

SII analiza Límite General Absoluto en donaciones con fines sociales

Por medio del Oficio N°804 del 20 de marzo 2019 el Servicio de Impuestos Internos (SII) analizó el Límite General Absoluto (LGA) respecto de los beneficios tributarios de las donaciones con fines sociales y específicamente un contribuyente persona natural que determina sus rentas gravadas con dicho tributo de acuerdo con el artículo 54 de la Ley sobre Impuesto a la Renta esto es participaciones o asignaciones que le corresponde a los directores o consejeros de sociedades anónimas por el cumplimiento de sus funciones.

Así el Oficio indicó que la Ley N° 19.885 dispone que en la medida que se cumplan los procedimientos, condiciones y requisitos establecidos en la presente Ley, tendrán derecho a los mismos beneficios contemplados en el artículo anterior, por las donaciones que efectúen en los términos allí establecidos, los contribuyentes del Impuesto Global Complementario que determinen sus rentas de conformidad con lo dispuesto en el artículo 50 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (esto es, contribuyente del artículo 42 N° 2 de la LIR, trabajadores dependientes), sobre la base de su gasto efectivo, mientras que los demás contribuyentes del referido impuesto y los afectos al impuesto contemplado en el número 1º del artículo 43 del mismo texto legal (trabajadores dependientes gravados en el artículo 43 N° 1 de la LIR), tendrán derecho sólo al crédito contra el impuesto respectivo.

El artículo 10 de la misma Ley, que contempla el LGA aplicable a las donaciones, agrega que, tratándose de los contribuyentes del Impuesto Global Complementario que determinen sus rentas de conformidad con lo dispuesto en el artículo 50 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, y aquellos contribuyentes afectos al impuesto contemplado en el número 1º del artículo 43 del mismo texto legal, el límite global absoluto que establece el inciso primero de este artículo para las donaciones que efectúen de conformidad con las leyes tributarias, será el equivalente al 20% de su renta imponible, o será de 320 Unidades Tributarias Mensuales, si este monto fuera inferior a dicho porcentaje. En todo caso, las donaciones que excedan dicho límite quedarán igualmente liberadas del trámite de la insinuación.

La disposición legal transcrita en el párrafo precedente establece claramente que los límites a que se refiere, resultan aplicables respecto de todas las donaciones que establezcan beneficios tributarios. Sin embargo, la propia norma señala que este límite global absoluto aplica sólo respecto de los siguientes contribuyentes:

- Aquellos afectos al Impuesto Global Complementario que determinen sus rentas de conformidad con lo dispuesto en el artículo 50 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (Profesionales y personas que desarrollen ocupaciones lucrativas); y
- Aquellos afectos al impuesto contemplado en el N° 1º, del artículo 43, del mismo texto legal (Trabajadores dependientes).

Mediante la Circular N° 71 de 2010 el SII emitió las instrucciones sobre la materia, con motivo de la entrada en vigencia de la Ley N° 19.885, y las modificaciones efectuadas por la Ley N° Ley 20.316, del año 2009 que incluyó el artículo 1º Bis en la citada Ley N°19.885. La Circular N° 49 de 2012, complementó dicho instructivo en los términos que estableció la Ley N° 20.565. Esta última Ley modificó el artículo 1º Bis, de la Ley 19.885, con el objeto de ampliar el universo de contribuyentes que pueden hacer uso de los beneficios tributarios por concepto de donaciones con fines sociales.

A partir de esta modificación, pueden hacer uso de los beneficios tributarios por concepto de donaciones con fines sociales los contribuyentes del IGC que determinen sus rentas de conformidad con lo dispuesto en el artículo 50, de la LIR, deduciendo gastos efectivos, como también todos los demás contribuyentes del referido tributo; junto también con los contribuyentes afectos al impuesto único a los trabajadores.

Por otra parte, el artículo 48 de la LIR dispone que las participaciones o asignaciones que le corresponde a los directores o consejeros de sociedades anónimas por el cumplimiento de sus funciones, quedarán afectas al Impuesto Global Complementario establecido en el Título III, en caso que el beneficiario tenga domicilio o residencia en Chile, o, al Impuesto Adicional contemplado en el Título IV, en caso que tenga domicilio o residencia en el extranjero. La Circular N° 30 de 1991, instruyó que las participaciones o asignaciones que perciben los directores o consejeros de sociedades anónimas se comprenden en el citado artículo 48 de la LIR, afectándose con el Impuesto Global Complementario establecido en el artículo 52 y siguientes, cuando los directores o consejeros de dichas empresas tengan domicilio o residencia en Chile, o con el Impuesto Adicional contenido en el inciso primero, del artículo 60 de la LIR, o 61 del mismo texto legal (este último derogado por la Ley N° 20.630), con tasa de 35%, cuando las citadas personas no tengan domicilio ni residencia en el país.

Por consiguiente, teniendo presente lo resuelto por este Servicio en Oficio N° 12, del año 2010, en relación al Oficio N° 1.793, del año 2017 se argumenta que, el límite global absoluto que establece el inciso 3°, del artículo 10, de la Ley N° 19.885, opera para todas las donaciones que se efectúen de conformidad con las leyes tributarias, pero sólo respecto de los contribuyentes del Impuesto Global Complementario que determinen sus rentas afectas a dicho tributo conforme a lo dispuesto en el artículo 50 de la citada Ley, incluso aquellos que obtengan rentas mixtas, porque en todo caso y respecto de la parte que corresponda, estos últimos siguen siendo contribuyentes que determinen sus rentas conforme al artículo 50, de la LIR.

Sin embargo, en el caso particular de las donaciones efectuadas por un contribuyente persona natural que determine sus rentas gravadas con dicho tributo de acuerdo con el artículo 54 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, y dado el carácter especial del beneficio establecido en el artículo 1° Bis de la Ley N° 19.885, dicho límite no tiene aplicación, caso en el cual corresponderá aplicar los límites propios establecidos por la respectiva disposición legal que contempla beneficios tributarios por las donaciones sociales efectuada por tal contribuyente.

Fuente: Boletín Transtecnia