

**LEY SOBRE IMPUESTO A LAS HERENCIAS, ASIGNACIONES Y DONACIONES -
DECRETO LEY N° 359, DE 1974, ART. 5 - LEY N° 19.885, ART. 2 - OFICIO N° 366,
DE 2010. (ORD. N° 2731, DE 30.09.2016)**

**CONSULTAS RELATIVAS A LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 5° DEL DECRETO LEY
N° 359 DE 1974.**

Solicita determinar bajo qué criterios una institución sin fines de lucro cumple con el “carácter benéfico” requerido por el artículo 5° del Decreto Ley N° 359 de 1975.

I ANTECEDENTES

De acuerdo a su presentación, el artículo 545 del Código Civil define a las corporaciones y fundaciones regidas por el Título XXXIII del Libro I del Código Civil como de beneficencia pública, diferenciándolas con este carácter de las sociedades.

Luego, tras una serie de consideraciones y citas legales extraídas del Código Civil y la Ley N° 10.262, que faculta al Presidente de la República para autorizar a las personas jurídicas para realizar obras pías o de beneficencia privada, concluye que la beneficencia puede consistir en distintas formas de beneficiar gratuitamente a terceros.

De este modo, tras recordar que el artículo 5° del Decreto Ley N° 359 de 1974 no definió el término “beneficencia” y que este Servicio habría interpretado “benéfico” o “beneficencia”, tomando en consideración la definición contenida en el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, sostiene que toda corporación o fundación es “per se” benéfica y por lo tanto el artículo 5° del Decreto Ley N° 359 de 1974 simplemente enfatiza una característica propia sin agregar un elemento adicional.

Finaliza su presentación solicitando confirmar las siguientes afirmaciones:

- a) Que la exención establecida en el artículo 5° del Decreto Ley N° 359, de 1974 es de carácter personal, esto es aplicable a todas las donaciones que reciba una corporación o fundación de carácter benéfico.
- b) Que una corporación o fundación tiene carácter benéfico, bajo el artículo 5° del Decreto Ley N° 359 de 1974, cuando esta cualidad la distinga en su modo de ser u obrar, lo cual se verificaría en una serie de requisitos formales que señala.
- c) El término “benéfico” en su sentido restringido, corresponde a la ayuda desinteresada que se presta a los necesitados; esto es, quienes tienen carencias en los ámbitos que señala el Ministerio de Desarrollo Social y el artículo 2° de la Ley N° 19.885
- d) Que también podría considerarse benéfico el beneficiar gratuitamente a personas que no tengan otro modo razonable de lograr ese beneficio, sino por la ayuda de una entidad benéfica o en ámbitos del interés público definido por la ley.
- e) Que una corporación o fundación tiene carácter benéfico bajo el artículo 5° del Decreto Ley N° 359 de 1974 si está válidamente constituida y vigente de acuerdo a las normas del Título XXXIII del Libro I del Código Civil y el objeto y finalidad de su actividad real consiste en beneficiar gratuitamente a terceros o es de bien público o interés público.

II ANÁLISIS

Como primera cuestión, es importante señalar que, por tratarse de una norma de excepción, los requisitos de procedencia establecidos en el artículo 5° del Decreto Ley N° 359 de 1974 no deben confundirse con aquellos establecidos en otras leyes especiales, o viceversa.

Dicho lo anterior, cabe recordar que la norma en comento dispone que “los sorteos o rifas que efectúen las fundaciones o corporaciones de carácter benéfico, estarán exentos de todo tipo de impuestos.

Asimismo las donaciones que se hagan a dichas corporaciones o fundaciones, estarán exentas del impuesto a las donaciones de la ley N° 16.271, como asimismo del Impuesto sobre Timbre, Estampillas y Papel Sellado de la ley N° 16.272. También lo estarán, del trámite de insinuación contemplado en los artículos 1401 y siguientes del Código Civil y 889 y siguientes del Código de Procedimiento Civil.”

Atendido que la norma no define ni establece qué debe entenderse por “carácter benéfico”, este Servicio ha recurrido al sentido natural y obvio de la palabra, conforme al Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua, que en términos generales define “beneficencia” como la “virtud de hacer bien” y, específicamente al término “benéfico” como “perteneciente o relativo a la ayuda gratuita que se presta a los necesitados”.

De lo expuesto, este Servicio ha interpretado que el “carácter benéfico” de la fundación debe entenderse en un sentido restringido, no pudiendo concluirse que para efectos de gozar de beneficio tributario que establece el artículo 5° del Decreto Ley N° 359 de 1974, baste que dentro de su giro la fundación contemple la beneficencia. Asimismo, se ha sostenido que el beneficio tributario 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 .

En cualquier caso, no basta el cumplimiento meramente formal de los requisitos señalados de acuerdo a los estatutos de la fundación o corporación, su registro o certificación, sino además que realice del destino efectivo de los bienes recibidos en donación, cuestión que este Servicio puede verificar en el ejercicio de sus facultades fiscalizadoras .
Luego, el mero hecho que las fundaciones o corporaciones sean instituciones sin fines de lucro o que persiguen un fin ideal, no necesariamente implica que cumplan los requisitos de procedencia de la exención.

Aclarado lo anterior, y en relación con los criterios que solicita confirmar, es posible informar lo siguiente:

- a) El artículo 5° del Decreto Ley N° 359 de 1974 exige que el donatario sea una fundación o corporación de carácter benéfico, elemento de carácter personal que, como se explicó, no es condición suficiente para la procedencia del beneficio tributario.
- b) Luego, el hecho que la corporación o fundación tenga por objeto estatutario la ayuda gratuita a personas necesitadas o que se encuentre inscrita en registros públicos o certificada por otros órganos de la administración del Estado para determinados fines,

podría ser un antecedente a tener en consideración sobre la procedencia del beneficio tributario, en la medida que pueda subsumirse bajo al artículo 5° del Decreto Ley N° 359 de 1974.

c) Las personas con las carencias señaladas por el Ministerio de Desarrollo Social y el artículo 2° de la Ley N° 19.885, en principio, podrían calificar como personas necesitadas, cuestión que en todo caso debe verificarse caso a caso, de acuerdo a los antecedentes. En cambio, no se cumple esa cualidad si se trata de beneficiar a ciertas personas, sólo porque no exista otro modo razonable de lograr ese beneficio. La exigencia legal no se cumple porque formalmente se beneficie en forma gratuita a terceras personas, sino sólo en cuanto dichas personas califiquen como necesitadas.

d) En fin, no basta que la corporación o fundación se encuentre válidamente constituida y vigente de acuerdo a las normas del Título XXXIII del Libro I del Código Civil y que su objeto y finalidad sea “beneficiar gratuitamente a terceros” o “el bien público o interés público”, si el beneficio no redunda específicamente en ayuda gratuita que se presta a los necesitados.

III CONCLUSIÓN

Téngase por absueltos los criterios solicitados, conforme lo expuesto en el cuerpo del Análisis precedente.

FERNANDO BARRAZA LUEGO
DIRECTOR

Oficio N° 2731, de 30.09.2016
Subdirección Normativa
Dpto. de Técnica Tributaria