

**DECRETO LEY N° 3.063, DE 1979 – ART. 46 – CIRCULAR N° 24, DE 1993 – OFICIO N° 2591,
DE 2013. (ORD. N° 1980, DE 03.08.2021)**

Beneficios y acreditación de las donaciones establecidas en el artículo 46 del Decreto Ley N° 3.063 de 1979, sobre rentas municipales.

Se ha solicitado a este Servicio confirmar ciertos criterios relacionados con los beneficios y la acreditación de las donaciones establecidas en el artículo 46 del Decreto Ley N° 3.063 de 1979, sobre rentas municipales.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, y tras aludir a la regulación de las donaciones establecidas en el artículo 46 del Decreto Ley N° 3.063 de 1979, sobre rentas municipales, y a lo resuelto por este Servicio en el Oficio N° 2591 de 2013, en relación con la independencia de los beneficios que dicha norma establece para donantes y donatarios, solicita confirmar que:

- 1) Solo los contribuyentes que declaren sus rentas efectivas demostradas mediante un balance general pueden rebajar como gasto las donaciones que realicen a las entidades establecidas en el inciso tercero del señalado artículo 46.
- 2) Para hacer efectiva la franquicia tributaria señalada en el numeral 1) precedente, la donación debe respaldarse con un certificado que cumpla con los requisitos establecidos en el Decreto con Fuerza de Ley N° 1 de 1986, del Ministerio de Hacienda, y en la Circular N° 24 de 1993 de este Servicio.
- 3) Las donaciones realizadas por contribuyentes que no cumplan con los requisitos señalados en el numeral 1) anterior solo están exentas de impuestos y liberadas del trámite de insinuación.
- 4) Las donaciones referidas en el numeral 3) precedente no requieren de la emisión de certificados para su respaldo y aplicación de los beneficios.

II ANÁLISIS

De acuerdo al inciso segundo del artículo 46 del Decreto Ley N° 3.063 de 1979, sobre rentas municipales¹, “los contribuyentes que de acuerdo con lo dispuesto en la Ley sobre Impuesto a la Renta declaren sus rentas efectivas demostradas mediante un balance general y que efectúen donaciones a los establecimientos que se señalan en el inciso siguiente podrán rebajar como gasto las sumas pagadas, para los efectos de determinar la renta líquida imponible gravada con los tributos de la mencionada ley.”

Agrega el inciso cuarto de dicha norma que “los pagos que al efecto se realicen se aceptarán como gastos en el año en que realmente se efectúen, y se acreditarán con los documentos que señale el Director de Impuestos Internos”.

Al respecto, tratándose de donaciones efectuadas a las instituciones o establecimientos establecidos en el inciso tercero del artículo 46, con excepción de los indicados en el párrafo siguiente, la Circular N° 24 de 1993² instruyó que “para que las empresas puedan deducir como gastos las citadas donaciones, la municipalidad o el establecimiento que perciba la donación deberá entregar un boletín o comprobante de ingreso debidamente firmado por funcionario o empleado responsable legalmente”, el que debe cumplir con las menciones indicadas en dicha instrucción.

¹ Contenido en el Decreto Ley N° 2.385 de 1996, del Ministerio del Interior, que fija texto refundido y sistematizado, Decreto Ley N° 3.063 de 1979, sobre rentas municipales.

² En letra f) del N° 2) de la letra C) del apartado III de dicha circular.

Por otra parte, el artículo 3° del Decreto con Fuerza de Ley N° 1 de 1986, del Ministerio de Hacienda, que fija requisitos para descuento tributario de las donaciones a instituciones que indica, en concordancia con el citado inciso cuarto del artículo 46 del Decreto Ley N° 3.063 de 1979, dispone que las donaciones que se efectúen a establecimientos de educación superior reconocidos por el Estado, al Fondo Nacional de Desarrollo Científico y Tecnológico³ y a instituciones sin fines de lucro que tengan por finalidad la creación, investigación o difusión de las artes y las ciencias o que realicen programas de acción social en beneficio exclusivo de los sectores de mayor necesidad, se acreditarán en la forma que señale el Director del Servicio de Impuestos Internos.

Sobre la materia, la Circular N° 24⁴ instruyó que “para que los contribuyentes de la Primera Categoría puedan deducir como gasto la donaciones que realicen a las instituciones donatarias a que se refiere el citado texto legal, deberán exigir a la institución respectiva un certificado”, documento que debe cumplir con las menciones y requisitos que dicha instrucción establece.

De este modo, se desprende de los párrafos precedentes que los donantes, que sean contribuyentes de la primera categoría y que de acuerdo a lo dispuesto en la Ley sobre Impuesto a la Renta declaren sus rentas efectivas sobre la base de un balance general, podrán deducir como gasto en la determinación de su renta líquida imponible – con el límite que establece la ley⁵ – las donaciones efectuadas a las instituciones y establecimientos dispuestos en el inciso tercero del artículo 46 del Decreto Ley N° 3.063 de 1979, en la medida que acrediten dichas donaciones en los términos indicados, acreditación que se relaciona solo con el beneficio en comento y no con los propios del donatario.

Ahora, en lo que dice relación con donaciones efectuadas a dichas instituciones o establecimientos por contribuyentes que no declaran sus rentas efectivas sobre la base de un balance general, se debe tener presente que en el Oficio N° 2591 de 2013, citado en su presentación, este Servicio resolvió, en lo pertinente, lo siguiente:

- 1) Que el artículo 46 no condiciona los beneficios otorgados al donatario, al cumplimiento por parte del donante de los requisitos para que opere la franquicia tributaria establecida a su favor.
- 2) Que, atendida tal independencia, la falta de concurrencia de requisitos legales por parte del donante para ampararse en la franquicia que dicha norma le confiere, no tiene la aptitud para alterar la naturaleza jurídica de la donación, siempre que ésta se haya configurado.
- 3) Que, en caso que el donante no declare sus rentas efectivas demostradas mediante un balance general, la donación será un ingreso no constitutivo de renta para la donataria y estará exenta de todo impuesto y del trámite de la insinuación, en la medida que cumpla con todos los otros requisitos legales y reglamentarios.

En consecuencia, las donaciones realizadas por contribuyentes que no declaren sus rentas efectivas demostradas mediante un balance general, si bien no reportarán un beneficio tributario para estos (donantes), estarán exentas de impuestos y liberadas del trámite de insinuación en cabeza de los donatarios, en la medida que cumplan con todos los otros requisitos legales y reglamentarios, con excepción de aquel vinculado a la obligación de estos últimos de emitir los respectivos comprobantes de ingreso o certificados en los términos precedentemente señalados, por decir relación con la acreditación de gastos que no tendrían lugar.

III CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo señalado precedentemente y respecto de lo consultado, se informa que:

- 1) Solo los contribuyentes de la primera categoría y que de acuerdo a lo dispuesto en la Ley sobre Impuesto a la Renta declaren sus rentas efectivas sobre la base de un balance general, podrán deducir como gasto en la determinación de su renta líquida imponible – con el límite que establece la ley – las donaciones efectuadas a las instituciones y establecimientos dispuestos en el inciso tercero del artículo 46 de la Ley de rentas municipales, siempre que se cumplan los requisitos legales y reglamentarios establecidos al efecto.

³ Creado por el Decreto con Fuerza de Ley N° 33, de 1981, del Ministerio de Educación Pública.

⁴ En letra d) del N° 3) de la letra C) del apartado III de dicha circular.

⁵ Estas donaciones se encuentran sujetas al límite global absoluto establecido en el artículo 10 de la Ley N° 19.885.

- 2) Los donantes deberán acreditar la procedencia de dicho gasto mediante el respectivo comprobante de ingreso o certificado, según la institución o establecimiento al cual se le efectuó la donación, en los términos referidos en el análisis precedente.
- 3) Las donaciones realizadas (configuradas) por contribuyentes que no declaren sus rentas efectivas demostradas mediante un balance general, si bien no reportan un beneficio tributario para estos (donantes), están exentas de impuestos y liberadas del trámite de insinuación en cabeza de los donatarios, en la medida que cumplan con todos los otros requisitos legales y reglamentarios, con excepción del que se indica en el número siguiente.
- 4) En el caso de las donaciones referidas en el número 3) anterior, los donatarios no estarán obligados a emitir los respectivos comprobantes de ingreso o certificados en los términos señalados en el análisis precedente, por decir relación con la acreditación de gastos que no tendrían lugar.

Sin perjuicio de lo anterior, se hace presente que la acreditación de la efectividad de las donaciones es una cuestión de hecho que corresponde a las respectivas instancias de fiscalización.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1980, de 03.08.2021
Subdirección Normativa
Dpto. de Técnica Tributaria