

**LEY SOBRE IMPUESTO A LAS HERENCIAS, ASIGNACIONES Y DONACIONES – LEY
N° 16.271, ART. 18, N° 5 (ORD. N° 3032, DE 16.12.2019)**

Exención contenida en el artículo 18 N° 5 de la Ley sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

Se ha trasladado a este Servicio consulta sobre aplicación de la exención contenida en el artículo 18 N° 5 de la Ley sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones en el caso de un causante que destina su patrimonio a una fundación.

I ANTECEDENTES

De acuerdo a los antecedentes, la XXXXXX (en adelante, la “fundación”) solicitó y tramitó la posesión efectiva testada del Sr. TTTTTT ante un tribunal civil.

Dentro del procedimiento judicial, y tras oficiar al Servicio de Registro Civil para que informase sobre presuntos herederos que pudiese tener el causante, el tribunal dictó sentencia concediendo la posesión efectiva testada a la referida fundación.

De acuerdo a la fundación, el patrimonio del causante estaría exento en su totalidad conforme al N° 5 del artículo 18 de la Ley sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones (en adelante, “Impuesto a la Herencia”).

Esa Dirección Regional agrega que, tras una sucinta indagación, el heredero habría omitido propiedades que se encuentran a nombre del causante y cuyo avalúo fiscal es muy significativo. Asimismo, informa que, analizada la documentación, la jurisprudencia administrativa y otras fuentes consultadas, sería improcedente la exención esgrimida porque, en lo fundamental:

- 1) Pese a su nombre, el BBBB no constaría como tal (“instituto” reconocido por las autoridades competentes) en ningún registro.
- 2) En el testamento se dispone que todos los bienes sean íntegramente destinados a la creación de una fundación sin fines de lucro que lleve el nombre del causante, cuyo objeto es el estudio y divulgación de la obra intelectual y práctica de la filosofía operativa creada por el causante.
- 3) Los oficios a que hace referencia la peticionaria están relacionados con establecimientos educacionales reconocidos por el Ministerio de Educación o Museos.
- 4) La asignación versa sobre la vida y obra del causante, vinculado con corporaciones que eran de su propiedad y que carecen de reconocimiento educacional. Si bien nada obsta que una fundación rinda homenaje a la vida y obra de su fundador, ello no habilita el uso de la franquicia atendido que “difusión de la instrucción” supondría que se encuentre abierta y beneficiar a toda la sociedad y no enfocarse en las ideas y creaciones de su fundador.

Pendiente la emisión de esta respuesta, representantes de la fundación solicitaron al jefe de Departamento de Técnica Tributaria una reunión a través de la plataforma de la Ley del Lobby, concretada con fecha 08.10.2019; acompañando posteriormente un escrito con antecedentes adicionales, presentado con fecha 11.10.2019.

II ANÁLISIS

De acuerdo a los antecedentes:

- 1) Mediante testamento de fecha xx.xx.xxxx, el Sr. TTTTTT declaró que su voluntad era que todos sus bienes fuesen íntegramente destinados a crear una fundación sin fines de lucro que lleve su nombre y cuyo objeto sea el estudio y la divulgación de su obra intelectual, la práctica de la filosofía operativa y la investigación científica ligada al desarrollo espiritual, promoviendo el desarrollo humano y moral de la humanidad. La fundación será dirigida por una comunidad fundadora que velará por el espíritu, valores y misión de la fundación y determinará sus líneas directrices generales, indicándose los integrantes iniciales de la comunidad fundadora.

- 2) Con fecha xx.xx.xxxx se constituyó la fundación a fin de solicitar la posesión efectiva y cumplir la última voluntad del causante.

De acuerdo al artículo segundo, apartado dos punto uno, de los estatutos de la fundación, su objeto es el estudio, la difusión de la instrucción y la divulgación de su obra intelectual del Sr. TTTTTT, la práctica de la filosofía operativa y la investigación científica ligada a la difusión de su instrucción para el desarrollo espiritual, promoviendo el desarrollo humano y moral de la humanidad. Para la consecución de sus fines, la fundación puede realizar las actividades que los mismos estatutos señalan, entre los cuales se cuenta: administrar los contenidos de la enseñanza e instrucción impartida por el Sr. TTTTTT; crear, mantener y patrocinar centros de estudios; realizar talleres cursos y conferencias; celebrar acuerdos con instituciones que tengan intereses similares; patrocinar, promover y ejecutar investigaciones científicas.

- 3) Con fecha xx.xx.xxxx, el tribunal concede la posesión efectiva testada a la fundación, persona jurídica sin fines de lucro, del giro difusión de la instrucción y obra intelectual del Sr. TTTTTT.

Por su parte, el artículo 18 N° 5 de la Ley de Herencias dispone que están exentas del impuesto que establece esa ley, entre otras asignaciones y donaciones, 5.º aquellas “cuyo único fin sea la beneficencia, la difusión de la instrucción o el adelanto de la ciencia en el país”.

Al respecto, este Servicio ha sistematizado los requisitos de procedencia, del siguiente modo¹:

- a) La asignación debe tener por fin alguno de los indicados expresamente en la disposición legal²;
- b) En el caso analizado, ese fin debe consistir en “la difusión de la instrucción”, entendiéndose por el vocablo instruir – a falta de definición legal y de acuerdo al Diccionario de la Real Academia Española – enseñar, adoctrinar, comunicar sistemáticamente ideas, conocimientos o doctrinas³.
- c) La finalidad prevista para la asignación debe ser “única”⁴.

Asimismo, este Servicio se ha encargado de precisar que:

- a) En cuanto a los requisitos señalados en las letras a) y c) anteriores, el fin único de la asignación constituye una exigencia aplicable a la asignación misma y no al beneficiario, sin perjuicio de quedar dicha circunstancia sujeta a la posterior verificación por las instancias de fiscalización⁵. De este modo, si la asignación no hubiere establecido un fin específico (por ejemplo, se limita a señalar el “cumplimiento de los objetivos de la fundación”), en ese caso la procedencia de la exención necesariamente debe calificarse “a la luz del objeto de la entidad beneficiaria”⁶.
- b) La ley se ha limitado a establecer una determinada finalidad (“difusión de la instrucción”), sin especificar o restringir los medios a través de los cuales se debe cumplir dicha finalidad, siempre y cuando se trate de donaciones directa e inmediatamente vinculadas con la difusión de la instrucción⁷.

De este modo, por ejemplo, se ha admitido la posibilidad de aplicar la exención en análisis “en el caso de las donaciones que reciba un museo [consistentes en obras de arte], siempre que el fin del contrato de donación corresponda expresamente al de difusión de la instrucción que la norma exige y que los bienes objeto del contrato sean destinados precisamente a esa finalidad por el museo.”⁸

Expuestos los criterios anteriores, y en lo que respecta al caso específico sometido a consideración, se informa lo siguiente:

- i) El concepto de “instrucción” se ha entendido en su sentido natural y obvio, siendo irrelevante al efecto que el denominado “BBBB” no sea un “instituto” de aquellos reconocidos por las

¹ Oficios N° 643 de 2015 y N° 507 de 2016

² Oficios N° 1966 de 2011 y N° 643 de 2015

³ Oficio N° 507 de 2016

⁴ Oficios N° 1966 de 2011 y N° 643 de 2015

⁵ Ídem

⁶ Oficio N° 1966 de 2011

⁷ Oficio N° 507 de 2016

⁸ Oficio N° 306 de 2014, citado por Oficio N° 507 de 2016

autoridades competentes, sin considerar que el asignatario de derecho – quien impetra la exención – es la fundación, constituida al efecto.

- ii) Respecto del asignatario, la fundación, del hecho que tenga por objeto versar sobre la vida y obra del causante – lo cual no es estrictamente efectivo de acuerdo a su objeto estatutario – tampoco se sigue la improcedencia de la exención si, en definitiva, se cumple el fin que la asignación tenga por fin enseñar, adoctrinar, comunicar sistemáticamente ideas, conocimientos o doctrinas.
- iii) Finalmente, que la peticionaria acompañe, para fundar su petición, oficios relacionados con establecimientos educacionales reconocidos por el Ministerio de Educación o Museos, no implica que el texto de la ley se limite exclusivamente a ese tipo de establecimientos ni tampoco se desprende que sea su espíritu.

Sobre este punto y a propósito de lo comentado por esa Dirección Regional en su Of. Res., es pertinente precisar que, cuando el legislador ha querido circunscribir el otorgamiento de un beneficio al cumplimiento de requisitos más exigentes, como la realización de actividades educacionales a través de ciertos programas formales, así se ha dispuesto expresamente, como es el caso del N° 7 del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

III CONCLUSIÓN

En la medida que la asignación tenga por único fin la difusión de la instrucción, entendida la “instrucción” como enseñar, adoctrinar, comunicar sistemáticamente ideas, conocimientos o doctrinas, no se advierte que la exención dispuesta en el artículo 18 N° 5 de la Ley de Herencias sea improcedente en el caso analizado considerando la última voluntad del causante y el objeto de la fundación asignataria.

Que los bienes o recursos objeto de la donación sean efectivamente (en la práctica) destinados por la donataria al fin para el cual fueron donados es una circunstancia sujeta a la posterior verificación por las instancias de fiscalización⁹.

Finalmente, cuando el legislador ha querido circunscribir el otorgamiento de un beneficio al cumplimiento de requisitos más exigentes, como la realización de actividades educacionales a través de ciertos programas formales, así se ha dispuesto expresamente.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 3032, de 16.12.2019
Subdirección Normativa
Dpto. de Técnica Tributaria

⁹ Oficio N° 638 de 2010