

RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 40, N°4 – LEY N° 21.210, ART. SEGUNDO, NUMERAL 20, LETRA B) - CIRCULAR N° 20, DE 2021. (ORD. N° 2264, DE 30.08.2021)

Exención establecida en el artículo 40 N° 4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Se ha solicitado a este Servicio dar respuesta a las consultas que indica relacionadas con exención establecida en el artículo 40 N° 4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, a la que acompaña los estatutos de la “TTTTTT”, solicita dar respuesta a las siguientes consultas:

- 1) ¿Puede optar a este beneficio una institución que no persigue fines de lucro, que entrega ayuda gratuita a beneficiarios de escasos recursos, pero que para financiar sus actividades, de forma paralela, ofrece servicios, cursos y talleres pagados a otras instituciones que no son beneficiarias?
- 2) ¿Puede una institución sin fines de lucro optar a este beneficio si entrega ayuda a personas de escasos recursos de forma subvencionada? Los beneficiarios pagarían un mínimo porcentaje de la ayuda que reciben.

II ANÁLISIS

De acuerdo al nuevo texto del N° 4 del artículo 40 de la Ley sobre Impuesto a la Renta¹, están exentas del Impuesto de Primera Categoría las rentas percibidas por “las instituciones de beneficencia que determine el Presidente de la República. Sólo podrán impetrar este beneficio aquellas instituciones que no persigan fines de lucro y que tengan por objeto principal y efectivo proporcionar ayuda, aun cuando no se otorgue de manera totalmente gratuita, de modo directo a personas de escasos recursos económicos que no alcanzan a satisfacer sus necesidades básicas. En caso que, concedida la exención el Servicio constate y declare fundadamente el incumplimiento de los requisitos señalados, podrá liquidar y girar los impuestos que corresponda por el o los años en que se verificó el incumplimiento.”.

A partir del nuevo texto de la ley, y sin perjuicio de corresponder a S.E. el Presidente de la República la facultad exclusiva de conceder la exención tributaria, las instituciones que impetren la franquicia deben reunir, en forma copulativa, los siguientes requisitos legales:

- 1) Que las entidades peticionarias sean instituciones de beneficencia que no persigan fines de lucro.
- 2) Que tengan por objeto principal y efectivo:
 - a) Proporcionar ayuda, aun cuando no se otorgue de manera totalmente gratuita;
 - b) Proporcionar la ayuda, de modo directo, a personas de escasos recursos económicos, que no alcanzan a satisfacer sus necesidades básicas.

En relación con el requisito señalado en el N° 1 precedente, y en lo pertinente a su primera consulta, este Servicio instruyó en la Circular 20 de 2021² “que a las instituciones de beneficencia que no persigan fines de lucro no les está vedado obtener ganancias o utilidades, cuestión consistente con el criterio reiterado de este Servicio, en el sentido que todas las personas pueden revestir la calidad de “contribuyente” para efectos tributarios.”

¹ Modificado por la letra b), del numeral 20, del artículo segundo de la Ley N° 21.210.

² Apartado 2.1.2. de dicha circular.

Luego, frente a la Ley sobre Impuesto a la Renta, las instituciones de beneficencia que no persigan fines de lucro, en general, cualquiera sea la forma en que se constituyan, están afectas a impuestos en la medida que obtengan rentas clasificadas en la primera categoría³, cuestión que, agrega la circular en referencia, “no impide que, cumpliendo las demás exigencias legales, proceda la exención que contempla el N° 4 del artículo 40 de la LIR cuando, por ejemplo, la institución de beneficencia obtenga ingresos provenientes de la prestación de servicios que luego destine a los fines establecidos en sus estatutos.”

Por otra parte, y en lo que dice relación con el requisito señalado en la letra a) del N° 2) anterior y con su segunda consulta, la Circular N° 20 de 2021 instruyó que la norma en análisis “incluye aquella ayuda que no sea enteramente gratuita, pero en que una parte significativa de la misma se encuentra financiada por la institución de beneficencia. // En consecuencia, si bien pueden admitirse, por ejemplo, cobros que cubran una parte de la ayuda entregada, dichos valores no pueden ser tales que desnaturalicen la calidad de beneficencia de la prestación realizada, o bien que la ayuda sea prestada, en definitiva, a personas distintas de las establecidas por ley”.

Sin perjuicio de lo anterior, y aun cuando no se consulta directamente, se hace presente que, de los estatutos acompañados – particularmente de su objeto – se desprende que la fundación no cumpliría los requisitos señalados en las letras a) y b) del N° 2) del Análisis.

En efecto, no consta en los estatutos de la fundación, ni es posible desprender inequívocamente de los mismos, la gratuidad total o parcial de la ayuda otorgada por ésta⁴.

Por otra parte, del objeto fundacional, así como de las diversas actividades enumeradas para la consecución del mismo, todas ellas de carácter muy general, no se puede establecer si su objeto “principal y efectivo” es, precisamente, proporcionar ayuda, “de modo directo”, a personas naturales de escasos recursos económicos, “que no alcanzan a satisfacer sus necesidades básicas”.

Al respecto, y aun cuando el artículo tercero de los estatutos, referido al objeto, contiene alusiones generales a “personas de escasos recursos económicos”⁵, se desprende de dicho artículo, así como del artículo séptimo, en aquella parte que establece amplios criterios de determinación de los beneficiarios⁶, que el objeto principal de la fundación se vincularía más bien a entregar ayuda en diversos ámbitos a personas con discapacidad, sin atender necesariamente a la situación económica de las mismas⁷.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que:

- 1) La exención establecida en el artículo 40 N° 4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta podría aplicar en el caso de instituciones de beneficencia que no persigan fines de lucro y que obtengan ingresos provenientes de la prestación de servicios, los cuales luego destinen a los fines establecidos en sus estatutos, en la medida que cumplan los demás requisitos que dicha norma establece.

³ Provenientes de actividades comprendidas en los números 1 al 5 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

⁴ Solo se hace referencia a la gratuidad a propósito de la promoción, apoyo y realización de programas de instrucción básica o media, en la letra c.- de la letra f) del artículo tercero de los estatutos.

⁵ Dispone en un inicio el artículo tercero que “el objeto de la Fundación será la beneficencia pública, esto es cualquier forma de hacer el bien para las personas en general, proporcionando ayuda material o de otra índole a personas de escasos recursos económicos; y de un modo especial, el fomento y promoción en la contratación e inserción laboral de personas en situación de discapacidad”, para luego agregar en la letra g) como objetivo de la fundación “promover directamente servicios destinados a personas de escasos recursos económicos o con discapacidad.”

⁶ Dispone el artículo séptimo, en lo pertinente: “asimismo, los beneficiarios de los recursos serán determinados conforme a los siguientes criterios: * Personas de escasos recursos y/o en situación de discapacidad; * De acuerdo con los fines fundacionales que benefician a las personas y sociedad en general; * Personas o entidades que determine el fundador, o en su sucesión el directorio, con criterios de imparcialidad y no discriminación.”

⁷ Conforme a lo referido en las notas 5 y 6 anteriores y en letras a), b), c) y d) del artículo tercero de los estatutos.

- 2) El hecho que la ayuda no se otorgue en forma totalmente gratuita no obsta la aplicación de la exención, siempre que una parte significativa de la misma sea financiada por la institución de beneficencia, de modo que no se desnaturalice la calidad de beneficencia de la prestación realizada ni la de sus destinatarios.
- 3) Sin perjuicio de lo referido en los números precedentes, la “TTTTTT” no reuniría los requisitos legales para el otorgamiento de la exención.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2264, de 30.08.2021
Subdirección Normativa
Dpto. de Técnica Tributaria