

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - LEY N° 19712, ART. 63°, N°3 - LEY N° 19.885, ART. 11° - OFICIOS N° 5611, DE 2003, N° 1570, DE 2011 Y N° 1051, DE 2014 (ORD. N° 574, DE 24.02.2015)

SOLICITA PRONUNCIAMIENTO RESPECTO DE DIVERSAS SITUACIONES, RELACIONADAS CON LA SUPERVISIÓN Y FISCALIZACIÓN DE PROYECTOS DE DONACIONES QUE REALIZA EL INSTITUTO NACIONAL DE DEPORTES DE CHILE.

I ANTECEDENTES

En su presentación señala que, de acuerdo al artículo 63 N° 3 de la Ley del N° 19.712, del Deporte (en adelante, "Ley del Deporte"), las donaciones no deben ceder en beneficio de una organización formada por personas que estén relacionadas con el donante por vínculos patrimoniales o que, mayoritariamente, tengan vínculos de parentesco con el donante.

Sobre el particular, prosigue la consulta, por Oficio N° 5611 de 2003, este Servicio determinó el alcance de la expresión "vínculos patrimoniales", entendiendo que dicha expresión significa una relación entre determinadas personas, de orden pecuniario o naturaleza económica, concluyendo que "cualquiera relación de ese carácter que exista entre el donante y las personas que integren la -organización beneficiaria de la donación, impediría que se obtenga la franquicia tributaria en referencia."

Sin embargo, cuando el artículo 11 de la Ley N° 19.885, que incentiva el buen uso de las donaciones (en adelante, "Ley de Donaciones"), se remite al artículo 100 de la Ley N° 18.045, sobre Mercado de Valores, habría limitado el alcance del término "vínculos patrimoniales" entre entidades, constituyendo una excepción a la regla general, con un efecto directo en el sistema de donaciones con beneficios tributarios de la Ley del Deporte.

El artículo 11, continua la presentación, establece en su inciso primero que las instituciones que reciban donaciones acogidas a la Ley N°19.885 u otras que otorguen un beneficio tributario al donante, no podrán efectuar ninguna prestación en favor de éste, tampoco en favor de los empleados del donante, de sus directores, o del cónyuge o a través de entidades relacionadas en los términos señalados en el artículo 100 de la Ley N° 18.045.

A su turno, el artículo 100 de la Ley N° 18.045, junto con establecer quienes son personas relacionadas, en su inciso final se refiere a las personas que no están relacionadas mediante la siguiente disposición: "No se considerará relacionada a la sociedad una persona por el sólo hecho de participar hasta en un 5% del capital o 5% del capital con derecho a voto si se tratare de una sociedad por acciones, o si sólo es empleado no directivo de esa sociedad."

Relacionado estrechamente con la materia examinada, recuerda que mediante Oficio N° 1570 de 2011, el Servicio de Impuestos Internos autorizó incorporar en las bases que rigen el concurso público de proyectos de donaciones la categoría de "deporte laboral", por la cual se permite a los empleados del donante participar en proyectos de esa categoría, sin que se vulnere el artículo 11 de la Ley N° 19.885 cuando se da cumplimiento a todos los requisitos que allí se indican.

Por su parte, mediante Oficio N° 1051 de 2014, el Servicio habría confirmado lo expuesto en el oficio anteriormente citado, en el sentido que no se vulnera lo señalado en el artículo 11 de la Ley N° 19.885 en caso que se done a un proyecto de la categoría "deporte

laboral” cuando participan trabajadores del donante, en la medida que los proyectos no se dirijan a los mismos trabajadores en forma exclusiva ni se les otorguen condiciones especiales o menos requisitos que los exigidos en general para todos los participantes. Hace presente que para efectos de la presente consulta, entiende que la referencia efectuada por el inciso final del artículo 100 de la Ley de Mercado de Valores a “sociedad por acciones” se entiende hecha a todas las sociedades cuyo capital se encuentra dividido en acciones, toda vez que la sociedad por acciones no había sido creada a la fecha de promulgarse la norma comentada.

Finalmente y conforme lo expuesto, solicita a este Servicio determinar si en las siguientes situaciones se vulnera la prohibición de vínculo patrimonial exigida para que operen las franquicias tributarias de la Ley del Deporte:

1. Un Club Deportivo recibe donaciones de una sociedad anónima abierta, teniendo el primero entre sus socios a personas que a su vez son accionistas de la segunda con porcentajes de acciones que no superan el 1% del total accionario.
 2. Un Club Deportivo recibe donaciones de una sociedad de responsabilidad limitada, teniendo el club entre sus socios a personas que a su vez son socios en la segunda, con porcentajes de participación que no superan el 5% del Capital Social
 3. Las organizaciones deportivas profesionales AAAA, BBBB y CCCC, declararon que forman parte de sus negocios el desarrollo de las divisiones inferiores de los respectivos clubes de fútbol profesional, los que han sido financiados con recursos de proyectos deportivos beneficiados con la franquicia tributaria de la Ley del Deporte.
 4. Un proyecto “fútbol joven” postulado al registro por el Club Deportivo XXXX, se financio con aportes efectuados por la concesionaria YYYY.
- En relación a los casos 1 y 2, solicita se defina si se configura un “vínculo patrimonial”, a la luz de lo dispuesto en el inciso final del artículo 100 de la Ley de Mercado de Valores. En relación a los casos 3 y 4, en los cuales previa consulta a la Superintendencia de Valores y Seguros se estableció que existe “vínculo patrimonial”, solicita precisar el alcance del incumplimiento tributario y, si es aplicable el artículo 66 de la Ley del Deporte.

II ANÁLISIS

Como primera cuestión, es importante trazar el correcto sentido y alcance de las disposiciones citadas y, luego, determinar cómo se armonizan entre ellas.

En efecto, el artículo 63 de la Ley del Deporte establece los requisitos para utilizar como crédito “las donaciones” que cumplan determinadas condiciones. Entre ellas, que “la donación” no ceda en beneficio de una organización formada por personas que estén relacionadas con el donante por vínculos patrimoniales o que, mayoritariamente, tengan vínculos de parentesco con el donante.

Luego, esta limitación atiende a la circunstancia que, entre el donante y las personas que forman una organización deportiva, no existan vínculos patrimoniales o de parentesco en la forma indicada por la norma.

En cambio, el artículo 11 de la Ley N° 19.885, establece como limitación general que la institución donataria “no efectúe ninguna prestación” a favor del donante. Por tanto, en este caso, el propósito de la limitación no es evitar las posibles vinculaciones patrimoniales o de parentesco entre donante y donatario sino el otorgamiento de “prestaciones” (por parte del donatario) que desnaturalizan el carácter “gratuito” de la donación.

Lo anterior es concordante con lo indicado en la Circular N° 71 de 2010, que instruye sobre la materia, señalando que la prohibición anterior (prestaciones) se funda en que las donaciones, para ser consideradas como tales, deben efectuarse a título gratuito; atendido a que si el donatario, a causa de la donación, realiza al donante una contraprestación, no se estaría frente a una donación.

Luego, las instituciones donatarias que reciben donaciones que otorguen beneficios tributarios no pueden efectuar prestaciones o contraprestaciones a favor de los donantes, ya sea en forma directa o indirecta, en forma exclusiva, en condiciones especiales o exigiendo menos requisitos que los que se exijan en general.

Es en este contexto, y sistematizando lo dispuesto en el artículo 11 de la Ley N° 19.885, la referida circular señala que está prohibido a las instituciones donatarias efectuar “prestaciones” en favor de:

- a) Los empleados del donante;
- b) De los Directores del donante, en caso que este fuere una sociedad anónima;
- c) Del cónyuge o de los parientes consanguíneos en segundo grado del donante y de las personas indicadas en las letras a) y b) anteriores.

También alcanza esta prohibición a las “prestaciones” efectuadas por entidades relacionadas con el donatario en los términos señalados en el artículo 100, de la Ley N° 18.045.

Como puede advertirse, la referencia al artículo 100 de la Ley N° 18.045 no está destinada a excepcionar ni calificar lo dispuesto en el artículo 63 N° 3 de la Ley del Deporte. Es más, perfectamente podría no haber vínculo patrimonial ni de parentesco entre el donante y las personas que forman una organización deportiva (artículo 63 N° 3 Ley del Deporte), y la donación igualmente sería cuestionada si el donatario realiza “prestaciones” a favor del donante, sus empleados, directores, o del cónyuge o a través de entidades relacionadas en los términos señalados en el artículo 100 de la Ley N° 18.045 (artículo 11 de la Ley N° 19.885).

Es en este mismo sentido que los Oficios N° 1570 de 2011 y N° 1051 de 2014 deben entenderse, los cuales están destinados a determinar en qué casos las “prestaciones” están proscritas y en ningún caso a morigerar, excepcionar o restringir la limitación dispuesta en el artículo 63 N° 3 de la Ley del Deporte.

Dicho lo anterior, y en segundo término, cabe confirmar lo interpretado en el Oficio N° 5611 de 2003, en el sentido que “vínculo patrimonial” corresponde a una relación entre determinadas personas de orden pecuniario o naturaleza económica, de suerte que “cualquiera relación de ese carácter que exista entre el donante y las personas que integren la organización beneficiaria de la donación, impediría que se obtenga la franquicia tributaria en referencia.”

Luego, atendido que la ley no ha discriminado ni establecido reglas sobre porcentajes mínimos o máximos de participación o vinculación patrimonial, debe entenderse que este último concepto cubre toda vinculación pecuniaria o económica, independientemente de su cuantía, porcentaje o participación.

En consecuencia, en los casos 1 y 2 descritos en su presentación, puede concluirse que las donaciones efectivamente han cedido en beneficio de organizaciones formadas por personas relacionadas con el donante por vínculos patrimoniales, y por lo tanto, no se tiene derecho a invocar el crédito por las donaciones en comento.

En cuanto al caso 3, y precisado que existió vínculo patrimonial entre los clubes y las organizaciones deportivas respectivas, el alcance del incumplimiento normativo tributario no será otro que privar o desconocer a los donantes la posibilidad de utilizar el crédito

establecido en el artículo 62 de la Ley del Deporte. Lo anterior, sin perjuicio de verificar el incumplimiento de otras normas legales que ameriten la aplicación de otras sanciones. Al respecto, se precisa que, en cumplimiento de sus atribuciones legales de carácter general y demás contenidas en la propia Ley del Deporte, este Servicio está facultado para fiscalizar la forma en que las donaciones deben acreditarse, formalidades que deben reunir los certificados, verificar que las entidades donatarias no destinen los recursos donados a fines no comprendidos en el proyecto respectivo o a un proyecto distinto de aquel al que se efectuó la donación, así como perseguir la declaración y pago de los impuestos respectivos, reajustes, intereses y multas que procedan.

En lo que respecta al caso 4, cabe señalar que lo dispuesto en el artículo 66 ha tenido aplicación desde la fecha misma de entrar en vigencia la Ley del Deporte. Sobre el particular, se recuerda que, conforme las reglas generales contenidas en el Código Civil, por regla general la ley es obligatoria y se entiende conocida de todos desde su publicación mediante su inserción en el Diario Oficial (artículo 7°) y nadie puede alegar ignorancia de ella después que haya entrado en vigencia (artículo 8°).

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente, puede concluirse que:

a) No es posible confundir las limitaciones dispuestas en el artículo 63 N° 3 de la Ley del Deporte, que impide efectuar “donaciones” efectuadas a una organización formada por personas que estén relacionadas con el donante por vínculos patrimoniales o de parentesco; con aquellas otras limitaciones dispuestas en el artículo 11 de la Ley N° 19.885, destinadas a impedir donaciones atadas a “prestaciones” en favor de ciertas personas en los términos del artículo 100 de la Ley N° 18.045.

b) La remisión efectuada por el artículo 11 de la Ley N° 19.885 al artículo 100 de la Ley N° 18.045 está destinada a proscribir las “prestaciones” (no las donaciones); de suerte que su inciso final no constituye una excepción o calificación a la regla sobre “vínculo patrimonial” contenida en el artículo 63 N° 3 de la Ley del Deporte.

c) En el mismo sentido deben entenderse los Oficios N° 1570 de 2011 y N° 1051 de 2014, que no presentan dudas al respecto.

d) La doctrina contenida en el Oficio N° 5611 de 2003, se mantiene vigente y, puesto que la ley no ha discriminado ni establecido reglas sobre porcentajes mínimos o máximos de participación o vinculación patrimonial, debe entenderse que este último concepto cubre toda vinculación pecuniaria o económica, independientemente de su cuantía, porcentaje o participación.

e) En lo que respecta a los casos planteados en su presentación, debe estarse al mérito de lo señalado en el análisis de la presente respuesta.

JUAN ALBERTO ROJAS BARRANTI
DIRECTOR (S)

Oficio N° 574, de 24.02.2015
Subdirección Normativa
Dpto. de Técnica Tributaria

