

**LEY SOBRE IMPUESTO A LAS HERENCIAS, ASIGNACIONES Y DONACIONES -
ART. 23 - LEY N° 19.884 - CIRCULAR N° 19, DE 2004. (Ord. N° 298, de
09-02-2017)**

**CONSULTA SOBRE TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE MECANISMOS PARA
RECIBIR APORTES CON EL PROPÓSITO DE FINANCIAR UNA CANDIDATURA.**

Consulta sobre tratamiento tributario de mecanismos para recibir aportes con el propósito de financiar una candidatura.

I ANTECEDENTES

De acuerdo a su presentación, y tras exponer una serie de consideraciones, informa que planea estructurar dos mecanismos para recibir aportes con el propósito de financiar el proceso para inscribir una candidatura presidencial.

Al respecto, y a partir de su presentación, este Servicio entiende que:

El primer mecanismo consiste en recibir aportes en un fondo y bajo su RUT, durante el año 2017 y fuera del período electoral, donde recibiría donaciones para financiar el proceso de inscripción como candidato presidencial.

La idea sería contar con un mecanismo online que permita liquidar el monto del impuesto y hacer la transferencia y su pago en tiempo real, en la medida que se perfeccionen las donaciones, mediante un sistema de telemarketing. El sistema mantendría contacto con este Servicio en tiempo real, permitiendo definir la tasa a la que se liquidaría el impuesto, según el monto del aporte, sincerando su origen y la individualización detallada de sus aportantes. Los recursos estarían destinados al gasto que implicaría inscribirse como candidato presidencial y al gasto de cierre después de la elección, gasto que no estaría contemplado en la ley electoral como gasto que se pueda rendir, según indica.

El segundo mecanismo consiste en aportes efectuados a un segundo fondo, que no estaría bajo su RUT, sino que administrado por personas y por cuenta ajena, quienes recibirían los aportes en dinero, en este caso sujeto a la ley electoral.

El propósito de este segundo mecanismo es que los fondos, administrados por terceros, sean enterados en nombre de los aportantes a la cuenta corriente abierta por el SERVEL, siempre y cuando la candidatura presidencial sea calificada y aprobada por dicho Servicio. Por tanto, se trataría de fondos que, según su descripción, no ingresarían a su patrimonio, sino que se mantendrían en nombre de los donantes para ser traspasados a la cuenta corriente abierta por el SERVEL bajo la condición de aprobarse la candidatura y del modo descrito por los aportantes.

De acuerdo a su presentación, este segundo mecanismo para recibir aportes no devengaría impuesto alguno. Asimismo, cumplida la condición y modalidad de depositarse en la cuenta SERVEL a su nombre, tampoco devengarían impuesto toda vez que los aportes electorales hechos en conformidad a la ley están exentos de ellos. Solo devengarían impuesto de donación estos recursos si se traspasan antes (o fuera del período electoral). En caso de no aprobarse por el SERVEL la candidatura presidencial, los recursos se devolverían a sus propietarios.

II ANÁLISIS

En relación con su presentación, y como primera cuestión, es preciso señalar que, conforme a lo dispuesto en el artículo 1° del Código Tributario, contenido en el artículo 1° del Decreto Ley N° 830 de 1974, al Servicio de Impuestos Internos le corresponde la aplicación y fiscalización de todos los impuestos internos actualmente establecidos o que se establecieren, fiscales o de otro carácter en que tenga interés el Fisco y cuyo control no esté especialmente encomendado por Ley a una autoridad diferente.

Luego, a continuación se abordarán los aspectos estrictamente tributarios a la luz de la Ley N° 16.271, Ley sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones (en adelante, Ley sobre Impuesto a las Donaciones), sin perjuicio del cumplimiento de las demás normas legales que pudieren ser aplicables en la especie, atendida la naturaleza de su presentación.

En lo que respecta al primer mecanismo de aportes, los cuales están destinados a financiar una actividad política en el período previo al inicio de una campaña electoral y, por tanto, de acuerdo a su presentación fuera del alcance de las disposiciones de la Ley N° 19.884, dichos aportes se encontrarán gravados con el Impuesto a las Donaciones.

Lo anterior quiere decir, entre otras cosas, que la base imponible estará conformada fundamentalmente[1] por el valor líquido de la donación, sobre el cual se aplicará la tasa progresiva, marginal, de impuesto. Esto es, según instruye la Circular N° 19 de 2004:

VALOR LÍQUIDO DE LA DONACIÓN

DESDE TASA	HASTA DEDUCCIÓN FIJA	
0, 1 1%	960 UTM de 0 UTM	
960,01 2,5%	1920 UTM 14,4 UTM	
1920,01 UTM	5%	3840 62,4 UTM
3840,01 7,5%	5760 UTM 158,4 UTM	
5760,01 10%	7860 UTM 302,4 UTM	
7860,01 UTM	15%	9600 686,4 UTM
9600,01 20%	14440 UTM 1166,4 UTM	

Sobre el valor resultante de aplicar la tabla anterior, procede un recargo del 40% en caso que el donatario, como será de esperar en el caso planteado, carezca de relación de parentesco con el donante[2].

En cualquier caso, es pertinente aclarar que, de acuerdo a la Ley sobre Impuesto a las Donaciones, es el propio donatario (beneficiario de la donación) quien debe declarar y pagar el impuesto que grava la donación (no cada uno de los donantes que aporten a su candidatura). En otras palabras, corresponderá al propio candidato liquidar y pagar el monto del impuesto.

Ahora bien, de acuerdo al artículo 23 de la Ley sobre Impuesto a las Donaciones, en caso de donaciones reiteradas de un mismo donante a un mismo donatario, deberá sumarse su valor y pagarse el impuesto sobre el total de lo donado, con deducción de la suma o sumas ya pagadas por impuesto. De este modo, el donatario deberá establecer al menos un mecanismo que le permita determinar la identidad del aportante, con las menciones necesarias para individualizar al donante y el monto donado, sin perjuicio de mantener y conservar un registro que permita su posterior fiscalización.

Finalmente, y en relación a su propuesta de implementar una aplicación informática específicamente para donaciones en dinero con los fines descritos en su presentación, se informa que el Impuesto a las Donaciones podrá ser declarado y pagado mediante el Formulario 50, sobre declaración mensual y pago simultáneo de impuestos[3], el cual se encuentra disponible en la página web de éste Servicio y puede ser presentado y pagado por internet tantas veces como sea necesario, dentro de uno o más periodos tributarios. Para estos efectos, a la brevedad se dictará una Resolución que imparta instrucciones al respecto.

En cuanto al segundo mecanismo de recaudación descrito en su presentación, y suponiendo que sea admisible de acuerdo a la Ley N° 19.884, este Servicio entiende que deben distinguirse dos etapas: en la primera, se efectúan depósitos, fuera - o antes - del periodo de campaña electoral, en un fondo administrado por terceros; en la segunda etapa, de carácter eventual, esos fondos administrados por terceros se traspasan, durante el periodo de campaña electoral, a una cuenta corriente abierta por el SERVEL, sólo en caso que dicho Servicio califique y apruebe la candidatura de que se trate.

Respecto de los depósitos efectuados en el fondo administrado por terceros, cabe señalar que, conforme al artículo 1398 del Código Civil, “no hay donación, si habiendo por una parte disminución de patrimonio, no hay por otra aumento”, como cuando se da para un objeto que consume el importe de la cosa donada y de que el donatario no reporta ninguna ventaja apreciable en dinero[4].

En consecuencia, si los depósitos se efectúan a un fondo administrado por terceros, con el gravamen de entregarlos íntegramente al candidato en caso que su candidatura sea calificada y aprobada por el SERVEL, o a restituir dichos fondos a sus depositantes en caso contrario, se comparte que el mero deposito al fondo no constituye donación para los terceros que los administran en el tiempo intermedio ni devenga el Impuesto a las

Donaciones. Tampoco constituiría donación para el candidato porque los aportes no ingresan a su patrimonio ni están bajo su esfera de disposición.

Con todo, si por cualquier motivo los depósitos efectuados al fondo administrado por terceros se transfieren al candidato o quedan a su disposición en cualquier momento, fuera de los periodos de campaña electoral, dichos depósitos constituirán donaciones gravadas con el Impuesto a las Donaciones, en los términos señalados a propósito del primer mecanismo antes descrito. El Impuesto a las Donaciones también se aplicará en caso que los fondos se utilicen por los administradores o terceros, bajo cualquier causa o circunstancia, en cuyo evento el sujeto del impuesto, obligado a declarar y pagar el mismo, será el administrador o el tercero de que se trate.

En caso que, como se informa en su presentación, los fondos administrados por terceros se traspasen durante el periodo de campaña electoral a la cuenta corriente abierta por el SERVEL, una vez calificada y aprobada la candidatura presidencial, y dichos traspasos se entiendan amparados por el artículo 11 de la Ley N° 19.884, entonces esos traspasos calificarán como donaciones exentas del Impuesto a las Donaciones.

III CONCLUSIÓN

No compete a este Servicio pronunciarse sobre el cumplimiento de normas legales distintas de las estrictamente tributarias y que sean aplicables a los mecanismos descritos en su presentación.

Considerando lo anterior, se informa que, bajo el primer mecanismo señalado en su consulta, los aportes efectuados fuera de los periodos de campaña electoral regulados por la Ley N° 19.884 se encontrarán gravados con Impuesto a las Donaciones, el cual es de cargo del donatario.

Para tal efecto, se informa que el Impuesto a las Donaciones podrá ser declarado y pagado mediante el Formulario 50, sobre declaración mensual y pago simultáneo de impuestos.

Respecto del segundo mecanismo descrito en su presentación, suponiendo que sea admisible conforme a la Ley N° 19.884, los depósitos efectuados al fondo administrado por terceros no constituirán donación, en tanto que su traspaso a la cuenta corriente abierta por el SERVEL, una vez calificada y aprobada la candidatura, estará exento del Impuesto a las Herencias y Donaciones establecido por la ley N° 16.271.

Si por cualquier motivo los depósitos efectuados al fondo administrado por terceros se transfieren al candidato o quedan a su disposición en cualquier momento, fuera de los periodos de campaña electoral, dichos depósitos constituirán donaciones gravadas con el Impuesto a las Donaciones. El Impuesto a las Donaciones también se aplicará en caso que los fondos se utilicen por los administradores o terceros, bajo cualquier causa o circunstancia.

VÍCTOR VILLALÓN MÉNDEZ

DIRECTOR (S)

Oficio N° 298, de 09.02.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Técnica Tributaria

[1] Atendido el contexto de las donaciones, se entiende que muy probablemente no sean aplicables los montos exentos que admite la Ley sobre Impuesto a las Donaciones en función del grado de parentesco existente entre el donante y donatario.

[2] De acuerdo a la Ley sobre Impuesto a las Donaciones, el recargo es del 20%, en caso que el donatario tenga con el donante un parentesco colateral de segundo, tercero o cuarto grado, y de un 40% si el parentesco es más lejano o no existe parentesco alguno.

[3] Para estos efectos, deberá utilizar los códigos del Formulario 50, que se determinen mediante Resolución.

[4] La doctrina ha señalado que si atribuye algo a alguien con el gravamen de destinarlo a un fin determinado, pero ese gravamen es igual o superior al valor de lo atribuido, en rigor no se verifica donación – por ausencia de enriquecimiento en el donatario – y se configura otro negocio de carácter oneroso. Guzmán Brito, Alejandro; Tratado de las donaciones entre vivos. Concepto y tipos, 1ª Edición, Editorial Lexis Nexis, Chile, 2005, página 229 y siguientes.