto a la forma de hacer efectiva la rebaja al IGC por las donaciones, en su opinión, sea que el contribuyente haya optado por el régimen de renta atribuida o por el régimen semi integrado, procede la rebaja contra el impuesto determinado, ya que la modificación a la Ley de Impuesto a la Renta no ha cambiado el régimen de donaciones.

Si así fuera el caso, se podría dar una situación en la que una persona que tiene ingresos por dividendos de \$300.000.000, podría donar con tope de un crédito de 14.000 UTM, pero si la misma persona, además, emite boletas de honorarios por 12 millones, entonces el LGA sería del tope de 320 UTM o 20% de la renta imponible, el que sea menor.

Finalmente, solicita que se confirme que la aplicación del nuevo LGA, esto es, el tope de 320 UTM o 20% de la renta líquida imponible, no se aplicaría a los contribuyentes personas naturales afectos al IGC que perciban rentas cuyo origen sea distinto de las rentas del trabajo o de rentas de profesionales, aplicándose para estos casos el límite particular establecido en el artículo 69 de la Ley N°18.681, de 14.000 UTM.

1. ANÁLISIS

La Ley N° 18.681 de 1987, en su artículo 69 dispone que los contribuyentes que de acuerdo con las normas generales de la LIR declaren sus rentas efectivas, determinadas mediante contabilidad completa y tributen conforme a las normas del impuesto de primera categoría así como también los contribuyentes del Impuesto Global Complementario, que declaren igual tipo de rentas, y los contribuyentes de la primera categoría de la Ley sobre Impuesto a la Renta que declaren sus rentas efectivas determinadas mediante contabilidad simplificada, podrán descontar de sus respectivos impuestos las sumas donadas a Universidades e Institutos Profesionales estatales y particulares reconocidos por el Estado, siempre que éstas se encuentren comprendidas en la declaración respectiva. No obstante lo anterior, las empresas donde el Estado, sus empresas y organismos, tengan una participación igual o superior al 50%, no podrán acogerse a los beneficios que establece este artículo.

El beneficio tributario que dispone esta norma consiste en que los referidos contribuyentes podrán rebajar, ya sea, del impuesto de primera categoría (IDPC) o del IGC, un monto de hasta un 50% de las sumas donadas con un descuento máximo de 14.000 UTM por cada año.

A su vez, la Ley N° 19.885 de 2003, que incentiva y norma el buen uso de donaciones que dan origen a beneficios tributarios y los extiende a otros fines sociales y públicos, a través de su artículo 10, armonizó el sistema de donaciones de interés social afectas a beneficios tributarios^[1], estableciendo que el conjunto de donaciones afectas a estos beneficios tendrá un límite máximo (denominado límite global absoluto), equivalente a un 5% de la renta líquida imponible por contribuyente de primera categoría, y, el equivalente al 20% de su renta imponible o de 320 UTM, si este monto fuera inferior a dicho porcentaje, tratándose de los contribuyentes del IGC que determinen sus rentas de conformidad con lo dispuesto en el artículo 50 de la LIR, y aquellos contribuyentes afectos al impuesto contemplado en el número 1 del artículo 43 del mismo texto legal.

Conforme a lo anterior, es posible establecer que el límite global absoluto señalado en el inciso 3° del artículo 10 de la Ley N° 19.885 resulta aplicable a las donaciones amparadas en el artículo 69 de la Ley N° 18.681 efectuadas por contribuyentes del IGC, siempre que obtengan rentas del artículo 42 N°1 o 2, de la LIR. Es decir, el límite del beneficio tributario que gozan las donaciones efectuadas conforme al artículo 69 de la Ley N° 18.681, tratándose de donantes contribuyentes que dentro de su base imponible del IGC comprendan rentas del artículo 42 N°1 o 2, de LIR, es el monto menor entre el 20% de su renta imponible anual, o un monto anual equivalente a 320 UTM.

En lo que concierne al límite global absoluto aplicable a los contribuyentes del impuesto global complementario, cabe señalar que la norma contenida en el artículo 10 de la Ley N° 19.885, no sufre alteración por el hecho que el donante perciba rentas “mixtas”, porque, en todo caso y respecto de la parte que corresponde, sigue siendo un contribuyente que

determina rentas conforme al artículo 50 de la LIR o afecto al impuesto del artículo 43 N° 1 del mismo texto legal.

Luego, cabe agregar que la ley no establece alguna regla de proporcionalidad u otro criterio para el caso que el donante obtenga rentas mixtas, por lo cual, en esa situación deberá aplicarse el LGA del monto menor entre el 20% de su renta imponible anual, o un monto anual equivalente a 320 UTM.

Finalmente, con la entrada en vigencia de los nuevos regímenes de tributación que establece el artículo 14 de la LIR, a contar del 1° de enero de 2017, se hace presente que es la empresa o sociedad sujeta al Impuesto de Primera Categoría la que debe estar acogida a uno de estos regímenes, no obstante que sean los propietarios, comuneros, socios o accionistas quienes deberán tomar la decisión de acogerse a uno de ellos, por lo que la forma de hacer efectiva la rebaja al IGC por las donaciones no se ve modificada por el régimen tributario que afecte a la empresa o sociedad sujeta al Impuesto de Primera Categoría.

III.- CONCLUSIÓN

Conforme a lo señalado en el Análisis, en el caso de contribuyentes del IGC que efectúen donaciones amparadas en el artículo 69 de la Ley N° 18.681, siempre que dentro de la base imponible de dicho impuesto se comprendan rentas del artículo 42 N° 1 o 2, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, el Límite Global Absoluto será el equivalente al 20% de su renta imponible o de 320 UTM, si este monto fuera inferior a dicho porcentaje.

Si el contribuyente obtiene rentas afectas al IGC que no sean del artículo 42 N° 2 de la LIR, por ejemplo, por retiros o dividendos, corresponderá aplicar el límite propio establecido en el artículo 69 de la Ley N° 18.681, esto es, el límite máximo de 14.000 UTM del mes de diciembre de cada año.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 1793, de 10.08.2017

Subdirección Normativa

Dpto.de Impuestos Directos

[1] Entre estas se contemplan las donaciones señaladas en la Ley N° 19.885; 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 LIR, así como las que se establezcan en otras normas legales que se dicten para otorgar beneficios tributarios a donaciones.