

**LEY SOBRE IMPUESTO A LAS HERENCIAS, ASIGNACIONES Y DONACIONES – LEY N° 16.271, ART. 63 – LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA, ART. 17, N°5, ART, 21.  
(ORD. N° 3149, DE 30.12.2019)**

---

**Solicita confirmar criterios relativos aporte verificado en la constitución de una fundación.**

Se ha solicitado a este Servicio confirmar criterios relativos al aporte de bienes verificado en la constitución de una fundación.

**I ANTECEDENTES**

De acuerdo a su consulta, tiene la intención de constituir con otras personas una fundación para la protección de animales en peligro de extinción y la investigación en los campos de la biología, zoología y ecología.

La fundación sería constituida de acuerdo con las normas del Título XXXIII del Libro I del Código Civil, con aportes de bienes muebles e inmuebles realizados por los fundadores.

Tras algunas consideraciones y citar los Oficios N° 3412 de 1988 y N° 1588 de 2014, solicita se confirme que:

- 1) Los aportes realizados por los fundadores en la constitución de una fundación regida por las normas del Título XXXIII del Libro I del Código Civil no revisten el carácter de donaciones, puesto que estamos en presencia de un acto de destinación que no constituye un desplazamiento de bienes entre dos sujetos de derecho preexistentes, que en doctrina se denomina como “dotación”; y que,
- 2) Los aportes realizados por el o los fundadores a una fundación no constituyen renta para la respectiva fundación.

**II ANÁLISIS**

Respecto del primer criterio que solicita confirmar, efectivamente este Servicio ha señalado en diversas oportunidades que las erogaciones efectuadas por los fundadores al momento de constituirse una fundación y con el objeto de conformar su patrimonio inicial, no revisten la naturaleza jurídica de donaciones, toda vez que ese “acto de dotación” tiene su causa en el acto fundacional y no constituye un desplazamiento de bienes entre dos sujetos de derecho preexistentes de antemano.

Luego, no revistiendo la naturaleza jurídica de donaciones, este Servicio ha interpretado que es inaplicable en la especie lo dispuesto en la Ley N° 16.271 sobre Impuesto a la Herencias, Asignaciones y Donaciones respecto de dichos aportes.

En cuanto al segundo criterio expuesto en su presentación, este Servicio ha señalado que el aporte de bienes que el fundador efectúa en la constitución de una fundación se asimila a los aportes de capital, respecto de la fundación receptora del aporte, haciendo extensible la norma liberatoria de tributación contemplada en el N° 5 del artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a la Renta respecto del valor de los aportes recibidos por una fundación o asociación<sup>1</sup>.

Por su parte, respecto del fundador, se ha interpretado que el aporte inicial no implica, como contrapartida, la adquisición de derechos sociales, cuotas o acciones en la fundación, como sucede en el aporte de sociedades, de manera que resulta improcedente estimar que en tal aporte exista un intercambio de un bien por otro, representativo de un bien incorporal<sup>2</sup>.

De lo anterior se desprende que, desde la perspectiva del fundador, no se verifica un incremento patrimonial susceptible de gravarse con Impuesto a la Renta, sin perjuicio de afectarse con la tributación del artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, siempre y cuando el aporte sea efectuado por un contribuyente de primera categoría que declare sus rentas efectivas de acuerdo a un balance general según contabilidad completa.

---

<sup>1</sup> Oficio N° 549 de 2018

<sup>2</sup> Oficio N° 549 de 2018

Lo expuesto precedentemente no cambia si los bienes destinados y afectados al momento de constituirse una fundación regida por el Título XXXIII del Libro I del Código Civil corresponden a bienes muebles o inmuebles.

Finalmente, considerando la naturaleza y fines de este tipo de entidades (fundaciones), compete a este Servicio fiscalizar y, en su caso, determinar, que la figura no constituya una forma de eludir los impuestos o encubrir una donación, por aplicación de la norma antielusiva general contenida en el Código Tributario o, en su caso, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 63 de la Ley sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

### **III CONCLUSIÓN**

Conforme lo expuesto precedentemente, se confirma que el aporte de bienes muebles o inmuebles al momento de constituir una fundación regida por el Título XXXIII del Libro I del Código Civil:

- 1) No se encuentra afecta al Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones establecido en la Ley N° 16.271; y,
- 2) No constituye un hecho gravado bajo la Ley sobre Impuesto a la Renta tanto para la fundación como para el fundador. Con todo, en caso que el aporte fundacional sea efectuado por un contribuyente de primera categoría que declare sus rentas efectivas de acuerdo a un balance general según contabilidad completa, el fundador se afectará con la tributación del artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

**FERNANDO BARRAZA LUENGO**  
**DIRECTOR**

Oficio N° 3149, de 30.12.2019  
**Subdirección Normativa**  
Dpto. de Técnica Tributaria