

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - DECRETO LEY N° 359, DE 1974, ART. 5° - CIRCULARES N° 45, DE 2012, N° 68, DE 2010 - OFICIO N° 4178, DE 2003. (ORD. N° 1808, DE 13.07.2015)

TRIBUTACIÓN APLICABLE A LA IGLESIA CATÓLICA Y LAS ENTIDADES DE CARÁCTER RELIGIOSO QUE FORMAN PARTE DE LA MISMA IGLESIA.

Se ha solicitado un pronunciamiento a este Servicio, sobre la tributación aplicable a la Iglesia Católica y otras entidades de carácter religioso que forman parte de la misma Iglesia, conforme a las instrucciones contenidas en Circular N° 45, de 2012.

I.- ANTECEDENTES.

Indica que comparte plenamente el criterio sostenido por este Servicio, en cuanto a que quedan sujetas a tributación todas las personas naturales o jurídicas que obtengan rentas gravadas, salvo aquellas que hayan sido declaradas como exentas del Impuesto de Primera Categoría, de conformidad con el artículo 40, N°4 de la LIR. No obstante, plantean algunas particularidades respecto de la Iglesia Católica, que pueden o no ser comunes a otras confesiones religiosas, y que estiman necesario hacer presente.

En relación con la calificación como contribuyente para fines de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), y de conformidad con la definición de contribuyente que entrega el Código Tributario (CT), puntualiza que es preciso tener la calidad de persona natural o jurídica. Esto conlleva la necesidad de identificar, para el caso de la Iglesia Católica, quien debe ser sujeto pasivo del tributo, si debe serlo cada Parroquia, las Diócesis o Arquidiócesis, o bien la Iglesia en su totalidad, incluyendo en ella al conjunto de Diócesis y Arquidiócesis.

En su opinión, las Diócesis y Arquidiócesis son las que deberían asumir el carácter de contribuyente en lo relativo al impuesto a la renta, debiendo consolidar sus resultados con los de las Parroquias de su jurisdicción, ya que cada Diócesis y Arquidiócesis es una persona distinta bajo cuya jurisdicción funcionan las Parroquias.

Luego, serían las Diócesis y Arquidiócesis que por realizar actividades susceptibles de generar rentas gravadas en la Primera Categoría deban tributar sobre renta efectiva según contabilidad completa, las que deberán llevar dicha contabilidad, incluyendo en ella los activos y pasivos destinados a generar rentas gravadas, con la salvedad de los bienes que no se encuentran destinados a producir rentas como son los inmuebles destinados al culto.

Por otra parte, hace presente que la Iglesia Católica obtiene ciertos ingresos que constituyen ingresos tributables, pero también obtiene ingresos no constitutivos de renta, como las donaciones. Asimismo tiene inversiones, gastos y costos destinados a la mantención del culto, a la asistencia a los fieles, a la ayuda solidaria, etc., los que pudiesen eventualmente ser superiores a los ingresos tributables.

En cuanto a las donaciones que pueda recibir, agrega que, sin perjuicio de concordar con lo expresado en la Circular, N° 45 de 2012, entiende que la exención contenida en el artículo 5, inciso 2° del D.L. N°359 de 1974, que favorece a las donaciones que se hagan a las fundaciones y corporaciones de carácter benéfico, también resulta aplicable a las

donaciones a la Iglesia Católica, en cuanto ésta no sólo tiene la facultad legal de crear corporaciones y fundaciones sino que ella misma tiene el carácter de tal, y su finalidad de beneficencia es de público conocimiento.

Finalmente, en relación con el IVA, estima que la Ley del ramo entrega una definición más amplia de contribuyente que la que contempla el Código Tributario, al considerar como contribuyente, no sólo a las personas naturales y jurídicas, sino también a entidades sin personalidad jurídica como son las comunidades y las sociedades de hecho. Por ello solicita confirmar que para los efectos del IVA las Parroquias pueden tener la calidad de contribuyentes.

II.- ANÁLISIS.

De conformidad con la Ley, y según lo ha señalado reiteradamente este Servicio, todas las personas, naturales o jurídicas, revisten la calidad de contribuyentes frente a la LIR, en la medida que posean bienes o realicen actividades susceptibles de generar renta.

En cuanto al planteamiento específico contenido en su requerimiento, cabe señalar que gozan de personalidad jurídica las corporaciones o fundaciones de derecho público, como las iglesias y las comunidades religiosas, las que se rigen por las leyes y reglamentos que le sean aplicables; norma de la cual se desprende que las Diócesis y Parroquias de la Iglesia Católica gozan de personalidad jurídica desde que así son erigidas por las leyes canónicas que las rigen.

Al respecto, cabe tener presente que la Circular N° 45 de 2012 de este Servicio, expresa que, como principio general, dada la naturaleza de las actividades propias del culto religioso, las iglesias, confesiones y demás entidades religiosas, no se encuentran afectas al Impuesto a la Renta, ello por supuesto, en la medida en que no lleven a cabo actividades comerciales o empresariales, o posean bienes susceptibles de producir rentas gravadas con el mencionado tributo.

De acuerdo con lo señalado precedentemente, en la medida que las Diócesis o Parroquias realicen actividades o posean bienes susceptibles de generar rentas gravadas con el Impuesto a la Renta, tendrán la calidad de contribuyentes, quedando sujetas a las obligaciones que se expresan en la referida Circular.

Asimismo, para el caso de obtener tantos ingresos tributables como otros ingresos no gravados, como son los ingresos no renta, resultarán aplicables las instrucciones contenidas en la Circular N°68, de 2010, que se refieren al tratamiento tributario que para los efectos de la LIR, debe darse a los ingresos no constitutivos de renta, rentas exentas y rentas afectas al Impuesto de Primera Categoría en carácter de Único, y en particular, a los costos, gastos y desembolsos que les sean imputables.

En cuanto a la exención contenida en el artículo 5°, del D.L. N°359 de 1974, cabe indicar que esta norma sólo resulta aplicable a las donaciones que se efectúen a las fundaciones o corporaciones de carácter benéfico. Ahora bien, dicha norma legal no contiene una definición de lo que debe entenderse por tal condición. Sobre este concepto, el diccionario de la Real Academia Española de la Lengua indica que benéfico es un adjetivo que significa perteneciente o relativo a la ayuda gratuita que se presta a los necesitados. Al respecto este Servicio, ha interpretado que el carácter benéfico, debe entenderse en un

sentido restringido, no pudiendo concluirse que para efectos de gozar de tal beneficio tributario, baste con que dentro del giro se contemple la beneficencia. Asimismo, se ha sostenido que lo dispuesto en el artículo 5°, del D.L. N° 359 de 1974, sólo resulta aplicable a aquellas fundaciones sin fines de lucro que, constituidas de acuerdo al Título XXXIII del Libro I del Código Civil, tengan como fin exclusivo o principal la beneficencia pública entendida ésta como cualquier forma de hacer el bien, en beneficio de personas indeterminadas, mediante la ayuda gratuita a personas necesitadas .

De acuerdo con ello, la exención en comento sólo resultará aplicable a las donaciones que se efectúen a corporaciones y fundaciones que tengan como fin exclusivo o principal la beneficencia en los términos antes explicados, pero no a la Iglesia Católica como entidad religiosa, por no cumplirse a su respecto dicha exigencia.

Finalmente, en cuanto a su consulta relativa al Impuesto al Valor Agregado, cabe indicar, conforme a lo expresado en la Circular N° 45, de 2012, que las iglesias, confesiones y demás entidades religiosas no califican normalmente como vendedores o prestadores de servicios en los términos del Decreto Ley N° 825, de 1974, por lo que por regla general no se verán afectados por ese impuesto en calidad de contribuyentes. Sin embargo, cuando excepcionalmente puedan ser calificados como sujetos del IVA por llevar a cabo en forma habitual ventas de los bienes respectivos o prestar servicios gravados por este texto legal, quedarán afectos al IVA de conformidad con las reglas generales

En este contexto, el concepto de contribuyente de dicho impuesto que entrega la Ley del ramo, tiene por objeto gravar la actividad de entidades que tengan personalidad jurídica, como aquellas que no tienen personalidad jurídica, siempre que incurran en el hecho gravado con el mencionado tributo; por lo cual las entidades, como las Diócesis y Parroquias que forman parte de la Iglesia Católica, y que sean contribuyentes del referido texto legal, están afectos en su caso a las normas previstas en el Decreto Ley N° 825, de 1974.

III.- CONCLUSIONES.

Las Diócesis y Parroquias constituyen personas jurídicas independientes de la Iglesia propiamente tal, desde que así son erigidas por las leyes canónicas que las rigen, y en la medida que realice actividades o posean bienes susceptibles de generar rentas gravadas, serán ellas quienes tendrán la calidad de contribuyentes y deberán dar cumplimiento a todas las obligaciones tributarias y deberes impuestos por las disposiciones legales y administrativas que les correspondan en dicha calidad.

La exención contenida en el artículo 5°, del D.L. N°359, de 1974, sólo resulta aplicable a las donaciones que se efectúen a las fundaciones o corporaciones de carácter benéfico, debiendo entenderse este último en un sentido restringido, por lo que no resulta aplicable a la Iglesia Católica como tal.

Por su parte, el concepto de contribuyente del Impuesto al Valor Agregado que entrega la Ley del ramo, tiene por objeto gravar la actividad de entidades, con o sin personalidad jurídica, siempre que incurran en el hecho gravado con el mencionado tributo; por lo cual las Diócesis y Parroquias que forman parte de la Iglesia Católica, y que sean contribuyentes conforme a lo expresado, están afectos en su caso a las normas previstas en el Impuesto señalado.

JUAN ALBERTO ROJAS BARRANTI
DIRECTOR (S)

Oficio N° 1808, de 13.07.2015
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos