

REGULACIÓN TRIBUTARIA PARA LAS OSFL EN CHILE

ORGANIZACIONES SIN FINES DE LUCRO

Para optar al grado académico de Licenciado en
Contabilidad y Auditoría y al título profesional de Contador
Auditor

Autor: Emilio Figueroa Figueroa

Profesor Guía: Fernán Vásquez González
Profesor Coordinador: Fernán Vásquez González
Profesor Informante: Alejandro Elgueta Suazo

Agosto, 2023
Los Ángeles, Chile

Agradecimientos

Quiero Agradecer a Dios por darme la sabiduría y fortaleza para cumplir con lo que me he propuesto durante el transcurso de este seminario y de desarrollo de mi vida en general, agradezco a mi pareja por el apoyo, el ánimo y la empatía al acompañarme, desde las palabras de aliento para darme fuerzas hasta ayudarme a ordenar mis pensamientos cuando necesitaba calma para terminar este proyecto.

Agradezco a mi madre por las noches de desvelo que aguantó junto a mi hasta completar este seminario, a mi familia por su confianza al decir que podía lograrlo.

Agradezco al equipo de trabajo de la oficina donde me desempeño como profesional, por todos los consejos, la ayuda entregada al resolver mis dudas y por las muchas otras que dejaron en mi para que pudiese indagar más allá de lo que estaba observando.

Agradezco a mi profesor guía por la disposición a escucharme y entregar conocimiento a la vez que aprender junto conmigo sobre este tema algo desconocido, y por último a todos mis amigos o cercanos, de quienes nunca me faltó una palabra de aliento y confianza.

Índice

1. Resumen.....	3
2. Planteamiento de objetivos.....	4
2.1 Objetivo principal	4
2.2 Objetivos específicos.....	4
3. Introducción.....	5
4. Marco Teórico.....	7
4.1 Organizaciones sin fines de lucro	7
5. Definiciones generales.....	11
5.1 Renta.....	11
5.2 Impuestos.....	11
5.3 Lucro	11
5.4 Ejemplos de Organizaciones sin fines de lucro.....	11
• 5.4.1 Corporaciones y Fundaciones	11
• 5.4.2 Asociaciones gremiales y sindicatos	12
• 5.4.3 Juntas de vecinos.....	12
• 5.4.4 Cooperativas.....	12
5.5 Aportes voluntarios y donaciones	13
5.6 Decretos Supremos.....	13
5.7 Contribuyente.....	13
5.8 Representante	13
5.9 Hecho Gravado	13
5.10 Base imponible	13
Capítulo I:	14
6. Proceso de creación e inicio de actividades de una OSFL	14
6.1 Requisitos que cumplir al iniciar actividades como OSFL	17
6.2 Ejemplo inicio de actividades OSFL:	22
6.3 Análisis de jurisprudencia administrativa.....	27
Capítulo II.....	28
7. Regulación tributaria de las OSFL por el Impuesto a la Renta.....	28
7.1 ¿Qué es Renta?.....	28
7.2 ¿Qué es el Impuesto a la Renta?	28
7.3 Ingresos no Renta e Ingresos exentos	30

7.4 Ingresos afectos a impuesto de primera categoría	30
8. Pagos Provisionales Mensuales	31
9. Ingresos OSFL	31
9.1 Ingresos no Renta de las OSFL	31
- 9.1.1 Aportes iniciales	32
- 9.1.2 Donaciones.....	32
- 9.1.3 Cuotas Sociales.....	33
9.2 Ingresos afectos a Impuesto a la Renta de las OSFL.....	34
10. Determinación de la Renta Líquida Imponible	34
10.1 Gastos necesarios para producir la renta.....	36
10.2 Exención del artículo 40 número 4 LIR.....	37
11. Régimen de Tributación OSFL.....	39
12. Ejemplos de determinación de RLI.....	41
12.1 Ejemplo 1: Manual Ejecutivo Tributario OSFL N°110, Edig, 2022.....	41
12.2 Ejemplo 2: Elaboración propia.....	42
13. Análisis de jurisprudencia administrativa	46
Capítulo III.....	50
14. Tributación de OSFL respecto al IVA y otros impuestos.	50
14.1 Otros impuestos adicionales al consumo	52
14.2 Impuesto a las donaciones con relación a OSFL.....	53
15. Conclusiones.....	54
16. Bibliografía y linkografía.....	57

1. Resumen

El objetivo de esta investigación de seminario será detallar las regulaciones de las organizaciones sin fines de lucro que surgen del Código Civil del título XXXIII sobre asociaciones y participación ciudadana en gestión pública, incluyendo como se afectan estas organizaciones por la tributación, todo esto en base a análisis de la Ley de Impuesto a la Renta, ley de impuesto a las ventas y servicios, ejemplificación de casos explicativos y análisis de la jurisprudencia administrativa.

El método y procedimientos de investigación, será mediante recopilación y análisis de las distintas normas que afectan o pudiesen afectar a las organizaciones sin fines de lucro, además de apoyo con entrevistas a personas involucradas dentro del universo de fiscalización tributaria como lo son los trabajadores del Servicio de Impuestos Internos, también se tendrá en cuenta la aplicación de la normativa tributaria para desarrollar casos prácticos de determinación de renta líquida imponible de una fundación.

Las conclusiones obtenidas se basarán en los objetivos esperados de la investigación, además de observaciones enfocadas en el punto de vista crítico respecto al tema investigado, en base a pros y contras acerca de las regulaciones tributarias analizadas.

2. Planteamiento de objetivos

2.1 Objetivo principal

- Analizar la normativa tributaria que regula las organizaciones sin fines de lucro en Chile.

2.2 Objetivos específicos

- Definir los tipos de organizaciones reconocidas ante la ley chilena como organizaciones sin fines de lucro o OSFL.
- Detallar proceso de inicio de actividades y explicar requisitos para acreditarse como organización sin fines de lucro.
- Analizar la relación de rentas afectas e ingresos no renta bajo la figura de organización sin fines de lucro.
- Determinar renta líquida imponible de una organización sin fines de lucro.

3. Introducción

Las organizaciones sin fines de lucro, establecidas en el Código Civil en el título XXXIII de la ley 20.500 sobre asociaciones y participación ciudadana en la gestión pública, se definen como tal, ya que las utilidades que estas generan se utilizan y redistribuyen dentro de la misma organización para garantizar su funcionamiento, como se presentará y justificará a lo largo de este informe.

El alcance del tema puesto en análisis se centrará prioritariamente en la tributación de estas organizaciones, más concretamente, en fundaciones privadas receptoras de aportes voluntarios, con ingresos por conceptos afectos a impuestos que vendrían a influir dentro del cálculo de la renta líquida imponible, además, de generalidades respecto de la normativa legal, como lo pueden ser leyes del Código Civil, Código Tributario, entre otras.

Cabe mencionar que, dentro del contexto situacional atinente al año actual, 2023, se encuentra en la palestra la discusión sobre las fundaciones y su relación con el estado y los aportes que éste les hace mediante subvenciones, sin embargo, dicha situación se verá de una forma solapada y someramente respecto al grueso de la investigación en general.

El tema propuesto, sobre la regulación tributaria para las organizaciones sin fines de lucro en Chile, se estructura mediante tres capítulos, precedidos por un marco teórico a modo de información general y definiciones, que serán de utilidad para el entendimiento acerca de este tipo de organizaciones, dada la terminología general atinente al tema, como también la terminología tributaria, a la cual se verá sometido el análisis.

De los capítulos mencionados, el primero nos indicará el proceso y requisitos para constituir una organización sin fines de lucro, además de llevar a cabo el inicio de actividades de una fundación en Chile, detallando paso a paso, con un ejemplo de inicio de actividades real realizado para este seminario a modo de apoyo a una fundación.

Los capítulos posteriores presentan lo atinente a impuestos, por un lado, los efectos de la Ley de Impuesto a la Renta sobre la figura de organizaciones sin fines de lucro, en cuanto a menciones especiales, régimen atribuible a estos contribuyentes, exenciones, etc., posterior a la teoría general analizada, se presentarán casos prácticos referente a la determinación de renta líquida imponible de una organización sin fines de lucro, a modo de ejemplo y aplicación de la normativa mencionada.

Se tendrá en cuenta, además, a lo largo de los capítulos la presencia de la jurisprudencia administrativa, que viene a ser la interpretación y explicación que el Servicio de Impuestos Internos da a ciertas situaciones específicas para complementar el entendimiento de la normativa atinente a estas organizaciones.

Además, se presentará un capítulo que hará hincapié en el tratamiento del Impuesto al Valor Agregado y otros impuestos de relevancia que pudiese afectar a dichas organizaciones sin fines de lucro.

En general, esta investigación buscará dar a conocer más explícitamente las regulaciones y alcance de la normativa legal en lo que refiere a determinación de impuestos y sus efectos en estas organizaciones, además, analizar y evidenciar falencias que pudiese tener la ley respecto a éstas.

Los objetivos de esta investigación se llevaron a cabo mediante análisis y recopilación de información entregada por el legislador, además de entrevistas a funcionarios del Servicio de Impuestos Internos, quienes están más instruidos respecto al tema a investigar.

4. Marco Teórico

4.1 Organizaciones sin fines de lucro

Las “organizaciones sin fines de lucro” o también conocidas según la norma tributaria como “instituciones de beneficencia”. Según el concepto definido por la Real Academia Española, en su segunda acepción a la palabra, organización se define como, “la asociación de personas reguladas por un conjunto de normas en función de determinados fines”.

Por otro lado, se tiene la frase “sin fines de lucro”, el lucro, según la Real Academia Española, es la “ganancia o provecho que se sacade algo”, es decir percibir un beneficio económico por llevar a cabo una actividad, en segundo lugar la Real Academia Española también define la frase “sin ánimo de lucro” de la siguiente forma, en su primera acepción, “dicho de una organización, de una fundación, etc.: Que destina los ingresos obtenidos para cubrir exclusivamente los gastos de carácter altruista y administrativo, y al fortalecimiento patrimonial” y en su segunda acepción, “Relativo a la prohibición de retribución a los socios, fundadores y administradores de una organización o actividad benéfica, por haberlo impuesto así la ley o sus reglas de funcionamiento”.

Si nos atenemos a las definiciones dadas por la Real Academia Española, las organizaciones sin fines de lucro son asociaciones, corporaciones, fundaciones y otras entidades que por establecimiento legal no redistribuirán sus utilidades generadas a sus socios, dueños, fundadores o administradores, sino más bien se utilizarán esas rentabilidades para el beneficio de la propia organización y fortalecer el patrimonio de ésta, asegurando el funcionamiento de la entidad benéfica y el cumplimiento de los objetos sociales para los cuales fue destinada desde su creación.

En comparativa, las organizaciones con fines de lucro al finalizar un período de actividades reparten las utilidades entre los socios y/o accionistas, para que ellos perciban un beneficio por la inversión incurrida en el desarrollo de la empresa(aportes), por otro lado, las organizaciones sin fines de lucro destinan todas sus utilidades al desarrollo de la organización mediante, por ejemplo, destinación de fondos a nuevos proyectos de la entidad, adquisición de infraestructura, mejoramiento de proyectos ya integrados, etc. sin repartir utilidades entre los socios y/o dueños de dicha organización, fundación o corporación.

Dichas organizaciones pueden definirse tanto como entidades públicas como privadas, las cuales realizan actividades con un fin de prestar un servicio para la comunidad en general y que todas las utilidades generadas por dichas actividades se destinen para el mejoramiento continuo de la organización.

Las organizaciones sin fines de lucro se crean mediante decretos o estatutos, los cuales son documentos legales donde se establecen las reglas, orden y funcionamiento de la organización, mediante artículos.

A modo general los estatutos pueden ser legales, territoriales, sociales, etc. pero en lo que respecta a las organizaciones sin fines de lucro, vendría a corresponder el tipo de estatuto social, donde se establece el funcionamiento de la organización y normativa legal por la que deberá regirse.

En dichos estatutos se definen y responden, a modo de requisito, los siguientes puntos:

- ¿Qué es la fundación, asociación, corporación u organización sin fines de lucro que se creará?
- ¿Cuál o cuáles son los objetivos de apoyo a mejoramiento social o benéfico para lo que se creará la organización sin fines de lucro?
- ¿Dónde y en que domicilio llevará a cabo las actividades dicha organización sin fines de lucro?
- ¿Cuánto será la duración la organización sin fines de lucro?
- ¿Cuál será la procedencia de los aportes y/o donaciones iniciales para el comienzo de la organización sin fines de lucro?
- ¿Quiénes conformarán el directorio de la organización y que cargos asumirán dentro de ésta?

Estas son las preguntas que se deben responder al momento de hacer los estatutos de las organizaciones sin fines de lucro, teniendo en cuenta, con gran énfasis, que los puntos más importantes serán los objetivos sociales y/o de beneficencia y la conformación del directorio y sus cargos.

Además, de estos estatutos se emana y se refleja el cumplimiento ante la ley, donde se solicita cumplir con dos elementos copulativos, como los son contar con un elemento formal y un elemento material, donde el elemento formal es el objeto social principal explicitado en los propios estatutos y el elemento material es realizar el cumplimiento efectivo de los objetos sociales definidos en los estatutos. A estos dos elementos se les conoce como objeto principal y efectivo, ya que si bien los

estatutos dicen las formalidades que va a cumplir y desarrollar la organización sin fines de lucro, debe llevarse a cabo de manera correcta y cumplirse.

El objeto principal, según se define ateniéndose a la definición de la Real Academia Española en su primera acepción, es lo “dicho de una persona o de una cosa, que tiene como primer lugar en estimación o importancia y se antepone y prefiere otras cosas”, es decir, para las organizaciones sin fines de lucro, que el objetivo o fin social indicado en los estatutos sea de carácter principal, hace referencia a la obra de beneficencia y apoyo social despreocupado del beneficio económico que se pueda percibir, sino más bien anteponer la necesidad a cubrir ante todo.

El objeto efectivo, por otro lado, haciendo alusión a la eficacia, se define según la Real Academia Española como, “Capacidad de lograr el efecto que se desea o se espera”, es decir, en torno a las organizaciones sin fines, que se cumpla materialmente la efectividad del objeto principal.

En el ámbito legal, la ley ampara la formación de las organizaciones sin fines de lucro en el título XXXIII Libro I de la ley 20.500 del Código Civil, sobre asociaciones y participación ciudadana en la gestión pública de las asociaciones sin fines de lucro, donde, en el artículo cuarto de la mencionada ley, el legislador establece que, “A través de sus respectivos estatutos, las asociaciones deberán garantizar los derechos y deberes que tendrán sus asociados en materia de participación, elecciones y acceso a información del estado de cuentas, sin perjuicio de las demás estipulaciones que ellas consideren incluir.”

“La condición de asociado lleva consigo el deber de cumplir los estatutos y acuerdos válidamente adoptados por la asamblea y demás órganos de la asociación, tanto en relación con los aportes pecuniarios que correspondan, como a la participación en sus actividades.”

Los dos párrafos citados directamente de la ley son fundamentales para el proceso de creación de estatutos, ya que los indica como requisito obligatorio para el establecimiento de estas organizaciones.

Las organizaciones sin fines de lucro, ante la normativa tributaria chilena, son un contribuyente más, dado que ante la Ley de Impuesto a la Renta todas personas naturales o jurídicas revisten la calidad de contribuyente, siempre que estén sujetos a uno o más impuestos que estén establecidos en dicha norma.

Dentro de la normativa tributaria se señalan en el artículo 40 número 4 de la Ley de impuesto a la Renta, como una exención específica a organizaciones sin fines de lucro que presenten apoyo de forma gratuita o no gratuita a personas de escasos recursos de manera directa, además de que se

puede atribuir a estos contribuyentes al artículo 14 letra G, de contribuyentes que no tienen un vínculo directo o indirecto con contribuyentes afectos a impuestos finales, dado que las organizaciones sin fines de lucro, si bien obtienen ingresos y por consecuencia obtener utilidades en un período, dichas utilidades re distribuyen dentro del patrimonio como se mencionó previamente y no se entregan a distribuyen a los dueños, socios y/o fundadores de éstas.

En cuanto a la autorización de dichas organizaciones sin fines de lucro, éstas serán autorizadas por la secretaría municipal correspondiente a la zona de desarrollo de la organización y el control y fiscalización recaerá, según la ley 20.500 del título XXXIII artículo 557, por el ministerio de justicia y derechos humanos, dado que este ministerio se encarga, entre otras cosas, de promover y postular políticas con énfasis en las personas en situación de vulnerabilidad, situación que recae en uno de los posibles objetos sociales a cubrir por las organizaciones sin fines de lucro, además este ministerio emite una resolución dictaminando que la organización sin fines de lucro puede acreditarse como tal ante la legislación chilena y también podrá atribuirse cualquier requerimiento para llevar a cabo el control sobre estas organizaciones como lo pueden ser actas de constitución, ordenar subsanar irregularidades, impartir instrucciones de orden para hacer efectivo el cumplimiento de los estatutos, emitir informes respecto a los objetos de las fundaciones, entre otras facultades, también indicar que las organizaciones sin fines de lucro que quieran atribuirse la exención del artículo 40 número 4 mencionado previamente, deberán obtener la autorización por parte del Presidente de la República.

Por otro lado, en el ámbito tributario, será el Servicio de Impuestos Internos quien controle dichas organizaciones sin fines de lucro, fiscalizando exenciones, beneficios, tasas de impuestos a las cuales se encuentren afectas y régimen tributario atribuible al contribuyente indicado como organización sin fines de lucro.

Respecto a la contabilidad de las organizaciones sin fines de lucro, cabe mencionar que según el artículo 68 de la Ley de Impuesto a la Renta en su inciso ii, se indica que las fundaciones y corporaciones que únicamente perciban aportes o donaciones cuyo destinación de ingresos sea ejecutar el objeto social por el cual se constituyeron podrán llevar contabilidad simplificada, a modo de control de ingresos y egresos de fondos, sin embargo, las organizaciones sin fines de lucro que además de dichos ingresos por conceptos de cuotas sociales, aportes u otros del mismo tipo, perciban ingresos por rentas afectas a impuesto a la renta deberán llevar contabilidad completa para efectos de determinación de base imponible de impuesto a la renta.

5. Definiciones generales

5.1 Renta

Existen ciertos ingresos que no se consideran renta, por lo que se deberá hacer la distinción, en base a esta definición, sobre que ingresos serán considerados como renta afecta a impuestos y cuáles serán exentos.

5.2 Impuestos

El o los impuestos, como definición, son tributos o cargas que las personas tienen la obligación de pagar a alguna entidad gubernamental, sin la necesidad de que exista una contraprestación directa de bienes o servicios, con el fin de que estos ingresos, para el gobierno, se destinen para el financiamiento de las actividades del sector público.

5.3 Lucro

Se conoce como lucro toda ganancia que percibe una empresa tras llevar a cabo una actividad económica, es decir, cuando una actividad desarrollada por una organización se lleva a cabo con el fin de obtener un beneficio económico.

Una organización con fines de lucro busca retribuir las utilidades obtenidas por el desarrollo de una actividad a los accionistas o dueños participantes de la sociedad, para generarles un beneficio económico, a esto se le conoce como, distribución de utilidades, que se hace al cierre de cada ejercicio en base a la participación de dichos accionistas o dueños.

5.4 Ejemplos de Organizaciones sin fines de lucro

- 5.4.1 Corporaciones y Fundaciones

Como definición técnica de corporaciones según Economipedia tenemos que, "la corporación es una persona jurídica, que está sujeta a obligaciones ante la ley, y que es creada por una o más personas físicas para un determinado fin."

Una corporación se constituye por la reunión colectiva de personas para conseguir un fin no lucrativo a modo de ayuda para sus asociados o terceros, su patrimonio estará conformado por aportes iniciales de sus socios, pero no será necesario tener un patrimonio inicial para constituirse como una corporación. De su administración se tiene que será delegada a terceros quienes velarán por proteger los intereses de los asociados.

Por otra parte, tenemos las fundaciones, que según su definición es un tipo de persona jurídica caracterizada por no tener fines de lucro y cuyo patrimonio se compone de aportes en bienes o

dinero por parte de sus de fundadores o “patronos”, según Economipedia “personas que componen el patronato”, de esta forma se diferencia de los accionistas o socios capitalistas como lo es en las organizaciones con fines de lucro. Respecto a las funciones de la fundación, estas estarán establecidas en su objeto social, es decir el fin para el que fue creada y/o justificación del servicio común con el que aportará al desarrollo social. Por el lado de la administración de las fundaciones, se tiene que, el o los fundadores, podrán elegir a terceros para formar parte de un directorio administrativo que velará por el cumplimiento y control interno de los objetos ésta.

- 5.4.2 Asociaciones gremiales y sindicatos

Las asociaciones gremiales son organizaciones de personas naturales o jurídicas que tienen por objetivo gestionar actividades con fines comunes en relación de la actividad o profesión que realicen las personas que la constituyen.

Los sindicatos, por otra parte, son organizaciones constituidas por trabajadores del sector privado indistintamente de la naturaleza de estos, con el fin de representar a este grupo de trabajadores permitiéndoles ejercer los derechos establecidos en sus contratos de trabajo y además del derecho laboral establecido en la normativa atingente al rubro y/o sector en el que se desempeñen las labores.

- 5.4.3 Juntas de vecinos

Las juntas de vecinos son organizaciones comunitarias que se encuentran en un sector establecido en representación de quienes residen en dicho sector, creadas con el fin de aportar al desarrollo social de la zona, en cuanto a promover ideas de desarrollo, defender intereses comunes entre quienes participen de la organización, ser un nexo de comunicación entre los residentes de la zona y la autoridad gubernamental local o municipio, etc.

- 5.4.4 Cooperativas

Las cooperativas son asociaciones que tienen por objetivo mejorar las condiciones de vida de sus socios mediante el concepto de ayuda mutua, según se define en la CMF (Comisión para el mercado financiero), donde los socios tienen derechos y obligaciones iguales, su participación es equitativa entre quienes participen de la asociación de igual forma las utilidades se distribuyen entre los socios beneficiarios de la cooperativa, de esta forma se logra el objetivo de satisfacer necesidades y aspiraciones económicas y sociales que tengan en común los participantes de la asociación.

5.5 Aportes voluntarios y donaciones

Los aportes voluntarios y/o donaciones a modo general, es la entrega de beneficios, ya sea a través de bienes muebles, inmuebles o retribución en dinero que se cede a una persona u organización. En el caso de las organizaciones sin fines de lucro, este tipo de beneficios es uno de los principales ingresos que perciben dichas organizaciones.

Por otra parte, la donación es constitutiva de un desagregado en la renta líquida imponible del contribuyente que dona, a modo de beneficio por la entrega de el dicho bien o monto de dinero.

5.6 Decretos Supremos

Los decretos supremos son mandatos u ordenes escritas, indicados por el Presidente de la República que pueden afectar ciertos cuadros normativos específicos, con el fin de esclarecer, modificar momentáneamente u reorganizar dicha norma legal.

5.7 Contribuyente

Se conocen y definen como contribuyentes, según el diccionario básico tributario del Servicio de Impuestos Internos como, "las personas naturales o jurídicas, o los administradores o tenedores de bienes ajenos afectados por impuesto".

5.8 Representante Legal

Según lo define el Servicio de Impuestos Internos, el representante legal es una persona natural que actúa en nombre de un contribuyente, sea éste persona natural o jurídica, obteniendo esta facultad de forma legal o por mutuo acuerdo entre las partes conformantes de la organización, por lo que el representante legal es quien deberá responder ante la ley por cualquier acto que requiera del pronunciamiento de la empresa, ejemplo de esto son contratos de trabajo, declaraciones juradas, emisión de documentos, etc.

5.9 Hecho Gravado

El hecho gravado se define en forma general como aquella actividad que da origen a pagar tributo o impuestos según lo indicado por la ley, es decir, cualquier actividad que de pie al pago de impuestos por parte de los contribuyentes afectos.

5.10 Base imponible

La base imponible corresponde a la cuantificación del hecho gravado, sobre la que se aplicará de forma directa la tasa de impuesto, para poder determinar el valor final de la obligación tributaria.

Capítulo I:

6. Proceso de creación e inicio de actividades de una OSFL

Se define como organizaciones sin fines de lucro o OSFL, toda empresa, entidad, institución, corporación u otro tipo de organización que no reparta sus utilidades ni busque generar un beneficio económico para los dueños, accionistas y/o representantes de dicha organización, el objetivo de una organización sin fines de lucro es entregar un beneficio a la comunidad, ya sea prestando un servicio o entregando bienes con el objetivo de aportar a la sociedad, y que todo resultado positivo o utilidad que proceda de llevar a cabo estas actividades sea en post de mejorar y conservar la permanencia de dicha organización, por lo que el concepto de repartición de utilidades no aplica dentro de estas instituciones.

De la constitución de estas organizaciones, se tiene que deben considerar cierta documentación para acreditar su creación ante el estado, primeramente se deberá obtener un certificado de no similitud de nombre con otras entidades, para acreditar su identidad única como organización, certificados de antecedentes penales para fines especiales del directorio, y un acta de constitución y estatutos firmada por los socios iniciales, declarada ante un Ministro de Fe, el cual puede ser un notario público, un ministro de fe municipal o un oficial del registro civil.

Además de la documentación necesaria, existen ciertos requisitos especiales, ejemplo de esto son la cantidad de socios iniciales requeridos por las corporaciones para la firma de actas de constitución, teniendo un mínimo de 6 a 9 socios los cuales deberán presentarse al acto.

De la documentación necesaria para establecer las organizaciones sin fines de lucro se encuentra principalmente la creación de estatutos, que como se explicó en el marco teórico, corresponde a una especie de acta de constitución de la organización donde se establecen respuestas respecto al tipo de personalidad que tendrá la organización, sus objetos sociales, lugar de desarrollo, estructura organizacional, entre otros, dichos estatutos deberán ser aprobados por la secretaría municipal.

A continuación, se presenta a modo de ejemplo un estatuto reducido, el cual responde a los puntos necesarios para constituir la fundación ante un Ministro de Fe:



Estatuto de la "FUNDACIÓN"

En la comuna de Los Ángeles al 02 de febrero del año 2023 siendo las 15 horas comparece a don Emilio Andrés Figueroa Figueroa, cédula 20.999.999-9, administrador, en representación de la "FUNDACIÓN", quien por este acto manifiesta su voluntad de constituir una fundación de derecho público, cuyo nombre será "FUNDACIÓN"

Primero: Se constituye una persona jurídica de derecho público en conformidad a lo dispuesto en el Código Civil que dispone en el título XXXIII de las personas jurídicas, las corporaciones o fundaciones de derecho público como nación.

Segundo: La fundación y sus colaboradores tendrá como objetivo principal atender a las personas sin hogar que acudan en calidad de solicitud de refugio, albergue y/o comedor, siempre que la cantidad de aforo sea suficiente para desarrollar dichas actividades.

Tercero: El domicilio de la "FUNDACIÓN" es en la ciudad de Los Ángeles, provincia del Bio- Bio Octava Región.

Cuarto: La fundación tendrá una duración indefinida.

Quinto: La dirección de la fundación estará a cargo de un directorio que administrará sus bienes y tendrá facultades que le señalen las leyes y reglamento

Sexto: El directorio estará conformado por tres miembros designados por el fundador, Eufrosina Carmen Figueroa Matus, María Paz Vallejos Rivas y Vicente Aron Velozo Figueroa.

Séptimo: Los directores durarán 5 años en sus cargos, que servirán ad honorem y podrán ser reelegidos indefinidamente.

Octavo: Respecto del patrimonio de la fundación, el fundador aportar en este acto la suma de \$10.000.000.

Noveno: Los ingresos percibidos por la fundación de destinarán a obras sociales de apoyo a las personas sin hogar, no obstante, se podrán realizar actividades de servicios que generen ingresos aparte para garantizar el funcionamiento y rendimiento del servicio social prestado.

Por otro lado, se debe cumplir con el formulario de inscripción de personas jurídicas sin fines de lucro, dirigido a juntas de vecinos, uniones comunales, asociaciones, fundaciones y organismos públicos sin fines de lucro en general, respecto del título XXXIII del libro I del Código Civil, este formulario debe presentarse directamente ante la secretaría municipal.



Ejemplo ilustrativo de formulario de inscripción de OSFL:



FORMULARIO SOLICITUD DE INSCRIPCIÓN O SUBINSCRIPCIÓN DE PERSONAS JURIDICAS SIN FINES DE LUCRO

(Artículo 8° y sgtes. Ley N° 20.500)

(Llenar este formulario con letra de imprenta)

Inscripción Registro Civil N°

TIPO SOLICITUD (Marque con una X el tipo de solicitud que presenta)

<input type="checkbox"/> Inscripción	<input type="checkbox"/> Modificación - Subinscripción
<input type="checkbox"/> Actualización de Directorio	<input type="checkbox"/> Disolución

DATOS REQUIRENTE (Secretario Municipal - Representante Legal Autorizado)

Apellido Paterno	Apellido Materno	Nombres	RUN/RUT
Correo Electrónico		Teléfono	
Domicilio (calle, N°, depto., población)			
Comuna	Ciudad	Región	

IDENTIFICACIÓN DE LA PERSONA JURIDICA

Nombre Persona Jurídica	Tipo Persona Jurídica <input type="checkbox"/>	1.-Corporación/Asociación
Domicilio (calle, N°, depto., población)		2.-Fundación
Comuna	Región	3.-Organización territorial
RUT:		4.-Organización Funcional
		5.-Otras Leyes Especiales

DATOS SOLICITUD

Inscripción Persona Jurídica Comunitarias

Fecha de Adquisición PJ (fecha deposito)

Inscripción Persona Jurídica Asociación, Fundación, ONG y otros

Fecha de Escritura Publica o Privada de Constitución

DATOS DEL DIRECTORIO

Fecha Elección Directiva

Duración de Directiva

Integrantes				
RUN	Nombre	EMAIL	Teléfono	Cargo

MODIFICACIÓN DE PJ

Marque con una X la causal que corresponda

Reforma de estatutos

Actualización de Directorio Provisorio a Definitivo

Modificación de integrantes del directorio

Domicilio de la Persona Jurídica

Otra

DOCUMENTOS QUE SE ADJUNTAN A LA PRESENTE SOLICITUD

Indicar documentos adjuntos

Firma y timbre del Requirente

Firma y timbre Oficial Civil



Fuente: Chile atiende, ficha de inscripción de personalidad jurídica OSFL.

Luego de la obtención de la personalidad jurídica de la organización se deberá obtener la patente municipal, como se establece en la Ley de Rentas Municipales, tendiendo en consideración lo indicado en el artículo 27 de la mencionada ley, sobre la exención de pagar las contribuciones por el concepto de obtención de la patente municipal a todas las organizaciones sin fines de lucro.

6.1 Requisitos que cumplir al iniciar actividades como OSFL.

Los contribuyentes bajo la figura de organizaciones sin fines de lucro deben cumplir con ciertos requisitos y documentación para realizar el inicio de actividades, que si bien, son muy similares a la documentación de acreditación de los otros contribuyentes, se definirá como organización sin fines de lucro dependiendo del o los objetivos sociales que definirá en sus estatutos y los cuales posteriormente desarrollará.

- Inscripción de RUT O Rol Único Tributario según el artículo 66 del Código Tributario, el cual dice que, todas las personas naturales y jurídicas, entidades, organizaciones o entidades susceptibles a algún tipo de impuesto deben estar inscritas en el rol único tributario, de acuerdo con las normas del reglamento respectivo.

En el caso de las OSFL, a pesar de que sus actividades están exentas de impuestos, las actividades que salgan de sus giros principales de ayuda y colaboración o bien social que tenga la organización serán gravadas con impuesto a la renta. Por lo que se cumplirá el requisito de que la organización sea susceptible de ser sujeto de impuestos.

Para llevar a cabo el proceso de obtención de rol único tributario, RUT, se debe tener en cuenta la siguiente documentación: Copia de los estatutos de la institución firmada ante notario, certificado de la autoridad correspondiente o decreto de ley que le otorga la personalidad jurídica a la organización.

- Efectuar declaración jurada de inicio de actividades conforme al artículo 68 del Código Tributario. Según se indica en dicho artículo, todas las personas que inicien negocios o labores susceptibles a impuestos de primera o segunda categoría deberán presentar al Servicio de Impuestos Internos una declaración jurada de inicio de actividades dentro de los dos meses siguientes posteriores al comienzo del desarrollo de actividades de la organización o entidad.
- Llevar libros de contabilidad conforme al artículo 68 de la Ley de Impuesto a la Renta, según se indica en dicho artículo, las OSFL deberán llevar contabilidad completa, dado que,



no recaen dentro de las excepciones de casos en los que se podrá llevar contabilidad simplificada como lo es en el caso de los contribuyentes estipulados en el artículo 50 sobre rentas de profesionales o entidades individuales, las cuales podrán declarar renta en base a ingresos brutos, o por otro lado, como lo es en el caso de las organizaciones cuyas rentas provengan de intereses por tenencia de un título o pensión como se indica en el artículo 20 de la Ley de Impuesto a la Renta, o los estipulados en el artículo 22 sobre pequeños contribuyentes, como por ejemplo, pequeños mineros artesanales, comerciantes que desarrollen actividades en la vía pública, pescadores artesanales, entre otros.

- Presentar declaraciones anuales de impuestos según lo estipulado en los artículos 65 y 69 de la Ley de Impuesto a la Renta, por un lado, el artículo 65, que nos indica que contribuyentes están obligados a presentar declaración jurada de rentas, como los son los contribuyentes gravados con impuesto único, impuesto global complementario y/o adicional. Por otra parte, el artículo 69 que indica el plazo y mes de exigibilidad de la declaración anual de impuestos, señalando que se presentaran en el mes de abril declarando las rentas obtenidas en el año calendario comercial anterior.
- En caso de que corresponda, se deberán efectuar pagos provisionales mensuales (PPM) conforme al artículo 84 letra a de la Ley de Impuesto a la Renta, el cual nos indica la forma de cálculo y las condiciones en las que se deberá pagar este pago provisional, el cual es un monto de provisión contra el impuesto a la renta, el cual corresponderá a un porcentaje sobre el monto de los ingresos brutos mensuales percibidos o devengados por el contribuyente.
- Practicar las retenciones de impuesto en los casos que corresponda según se dispone en los artículos 73 de la Ley de Impuesto a la Renta, sobre retenciones de rentas mobiliarias gravadas, es decir, interés o ingresos percibidos por títulos de dominio que generen una utilidad para la organización, según el artículo 20 número 2 sobre rentas mobiliarias, además de lo dispuesto en el artículo 74 de la Ley de Impuesto a la Renta, sobre retenciones de renta por prestación de servicios de profesionales, sueldos, sobresueldos, salarios, participaciones de capital, ingresos exteriores o montos que estén afectos a impuesto adicional, según lo indicado en el artículo 42 número 1, junto con instituciones fiscales y semifiscales.

Las organizaciones sin fines de lucro pueden llevar a cabo cualquier actividad que se especifique en sus estatutos, pero estas actividades serán gravadas con impuestos, ya sea impuesto la renta o las ventas y servicios, en la medida que el legislador disponga que dichas actividades están gravadas, sin perjuicio a las excepciones indicadas por la normativa respecto de ciertas organizaciones sin



fines de lucro las cuales efectivamente serán exentas de impuestos, ejemplo de esto es la "Fundación Padre Alberto Hurtado", que como se presenta a continuación, posee diversas actividades económicas o giros, de los cuales se presentan algunos como la venta de libros, actividad afecta a Impuesto al Valor Agregado y por otro lado el alquiler de inmuebles, la cual es una actividad exenta de impuesto dependiendo de la disposición en la que se entregue en arriendo el inmueble, además, dicha fundación cumple un rol de ayuda a personas de escasos recursos de manera directa, por lo que recae dentro de la exención de impuesto a la renta para dichas actividades.

Ejemplo códigos actividad fundación registrada en el SII:

CONSULTAR SITUACIÓN TRIBUTARIA DE TERCEROS

A través de esta opción, el SII proporciona información a los contribuyentes respecto de su situación tributaria, de manera que tomen conocimiento del estado en que se encuentran, al momento de realizar la consulta, y las situaciones que deben ser solucionadas. Junto con lo anterior, permite alertar a aquellas personas que efectúan operaciones con contribuyentes de comportamiento tributario irregular.

Nombre o Razón Social : FUNDACION DE BENEFICIENCIA PADRE HURTADO

RUT Contribuyente : 73039100-5

Fecha de realización de la consulta: 11-06-2023 19:22 hrs

Contribuyente presenta Inicio de Actividades: SI

Fecha de Inicio de Actividades: 17-05-1995

Contribuyente autorizado para declarar y pagar sus impuestos en moneda extranjera: NO

Contribuyente es Empresa de Menor Tamaño (según Ley N°20.416) *: SI

(*) Las empresas de menor tamaño, según la Ley N° 20.416 del Ministerio de Economía, Fomento y Turismo, se clasifican en función de sus ingresos anuales por ventas y servicios y otras actividades del giro en el último año calendario, en micro empresas (hasta 2.400 UF); pequeñas empresas (desde 2.401 y 25.000 UF); y medianas empresas (desde 25.001 y 100.000 UF).

Actividades Económicas vigentes:

Actividades	Código	Categoría	Afecta IVA	Fecha
VENTA AL POR MAYOR DE LIBROS	464905	Primera	Si	06-07-2017
SUMINISTRO INDUSTRIAL DE COMIDAS POR ENCARGO; CONCESION DE SERVICIOS D	562900	Primera	Si	03-01-2017
COMPRA, VENTA Y ALQUILER (EXCEPTO AMOBLADOS) DE INMUEBLES	681012	Primera	No	17-11-2015
FUNDACIONES Y CORPORACIONES; ASOCIACIONES QUE PROMUEVEN ACTIVIDADES CU	949903	Primera	Si	13-09-2017
ACTIVIDADES DE OTRAS ASOCIACIONES N.C.P.	949909	Primera	Si	23-05-1995

Fuente: Consulta situación tributaria de terceros por RUT, Servicio de Impuestos Internos.

También cabe recalcar que existen giros o actividades específicas para las organizaciones sin fines de lucro los que se presentan a continuación:

Códigos de actividad

919930	Servicios de institutos de estudios, fundaciones, corporaciones de desarrollo (educación, salud)	949903	Fundaciones y corporaciones; asociaciones que promueven actividades culturales o recreativas	T. D.
919990	Actividades de otras asociaciones n.c.p.	949909	Actividades de otras asociaciones n.c.p.	T. D.

Fuente: Homologación de actividades económicas SII.

Para llevar a cabo el inicio de actividades se debe tener en cuenta que se puede realizar de forma física mediante el formulario 4415 o vía internet en la página del Servicio de Impuestos Internos en



el apartado de inicio de actividades, luego se deberá esperar a la verificación de actividades para acreditar que ya puede desarrollar y llevar a cabo las operaciones como organización.

Modulo Obtención RUT, Página web SII.

RUT e inicio de actividades

Selecciona la opción a la cual deseas ingresar:

Inscripción y obtención de N° de RUT

Cédula RUT electrónica (e-RUT)

Inicio de actividades

Fuente: Servicios online, inicio de actividades SII

Luego de llevar a cabo el inicio de actividades, mediante una de las opciones previamente indicadas se debe realizar la autorización de documentos tributarios, los cuales serán necesarios para llevar a cabo el desarrollo de actividades, como lo pueden ser facturas, boletas, notas de crédito, entre otros, para esto se tienen dos opciones, por una parte, se tiene el sistema de facturación gratuito del Servicio de Impuestos Internos, el cual con solo la obtención de RUT e inicio de actividades, ya puede llevar a cabo la emisión de documento mediante este sistema. Por otra parte, está la opción de que la organización de forma particular adquiera un software que le permita emitir documentos tributarios, siempre y cuando este sistema cumpla con los requisitos establecidos por el Servicio de Impuestos Internos para ser considerado como documento tributario válido para efectos de emisión. Las dos formas ya presentadas son para uso electrónico de documentos, no obstante, mediante el formulario 3230 de timbraje de documentos, se pueden acreditar talonarios físicos de documentos tributarios como los antes mencionados, facturas, boletas, notas de crédito o débito, etc.



Esquema Resumido, calidad de contribuyente en OSFL.

Organizaciones sin fines de lucro que:	No revisten la calidad de contribuyentes, cuando:
	Tales personas no posean bienes ni realicen actividades susceptibles de generar rentas clasificadas en alguno de los números del artículo 20, de la Primera Categoría de la Ley sobre Impuesto a la Renta, como tampoco operaciones gravadas con los tributos establecidos por la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios
	No tienen obligaciones tributarias que cumplir
Organizaciones sin fines de lucro que:	Revisten la calidad de contribuyentes, cuando:
	Tales personas posean bienes o realicen actividades susceptibles de generar rentas clasificadas en alguno de los números del artículo 20, de la primera categoría de la Ley sobre Impuesto a la Renta u operaciones gravadas con los tributos establecidos por la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.
	Obligaciones tributarias principales que deben cumplir:
	- Inscribirse en el Rol Unico Tributario (Artículo 66 del Código Tributario);
	- Efectuar Declaraciones Jurada de Iniciación de Actividades (Artículo 68 del Código Tributario);
	- Llevar Libros de Contabilidad (Artículo 68 de la Ley de la Renta);
	- Presentar Declaraciones Anuales de Impuesto (Artículos 65 y 69 de la Ley de la Renta);
	- Efectuar las retenciones de impuesto a que se refieren los números 1, 2 y 4 del artículo 74 de la Ley de la Renta y enterarlas en arcas fiscales en los plazos señalados en los artículos 78 y 79 del mismo cuerpo legal,
	- Efectuar pagos provisionales mensuales conforme a las normas del artículo 84 de la ley del ramo;
	- Declaraciones juradas, las que corresponda, y
	- Dar cumplimiento a todas las demás obligaciones tributarias, ya sea de carácter legal o administrativas en su calidad de contribuyente de la Primera Categoría

Cuadro extraído de libro "Manual ejecutivo Tributario Corporaciones, fundaciones y OSFL" por Edig

6.2 Ejemplo inicio de actividades OSFL:

A continuación, se presentará a modo de ejemplo los pasos a seguir que se realizaron para llevar a cabo el inicio de actividades de una fundación con actividades servicio de cementerio:

1° Primero: Se solicita la identificación de la empresa, RUT, representante legal, datos del contribuyente, por lo que no se mostrará a continuación por confidencialidad del contribuyente sujeto de ejemplo.

DECLARACIÓN JURADA INICIO DE ACTIVIDADES

Identificación	Actividades	Capital	Domicilio	Contacto	Resumen	Adjuntar
----------------	--------------------	---------	-----------	----------	---------	----------

Fuente: Servicios online, inicio de actividades SII

2° Segundo: En la identificación de actividades se dará a conocer la fecha de inicio de actividades, la cual corresponde a cuando comenzó a llevar a cabo operaciones la empresa, se debe tener en consideración que el inicio de actividades debe realizarse durante los dos primeros meses luego de que se comienzan a llevar a cabo operaciones comerciales.

En este paso también se elegirán el o los códigos de actividades que se desarrollaran y si estas estarán afectas o exentas según sea el caso, esto para efectos posteriores de declaraciones de impuestos mensuales y/o anuales.

DECLARACIÓN JURADA INICIO DE ACTIVIDADES

Identificación	Actividades	Capital	Domicilio	Contacto	Resumen	Adjuntar
----------------	--------------------	---------	-----------	----------	---------	----------

Información General

Contribuyente	
132-K FUNDACION [REDACTED]	

Información del Inicio de Actividades

Ingrese la fecha de inicio	Ingrese descripción de las actividades que desarrollará
07-07-2023	Máximo 70 caracteres

Selección de Actividades Económicas

Escoge la agrupación tributaria que se ajusta a la forma y tipo de actividades que desarrollarás

Actividades de 1ra Categoría Afectos a IVA <input type="radio"/>	Actividades de 1ra Categoría Exentas de IVA <input type="radio"/>
<input type="button" value="Buscar Actividades"/>	<input type="button" value="Ver documentos"/>

Actividades seleccionadas					
Código	Descripción	Categoría	Afecto IVA	Título	Elim.
Puede inscribir hasta 7 actividades					

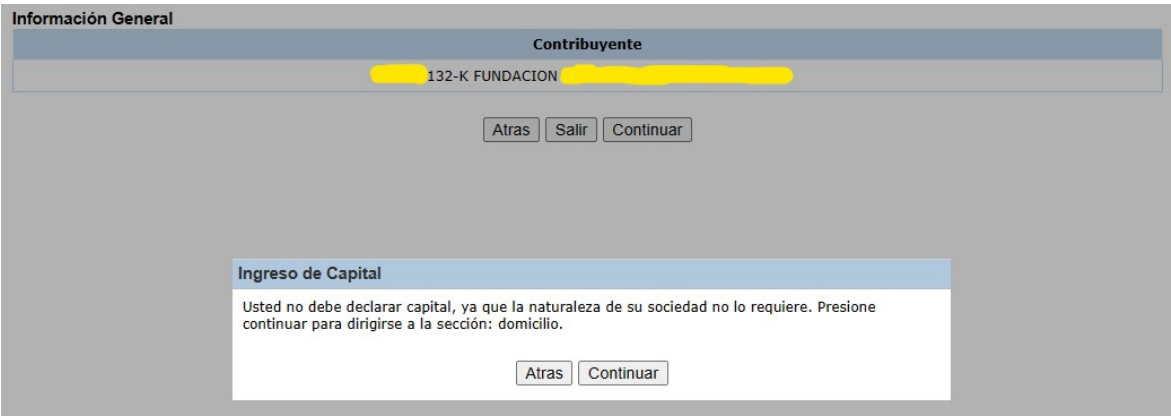
Fuente: Servicios online, inicio de actividades SII

En la selección de actividades acerca de si éstas serán afectas o exentas de IVA, se debe tener en consideración que el hecho gravado será la actividad que se desarrollará, indicada por la propia normativa del decreto de ley 825 de la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios, como afecto o exento, independiente que el contribuyente sea una organización sin fines de lucro, ya que la distinción para declaración de impuestos será si efectivamente los ingresos de la explotación de actividades fueron a raíz de aportes voluntarios y/o por el bien social explicitado en los estatutos de la fundación.

Esta distinción sobre la normativa se explica y ejemplifica posteriormente en el capítulo III de este texto, sobre tributación de OSFL respecto al IVA y otros impuestos.

3º Tercero: En este paso a modo de inicio de actividades en general para los contribuyentes, deberán presentar capital inicial de la sociedad u organización.

En el caso de las organizaciones sin fines de lucro, al momento de obtener el RUT, se deben presentar los estatutos y objetos sociales de la fundación, además de decretos de la organización donde se especifique y justifiquen los motivos sociales que cubrirá la asociación para ser considerada organización sin de lucro, por lo que, se infiere que los aportes para el comienzo de actividades de la organización serán voluntarios y/o donaciones, que no tendrán como fin generar una utilidad a distribuir entre socios, sino más bien a aportar al desarrollo de la asociación y dicho capital no estará gravado con impuesto a la renta, dado que estos contribuyentes, como bien dice la norma, carecen de un vínculo directo indirecto con personas naturales afectos a impuestos finales, independientemente de que estén afectos o no a impuesto de primera categoría.



Información General

Contribuyente

132-K FUNDACION

Atras Salir Continuar

Ingreso de Capital

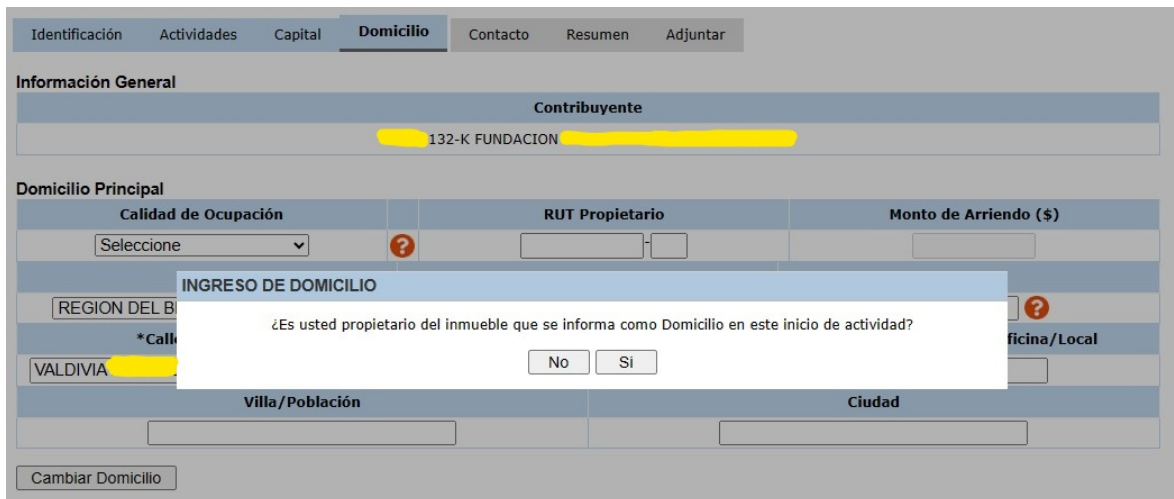
Usted no debe declarar capital, ya que la naturaleza de su sociedad no lo requiere. Presione continuar para dirigirse a la sección: domicilio.

Atras Continuar

Fuente: Servicios online, inicio de actividades SII

Automáticamente el Servicio de Impuestos Internos hace la distinción por la naturaleza del contribuyente el cual no deberá declarar un capital inicial de la organización, ya que se encuentra reconocida como fundación, corporación u organización sin fines de lucro.

4° Cuarto: se deberá indicar el domicilio y/o lugar donde se llevarán a cabo el desarrollo de actividades de la organización.



The screenshot shows a web interface for the 'Domicilio' (Address) section. At the top, there are tabs: 'Identificación', 'Actividades', 'Capital', 'Domicilio' (selected), 'Contacto', 'Resumen', and 'Adjuntar'. Below the tabs, there is a section for 'Información General' with a 'Contribuyente' field containing '132-K FUNDACION'. The 'Domicilio Principal' section has three columns: 'Calidad de Ocupación' (with a dropdown menu), 'RUT Propietario' (with input fields), and 'Monto de Arriendo (\$)' (with an input field). A modal dialog box titled 'INGRESO DE DOMICILIO' is open, asking '¿Es usted propietario del inmueble que se informa como Domicilio en este inicio de actividad?' with 'No' and 'Si' buttons. The background form shows 'REGION DEL B' in the region dropdown, '*Call' in the street dropdown, and 'VALDIVIA' in the city dropdown. There are also fields for 'Villa/Población' and 'Ciudad'. A 'Cambiar Domicilio' button is at the bottom left.

Fuente: Servicios online, inicio de actividades SII

Si el contribuyente declara ser propietario del inmueble deberá presentar escrituras y/o contrato de compraventa del inmueble a modo de respaldo de dominio efectivo sobre el domicilio señalado.

5° Quinto: dentro de los últimos tres pasos indicados como "contacto", "resumen" y "adjuntar" se detallan, dentro del apartado de contacto, los datos del contribuyente para envíos de información, como lo son número de teléfono, correo, etc., por otro lado en el resumen se ve todo lo indicado durante la tramitación de declaración jurada de inicio de actividades, por último en el apartado de adjuntar, se deben adjuntar los estatutos de la organización sin fines de lucro el cual será requisito necesario para acreditar la calidad de este contribuyente.



Selección y opción de regímenes tributarios atribuibles al contribuyente:

SELECCIÓN DE REGIMEN TRIBUTARIO

En esta sección podrá seleccionar un régimen tributario o más de uno, dependiendo de los requisitos exigidos por cada régimen y las características del contribuyente.

Régimen Actual			
Estimado (a), FUNDACION [REDACTED], RUT [REDACTED] 132-K, usted			
- No tiene Régimen Tributario			
Por favor escoja una de las alternativas presentadas más adelante en el bloque de Regímenes Disponibles.			
Según la información del SII, usted mantiene los siguientes Ingresos del Giro*:			
Ingreso 2020 --- UF	Ingreso 2021 --- UF	Ingreso 2022 --- UF	
*Si usted desea actualizar la información de los ingresos del Giro, deberá realizarlo mediante modificaciones en el Registro de Compra y Venta.			
Recuerde que:			
<ul style="list-style-type: none"> Para poder optar (o mantenerse) en el Régimen Pro Pyme o Pro Pyme Transparente, el promedio de los últimos 3 años (o los que correspondan) de los ingresos del giro, no debe superar las 75.000 UF. No obstante lo anterior, ningún ejercicio puede superar las 85.000 UF. La incorporación a este régimen se ha realizado tomando la información que el SII posee a la fecha de inscripción. Es su obligación verificar, con la información de su empresa, si cumple o no con los requisitos para acogerse a alguno de los regímenes tributarios Pro Pyme. Si el SII detecta el incumplimiento de alguno de los requisitos para permanecer en un determinado Régimen, el SII realizará una nueva clasificación según sus características vigentes en ese momento. 			

Regímenes Disponibles	
<p>Pro Pyme General (14 D)</p> <p>Régimen Tributario enfocado a pequeños y medianos contribuyentes, que le permite optar entre contabilidad completa o simplificada, con tasa reducida del Impuesto de Primera Categoría y tributación de los propietarios con base en los retiros efectivos con imputación total del crédito del Impuesto de Primera Categoría para dueños que sean Pyme.</p> <p><input type="button" value="Inscribir"/></p>	<p>Pro Pyme Transparente (14 D N° 8)</p> <p>Régimen Tributario enfocado en contribuyentes pequeños y medianos, cuyos propietarios sean contribuyentes de impuestos finales (personas naturales o jurídicas domiciliadas en el exterior). En este caso la Pyme quedará liberada del Impuesto de Primera Categoría y sus propietarios deberán tributar con sus impuestos finales según lo determinado por la empresa.</p> <p><input type="button" value="Inscribir"/> <input <="" input="" type="button" value="¿Por qué no puedo inscribirme?"/></p>
<p>Renta Presunta</p> <p>Régimen Tributario que permite llevar contabilidad simplificada, en el cual se pagan impuestos sobre la base de Renta Presunta (por ejemplo, el porcentaje del avalúo fiscal, la tasación de vehículos, entre otros). A éste régimen pueden optar los contribuyentes que desarrollan actividades Agrícolas, de Transporte y Minería, siempre y cuando, sus ingresos no superen los límites establecidos por ley para cada tipo de actividad.</p> <p><input type="button" value="Inscribir"/> <input <="" input="" type="button" value="¿Por qué no puedo inscribirme?"/></p>	<p>General Semí Integrado (14 A)</p> <p>Régimen de tributación con contabilidad completa donde los socios pueden realizar imputación parcial de crédito del Impuesto de Primera Categoría de la Ley de la Renta. A este Régimen se deben acoger todos los contribuyentes cuyos ingresos del giro y capital, no les permita ser clasificados como Pyme.</p> <p><input type="button" value="Inscribir"/></p>
<p>Contribuyentes no sujetos al artículo 14</p> <p>Régimen Tributario que aplica para contribuyentes que deben llevar contabilidad completa y donde sus propietarios no se encuentren gravados con impuestos finales. Podrán optar a este régimen contribuyentes como: las Fundaciones, Corporaciones, empresas en que el Estado tenga la totalidad de su propiedad, entre otras.</p> <p><input type="button" value="Inscribir"/></p>	

Fuente: Servicios online, inicio de actividades SII

El último régimen señalado como contribuyentes "No sujetos al artículo 14" será el que se debe seleccionar para las organizaciones sin fines de lucro, dado que sus dueños o fundadores no están afectos a impuestos finales, situación que se explicará con posterioridad en esta investigación en el capítulo II respecto a regulación tributaria por el impuesto a la renta.



6.3 Análisis de jurisprudencia administrativa

A modo de ejemplo, según el pronunciamiento del legislador respecto al inicio de actividades bajo el régimen 14G o como se indicaba según el detalle de inicio de actividades “contribuyentes no afectos al artículo 14” , el oficio N°2058 al 9 de agosto del 2021, se presenta con la finalidad de esclarecer específicamente que empresas pueden acogerse a las disposiciones del régimen tributario 14G, tomando en cuenta una entidad religiosa sin fines de lucro que se rige conforme a lo dispuesto en el régimen 14 general, la cual posee colegios y a su vez tiene empresas comerciales, con la distinción que este grupo de empresas u organizaciones de la fundación en si carecen de propietarios contribuyentes que estén afectos directa o indirectamente a impuestos finales.

La distinción principal de este oficio es dar a entender que, independientemente de que las organizaciones estén afectas o no a impuesto de primera categoría por algunas de las actividades que realice, como lo son las empresas comerciales que esta entidad posee, se podrá acoger al régimen 14G siempre que dicha organización carezca de este vínculo directo o indirecto con propietarios afectos a impuestos finales, como lo son el impuesto global complementario(IGC) y el Impuesto Adicional(IA), de esta forma la empresa no deberá de incurrir en obligaciones innecesarias para su desarrollo y presentación ante la entidad controladora, como lo son el registro de rentas empresariales o certificados que acrediten los retiros de los propietarios y/o repartición de utilidades, ya que no se requerirá de este control, de esta forma la empresa evita incurrir en gastos innecesarios y la entidad controladora, el Servicio de Impuestos Internos, no desviará el foco de fiscalización en validar información que no es relevante para dichas organizaciones.



Capítulo II

7. Regulación tributaria de las OSFL por el Impuesto a la Renta

7.1 ¿Qué es Renta?

Según la Ley de Impuesto a la Renta en su artículo 2 inciso primero afirma que, se entiende por renta “Los ingresos que constituyan utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban o devenguen, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación”, esta definición será importante y clave para el desarrollo de este capítulo, dado que existen ingresos de las organizaciones sin fines de lucro cumplen con lo establecido según la definición de renta, pero se deberá hacer la distinción de que ingresos serán renta, cuales no serán renta y cuáles serán considerados como ingresos exentos de Impuesto a la Renta.

7.2 ¿Qué es el Impuesto a la Renta?

Es un impuesto directo que grava las utilidades de las empresas y/o los ingresos de las personas, ingresos percibidos en un año calendario por llevar a cabo la prestación de servicios o venta de bienes.

Dentro del impuesto a la renta tenemos cuatro impuestos principales que pueden afectar a los contribuyentes dependiendo de las particularidades de cada uno, en el caso específico de las organizaciones sin fines de lucro, se reconocen estos contribuyentes como de primera categoría.

El impuesto de primera categoría, que grava rentas empresariales de los contribuyentes indicados en el artículo 20 de la Ley de Impuesto a la Renta, indicadas a modo general como rentas provenientes del capital, entre otras, por las empresas comerciales, industriales, mineras, servicios, etc.” esto según lo que indica la Ley de Impuesto a la Renta.

Dicho impuesto grava de manera distinta a cada empresa, según el régimen al cual se atribuya al contribuyente, en el caso de los contribuyentes del régimen 14A o régimen general semi integrado, los afecta con una tasa del 27%, mientras que las empresas atribuidas al régimen 14D3 o 14D 8 se afectarán con un 25%, en los últimos 3 años, 2020, 2021 y 2022, se disminuyó temporalmente la tasa de impuesto a la renta a las empresas acogidas al régimen Pro Pyme General(14D) a un 10%, con el fin de estabilizar las economías de los contribuyentes durante la crisis de pandemia.



En cuanto a las organizaciones sin fines de lucro se estableció una tasa de impuesto único de primera categoría de un 25%, el cual gravará todas las actividades afectas a Impuesto a la Renta por las que pueda percibir ingresos dicha organización.

A modo de análisis general el Impuesto a la Renta se genera en las dos principales grandes categorías, las cuales son Impuesto de primera categoría y por otro lado el impuesto de segunda categoría, que como se nombraron brevemente en los párrafos anteriores, el impuesto de primera categoría grava rentas empresariales, es decir, utilidades por ingresos por ventas generadas en un año calendario, y por otra parte el impuesto de segunda categoría que grava los ingresos de servicios profesionales, en el caso de las organizaciones sin fines de lucro y en general de los contribuyentes de primera categoría, estos cumplen la función de retenedores y pagadores de impuesto de segunda categoría por los servicios recibidos por concepto de boletas de honorarios y de impuesto único de los trabajadores que participen de la organización.

Sin embargo, la tributación final de estos impuestos será al momento de pagar el impuesto global complementario y/o el impuesto adicional, los cuales afectan a personas naturales o jurídicas que tienen un vínculo directo con el contribuyente afecto a los impuestos de primera y segunda categoría, como lo son dueños, accionistas, socios, entre otros. En la medida de que estas personas naturales reciban dividendos y/o utilidades de parte del mismo contribuyente, los impuestos generados en la primera y segunda categoría se utilizarán como créditos contra estos impuestos finales para rebajar el monto a pagar por impuesto global complementario y/o impuesto adicional.

Como breves definiciones dichos impuestos finales se presentan a continuación:

- Impuesto global complementario, que grava los retiros, repartición de utilidades, dividendos, etc. de personas naturales residentes en Chile, de los contribuyentes indicados en el artículo 52 de la Ley de Impuesto a la Renta
- Impuesto adicional, que grava las rentas de las personas naturales sin domicilio o residencia en Chile, de los contribuyentes indicados en el artículo 58 de la Ley de Impuesto a la Renta

Los mencionados impuestos finales no tienen relación con las organizaciones sin fines de lucro, ya que, al no distribuir utilidades a sus socios, fundadores, patronos o cual sea la figura que haya contribuido a la organización sin fines de lucro, no utilizan el crédito de impuesto de primera categoría para dichos retiros, o dividendos a repartir por concepto de utilidades, dado que como se mencionó previamente en el régimen tributario por el que se rigen dichas organizaciones, las utilidades que puedan generar se redistribuirán como aumentos de patrimonio de la organización



en busca de cumplir con los objetivos establecidos en los estatutos y mantener la continuidad de desarrollo de actividades de la organización.

Los ingresos considerados por la Ley de Impuesto a la Renta se dividen en ingresos renta o afectos a impuesto, ingresos no constitutivos de renta e ingresos exentos.

7.3 Ingresos no Renta e Ingresos exentos

Para tener una idea de que son los ingresos no constitutivos de renta, estos se pueden definir como los ingresos no gravados con Impuesto a la Renta, ni tampoco formarán parte de la base imponible para el cálculo de dicho impuesto, dichos ingresos serán determinados por el legislador como no tributables, además que no será necesario declararlos. Por otro lado, los ingresos exentos de Impuesto a la Renta son aquellos que pertenecen a una categoría de hechos gravados, pero que el legislador hace la distinción para que dichos ingresos no se graven con impuesto, ya sea por la actividad desarrollada o características específicas del contribuyente, además de que deberán declararse constituyendo una deducción en la base imponible para el cálculo del Impuesto a la Renta.

7.4 Ingresos afectos a impuesto de primera categoría

Se consideran como ingresos afectos a impuesto de primera categoría todos los mencionados en el artículo 20 de la Ley de Impuesto a la Renta, los que de forma breve se presentan a continuación.

Las rentas provenientes de los bienes raíces según el artículo 20 número 1, donde se incluyen la explotación de terrenos agrícolas, arrendamientos, subarrendamiento, venta de inmuebles procedentes de empresas constructoras.

Las rentas procedentes de capitales mobiliarios, es decir, los ingresos que se perciban por concepto de inversiones en bonos, fondos mutuos, acciones o demás instrumentos financieros.

Rentas provenientes de la explotación industrial, comercial, de extracción y de prestación de ciertos servicios como la construcción, televisión, publicidad, entre otros.

Rentas provenientes de actividades de intermediación, como por ejemplo agentes de aduana, martilleros, corredores, agentes de seguros, entre otros siempre que no sean personas naturales, institutos de enseñanza, hospitales, etc.

Todo tipo de rentas que calcen con la definición dada por la Ley de Impuesto a la Renta en su artículo número 2, siempre que dicho ingreso no este explicitado en la primera categoría o este establecido como exento o ingreso no renta, además de rentas provenientes de premios de lotería con una tasa especial del 15%.



8. Pagos Provisionales Mensuales

Respecto a los pagos provisionales mensuales, o más conocidos como PPM, son un crédito, es decir, un derecho que tiene la empresa u organización de provisionar mes a mes un porcentaje de sus ventas netas para el pago de impuestos anuales o impuesto a la renta, según se indica en el artículo 84 de la Ley de Impuesto a la Renta, "Los contribuyentes obligados por esta ley a presentar declaraciones anuales de Primera y/o Segunda Categoría, deberán efectuar mensualmente pagos provisionales a cuenta de los impuestos anuales que les corresponda pagar", excluyendo las organizaciones indicadas en el artículo 20 número 6 de rentas por premios de lotería.

Como se dijo en el párrafo anterior, las ventas netas o ingresos brutos se considerarán como base imponible del cálculo del pago provisional mensual, y la tasa que se aplicará sobre esta base imponible será de un 1% en su primer ejercicio comercial, luego se determinará una nueva tasa, en el caso de que durante el ejercicio los pagos provisionales hayan sido menores al impuesto anual determinado, en caso contrario, si la organización obtuvo un impuesto determinado menor al pago provisional dicha tasa se disminuirá.

Como ejemplo, si tenemos una fundación cuyos ingresos son por concepto de aportes voluntarios y arriendo de inmuebles, la base imponible del pago provisional mensual serán los arriendos de inmuebles o bienes raíces, ya que recaen dentro de las rentas indicadas en el artículo 20 número 1 letra b) de rentas provenientes de arrendamiento de bienes raíces acreditadas con el respectivo contrato, por lo que al ser rentas afectas a impuesto de primera categoría se deberá realizar el pago provisional del impuesto a la renta de dicha categoría.

9. Ingresos OSFL

9.1 Ingresos no Renta de las OSFL

Las organizaciones sin fines de lucro como se ha explicado previamente, se consideran como tal por no repartir las utilidades que generan ante socios o dueños de dicha organización, sino que se destinan en post del objeto social establecido en los estatutos de ésta, por ende los ingresos que se obtengan y que solo estén constituidos por conceptos de aportes voluntarios, cuotas sociales y/o donaciones que entreguen aportantes para lograr el cumplimiento de los objetos sociales como tal, no serán constitutivos de renta para efectos tributarios, a su vez que todos los ingresos considerados explícitamente por la norma no sean constitutivos o afectos a Impuesto a la Renta.



Para la normativa tributaria la mayoría los ingresos que perciban las organizaciones sin fines de lucro y/o instituciones de beneficencia, serán considerados como ingresos no constitutivos de renta, los cuales se disponen en el artículo 17 de la Ley de Impuesto a la Renta.

A continuación, se presenta una serie conceptos por los cuales perciben ingresos las organizaciones sin fines de lucro junto al respectivo artículo e inciso de respaldo.

- 9.1.1 Aportes iniciales

Los aportes iniciales para la creación de una fundación, cooperativa, corporación o asociación sin fines de lucro estarán conformados por cuotas de dinero, bienes o derechos para llevar a cabo las actividades de la organización, como lo podrían ser inmuebles cedidos en forma de comodatos, aportes voluntarios de grandes sumas de dinero, escritorios, sillas, etc.

Dichos ingresos por concepto de aportes iniciales serán considerados como ingresos no constitutivos de renta según las disposiciones de los incisos finales de la Ley de Impuesto a la Renta, en el artículo 17 número 5 donde se indica que se considerarán como ingresos no constitutivos de renta “las participaciones o excedentes que corresponda a los socios de cooperativas de trabajo”, además en el número 11 del mismo artículo se indica que “no se considerarán formando parte de los ingresos brutos de la cooperativa aquellos provenientes de utilizar o consumir, a cualquier título, materias primas, insumos, servicios u otras prestaciones proporcionadas por los socios”, en resumen, todo aporte entregado por los socios, fundadores o patronos de la organización sin fines de lucro y los ingresos generados mediante dichos aportes.

- 9.1.2 Donaciones

Se conoce por donación la entrega de dinero, bienes o servicios a un tercero por parte de un donante a un donatario, sin que el donatario deba entregar algo a cambio de los bienes o servicios donados, las organizaciones sin fines de lucro están propensas a recibir este tipo de ingreso dada la naturaleza y necesidad de dichos aportes para el desarrollo de las actividades de beneficencia y/o sociales, ejemplo de esto podría ser una empresa que cede un vehículo de carga para el traslado de insumos de la organización mediante un certificado de donación y cesión del bien o un aporte monetario de una empresa “X” para desarrollar actividades y solventar gastos en los que se incurra para llevar a cabo las actividades sociales de la organización.

Los ingresos por concepto de donaciones están considerados como ingreso no renta según el artículo 17 número 9, el cual nos indica que, serán considerados como ingreso no constitutivo de renta,” la adquisición de bienes de acuerdo con los párrafos 2º y 4º del Título V del Libro II del



Código Civil, o por prescripción, sucesión por causa de muerte o donación.”, entiéndase por bienes, ya sean muebles, inmuebles o dinero.

La distinción se hace este número del artículo de ingresos no constitutivos de renta, es que la exención a las donaciones será según el fin al cual este destinada la donación, ya que si bien las organizaciones sin fines de lucro, como se explicará con posterioridad, son contribuyentes de primera categoría por ende pueden desarrollar actividades que se especifican en el artículo 20 del número 1 al 5, las cuales estarán afectas a impuesto de primera categoría, por lo que si dichas donaciones recibidas por terceros se destinan a financiar actividades de primera categoría dichas donaciones se considerarán como ingresos afectos a impuesto de primera categoría, sin embargo si las donaciones son destinadas exclusivamente a los objetos de beneficencia y/o actividades gravadas con Impuesto a la Renta, la donación será considerada como ingreso no renta por ende no se pagará impuesto por este concepto de ingreso.

- 9.1.3 Cuotas Sociales

Distinto de las donaciones son las cuotas sociales o aportes voluntarios de pequeños socios de las organizaciones sin fines de lucro, ya sea mediante aportes fijos de dinero o voluntarios variables en un periodo, sin necesidad de que la organización establezca un “precio” por el aporte entregado.

Estos ingresos se identifican en el artículo 17 número 11, donde se define como ingreso no constitutivo de renta “las cuotas que eroguen los asociados”, es decir, los montos de dinero que entreguen voluntariamente los socios de la organización sin fines de lucro, obviamente aportes destinados al desarrollo de la organización y de las actividades de beneficencia.

Existen también ingresos por subvenciones estatales, las que tienen la particularidad de que, se deben rendir íntegramente al municipio y/o entidad gubernamental asociada a la entrega de la subvención, es decir, si la subvención es de un millón de unidades monetarias, la organización sin fines de lucro deberá acreditar el gasto en el que si incurrió con ese millón de unidades monetarias, con respaldos como lo pueden ser, facturas, boletas, boletas de honorarios o cualquier comprobante valido para el Servicio de Impuestos Internos que acredite el destino del gasto. En caso de que el millón de unidades monetarias no se utilice en forma íntegra o total, se deberá devolver dicho monto sobrante a la entidad gubernamental responsable de la entrega de la subvención.



9.2 Ingresos afectos a Impuesto a la Renta de las OSFL

Como se mencionó previamente, las organizaciones sin fines de lucro son contribuyentes de primera categoría, por lo que a pesar de llevar a cabo actividades consideradas como no gravadas con Impuesto a la Renta, están en la posibilidad de atribuirse o desarrollar actividades del artículo 20 de la Ley de Impuesto a la Renta mencionadas previamente en este capítulo.

La opción de desarrollar actividades de primera categoría surge como una opción para las organizaciones sin fines de lucro para obtener una fuente de ingreso más estable para solventar gastos generales fijos como lo pueden ser las remuneraciones de los trabajadores, consumos de servicios básicos, e incluso sustentar el desarrollo de las obras de beneficencia.

A su vez si estas organizaciones incurren en la realización de dichas actividades gravadas con impuesto de primera categoría deberán cumplir con las mismas disposiciones de los demás contribuyentes que recaen en ésta, declarando en el formulario de impuestos mensuales los pagos provisionales mensuales e Impuesto al Valor Agregado en el caso de que corresponda, llevar obligatoriamente contabilidad completa.

A modo general, las organizaciones sin fines de lucro pueden tener ingresos por ventas y servicios que estén afectos a impuestos, independiente de que estas organizaciones no persigan fines de lucro u obtener un beneficio económico por el servicio y bien que entreguen a la sociedad, esto dado por el simple hecho de que, ante la normativa de tributación, lo que se grava con impuestos son las actividades desarrolladas y no las empresas u organizaciones como tal.

10. Determinación de la Renta Líquida Imponible

Dado el análisis previo de procedencia de ingresos y egresos de las organizaciones sin fines de lucro, se puede decir que este contribuyente de primera categoría deberá efectivamente tributar por los ingresos realizados por actividades del artículo 20 del número 1 al 5, por lo que será necesario determinar su renta líquida imponible en base a sus registros de contabilidad completa, además de que deberá realizar pagos provisionales mensuales por las rentas obtenidas por dichas actividades referidas al artículo 20.

En base a esto, la determinación de la renta líquida imponible se hará de acuerdo con lo establecido en los artículos 29 al 33 de la Ley de Impuestos a la Renta, excluyendo algunos ajustes que son atingentes exclusivamente a las sociedades, contribuyente distinto al puesto en análisis.



Cabe destacar que el contribuyente al tener un tipo de ingresos “híbridos”, es decir afectos y no afectos, deberá hacer la distinción e indicar resultados por una parte de las operaciones relacionadas a sus ingresos no renta y por otra parte sus ingresos afectos a impuesto a la renta, para la determinación de la base imponible.

Cuadro de determinación de la renta líquida imponible

Ingresos Brutos, excepto los ingresos no constitutivos de renta.	Artículo 29.	(+)
Costo de Ventas o Servicios.	Artículo 30.	(-)
Gastos Necesarios para producir la renta.	Artículo 31.	(-)
Ajustes a la Renta Líquida Imponible, según el artículo 41.	Artículo 32.	(+/-)
Ajustes por agregados y deducciones.	Artículo 33.	(+/-)
RENDA LIQUIDA IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORÍA		(=)

Fuente: Manual Ejecutivo Tributario OSFL N°110, Edig, 2022

Para la determinación de la renta líquida imponible se parte de la utilidad según el balance entregado por el contribuyente mediante su contabilidad y luego se aplicarán los artículos que se presentarán a continuación, que constituirán agregados y/o deducciones según lo indique la normativa.

Según el artículo 29 de la Ley de Impuesto a la Renta, que indica “Constituyen “ingresos brutos” todos los ingresos derivados de la explotación de bienes y actividades incluidas en la presente categoría, excepto los ingresos que no constituyan renta a que se refiere el artículo 17.”, dicho sea de paso, los ingresos brutos son todos los ingresos percibidos por el contribuyente antes de imputar los tributos o deducciones correspondientes.

De los ingresos brutos de las organizaciones sin fines de lucro, como se indicó previamente serán todos los percibidos por actividades del artículo 20 serán constitutivos de renta para este contribuyente, acreditándose mediante documentación legalmente aceptada como lo pueden ser facturas de venta, contratos o certificados de la procedencia del ingreso, por otro lado no se considerarán dentro del monto de ingresos brutos los correspondientes al artículo 17 de ingresos no constitutivos de renta, en el caso de las organizaciones sin fines de lucro los ingresos por concepto de aportes iniciales, donaciones y aportes voluntarios o cuotas sociales.

El costo directo de ventas de bienes o prestación de servicios según se indica en el artículo 30 de la Ley de Impuesto a la Renta, el cual señala que “la renta bruta de una persona natural o jurídica que explote bienes o desarrolle actividades afectas al impuesto de esta categoría en virtud de los N°s 1, 3, 4 y 5 del artículo 20, será determinada deduciendo de los ingresos brutos el costo directo



de los bienes y servicios que se requieran para la obtención de dicha renta.”, es decir, los costos directos constituirán una deducción para el cálculo de la renta líquida imponible y se considerarán como costo directo todos aquellos que se acrediten como destinados para la obtención de dichas rentas o la explotación de las actividades gravadas del contribuyente, por lo que los desembolsos incurridos para el desarrollo del objeto social o de beneficencia de las organizaciones sin fines de lucro no se considerarán dentro de dicho costo.

10.1 Gastos necesarios para producir la renta

Al igual que todos los contribuyentes que realicen actividades afectas y no afectas, las organizaciones sin fines de lucro deberán realizar una clara distinción entre los gastos relacionados con el desarrollo de los objetos sociales y los gastos relacionados con las actividades afectas a Impuesto a la Renta.

Para esto se debe cumplir con lo establecido en el artículo 31 de la Ley de Impuesto a la Renta, el indica que “la renta líquida de las personas referidas en el artículo anterior se determinará deduciendo de la renta bruta todos los gastos necesarios para producirla, entendiendo por tales aquellos que tengan aptitud de generar renta, en el mismo o futuros ejercicios y se encuentren asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio o, que no hayan sido rebajados en virtud del artículo 30”.

Para que dichos gastos se consideren como gastos necesarios para producir renta deben cumplir con ciertos requisitos de acreditación:

- Primero, que se definan como con “aptitud de generar renta, en el mismo o futuros ejercicios y se encuentren asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio,”, es decir que por incurrir en dichos gastos a futuro le proporcionen una utilidad a la organización, ejemplo de esto serían gastos de energía eléctrica, ya que son necesarios para el funcionamiento de las instalaciones de la organización y sin ellos no se podrían desarrollar las actividades y por ende no se generaría el ingreso esperado por la explotación del giro.
- Segundo, que no se hayan rebajados en según lo establecido en el artículo 30 de la Ley de Impuesto a la Renta, es decir que no hayan considerado como costos directos de la explotación de las actividades afectas.
- Tercero, que se encuentren pagados o adeudados en el ejercicio comercial, es decir, que efectivamente se haya incurrido en dicho gasto y se tenga una deuda efectiva con un proveedor.



- Y cuarto, que se acrediten fehacientemente ante el Servicio de Impuestos Internos, es decir mediante boletas, facturas, documentos de importación como lo son declaraciones de ingreso, invoice, etc.

De los costos y gastos incurridos por el contribuyente se deberá hacer una distinción y cálculo proporcional de ciertos costos y gastos que no sean directamente atribuibles a la actividad gravada o la actividad no gravada con impuesto, esto según lo dispuesto en el artículo 33 número 1 letra e de la Ley de Impuesto a la Renta, el cual indica que se agregarán a la renta líquida imponible las partidas por concepto de "los costos, gastos y desembolsos que sean imputables a ingresos no reputados a renta o rentas exentas, los que deberán rebajarse de los beneficios que dichos ingresos o rentas originan", además indicando que, " en los casos de gastos y desembolsos imputables tanto a rentas gravadas como a ingresos no rentas y/o rentas exentas de los impuestos finales, se deberá agregar aquella parte asociada a los ingresos no renta y rentas exentas".

De lo anterior se infiere que las organizaciones sin fines de lucro al ser un contribuyente que incurre en gastos para actividades afectas y no afectas, deberán realizar un prorrateo o proporcionalidad para asignar los costos y gastos comunes en los que incurra la organización, ejemplo de esto serían remuneraciones del personal, gastos básicos como agua, electricidad, arriendo de instalaciones en el caso de desarrollar ambas actividades en el mismo establecimiento, etc.

Esta proporcionalidad se realizará en base a la diferenciación de los ingresos percibidos por la organización, a modo de ejemplo, si se tiene que la organización tuvo un total de ingresos por 10.000 unidades monetarias de las cuales un 70% fue por concepto de aportes voluntarios y donaciones y un 30% por venta de libros y por otro lado sus gastos comunes se conforman por 1.000 unidades monetarias por concepto de remuneraciones al personal, se obtendrá lo siguiente:

De esas mil unidades monetarias, 300 corresponderán asignarse como gasto común por los ingresos afectos a primera categoría y 700 serán considerados como un agregado por gastos asociados a ingresos no renta.

10.2 Exención del artículo 40 número 4 LIR

El artículo 40 de la Ley de Impuesto a la Renta nos indica, que rentas estarán exentas de impuesto de primera categoría, en específico en lo que respecta a las organizaciones sin fines de lucro, se menciona en el número 4 del mencionado artículo, indicando lo siguiente:



“Las instituciones de beneficencia que determine el Presidente de la República. Sólo podrán impetrar este beneficio aquellas instituciones que no persigan fines de lucro y que tengan por objeto principal y efectivo proporcionar ayuda, aun cuando no se otorgue de manera totalmente gratuita, de modo directo a personas de escasos recursos económicos que no alcanzan a satisfacer sus necesidades básicas. En caso que, concedida la exención, el Servicio constate y declare fundadamente el incumplimiento de los requisitos señalados, podrá liquidar y girar los impuestos que corresponda por el o los años en que se verificó el incumplimiento.”

Como se menciona en el citado artículo, solo las organizaciones sin fines de lucro, fundaciones, corporaciones o cualquier institución de beneficencia que tenga una relación directa de ayuda a personas de escasos recursos serán atribuidas a esta exención de impuesto a la renta, por los ingresos que perciben en post de cumplir los objetivos indicados en los estatutos, los cuales deben de hacer referencia al vínculo directo con personas de escasos recursos, además de que sean actividades que recaen dentro de la primera categoría, recordar que para cumplir con requisitos para atribuirse a una exención de impuesto a la renta o de cualquier impuesto, primero debe establecerse un hecho afecto, el cual el propio legislador indicará con posterioridad como exento para ciertas circunstancias o contribuyentes.

Analizando más detenidamente este artículo, se pueden resumir los requisitos copulativos de la siguiente manera:

- Que las entidades mencionadas sean instituciones de beneficencia que no persigan fines de lucro.
- Que tengan un objeto principal y efectivo.

Como ya se definió previamente en esta investigación estos requisitos son necesarios a su vez, para considerarse como organización sin fines de lucro, en cuanto al desarrollo del objeto principal o elemento formal, el cual se define en los estatutos de la organización sin fines de lucro y el objeto efectivo o elemento material, que es la prueba fehaciente de que se esté llevando a cabo y cumpliendo el objeto social indicado en los estatutos.

Respecto a esta exención de impuesto a la renta para estas organizaciones sin fines de lucro, el legislador es enfático en afirmar que, si el Servicio de Impuestos Internos constata y declara fundadamente el incumplimiento de los requisitos señalados, podrá liquidar y girar el monto de los impuestos que corresponda por el o los años en que se verifique el incumplimiento de los requisitos copulativos establecidos por la propia ley.



11. Régimen de Tributación OSFL

Los regímenes tributarios según definición del Servicio de Impuestos Internos son un “conjunto de leyes, reglas y normas que regulan la tributación de las actividades económicas”, donde se establecen las condiciones, derechos, obligaciones y formalidades, por las cuales se debe regir una empresa, institución, organización o cualquier sea el contribuyente, con el fin de llevarla formalmente ante el estado, en este caso ante el organismo fiscalizador y controlador encargado, el Servicio de Impuestos Internos.

Cuando se habla de establecimiento de condiciones, se refiere, por ejemplo, a limitantes en cuanto a tamaño de empresa, actividades de la organización, ya sea venta de bienes o prestación de servicios, categoría del contribuyente, tasa de impuestos a las cuales estará afecta e impuestos a los que estará afecta la organización, etc.

Dichos regímenes tributarios se establecen en la Ley de Impuesto a la renta en el artículo 14, de manera general, el cual nos indica las reglas que se aplicarán para aplicar los impuestos finales sobre las rentas retiradas o distribuidas por las empresas afectas a impuesto de primera categoría, es decir, el tratamiento legal por el que deberán regirse las empresas que tengan un vínculo directo con contribuyentes afectos a impuesto global complementario y/o impuesto adicional, que vendrían a ser los mencionados impuestos finales.

Dentro del artículo 14, el legislador se pronuncia de una manera especial en la letra G de dicho artículo, haciendo la distinción de que este régimen será para los contribuyentes no sujetos al artículo 14, señalando lo siguiente, “Las disposiciones de este artículo no resultan aplicables a aquellos contribuyentes que, no obstante obtener rentas afectas al impuesto de primera categoría, carecen de un vínculo directo o indirecto con personas que tengan la calidad de propietarios y que resulten gravados con los impuestos finales, tales como las fundaciones y corporaciones reguladas en el Título XXXIII, del Libro I del Código Civil, y de las empresas en que el Estado tenga la totalidad de su propiedad.”

A lo que se refiere el legislador en esta letra del artículo es que, todos los contribuyentes que, al no tener un vínculo directo o indirecto con contribuyentes afectos a impuestos finales, no deberán regirse por el régimen general de tributación, el cual indica que todos los impuestos de primera y segunda categoría servirán de créditos para rebajar la base imponible de los contribuyentes quienes declaren impuestos finales como lo son impuesto global complementario e impuesto adicional, para lo cual se deberá llevar un registro de renta empresarial mediante el que se controlaran los retiros o



repartición de utilidades de las empresas a los socios o dueños de las empresas y de esta forma dar cumplimiento a la tributación de los impuestos finales ya mencionados.

En el caso de las organizaciones sin fines de lucro, no existe dicho vínculo con contribuyentes afectos a impuestos finales, dado que las utilidades que pueda generar la organización servirán a modo de aumento de patrimonio de ésta, de manera que se garantice el funcionamiento en post de los objetivos sociales indicados en los estatutos, de tal modo que no se deberá llevar dicho registro de rentas empresariales.

Si bien este sería el régimen tributario más acorde con la naturaleza del contribuyente denominado como organización sin fines de lucro, también puede acogerse al régimen general semi integrado del artículo 14A o al régimen pro pyme del artículo 14D número 3, debiendo cumplir con todas las disposiciones que corresponda a estos regímenes con la distinción de que las tasas de impuesto serán diferentes, donde en el régimen semi integrado será de un 27% y en el régimen pro pyme de un 10% con un aumento anual progresivo hasta llegar al 25%.

La distinción principal que diferenciará el regirse por uno de los tres regímenes tributarios mencionados será el registro de rentas empresariales, dado que las organizaciones sin fines de lucro al no tener un vínculo directo con contribuyentes afectos a impuestos finales no tendrán la obligación de llevar dicho registro de rentas.



12. Ejemplos de determinación de RLI

12.1 Ejemplo 1: Manual Ejecutivo Tributario OSFL N°110, Edig, 2022

A. Fundación Santiago presenta los siguientes antecedentes:

Balance Tributario al 31-12-2022

Cuenta	Sumas		Saldo		Balance		Resultado	
	Debe	Haber	Deudor	Acreedor	Activo	Pasivo	Pérdida	Ganancia
Caja	36.000.000	34.576.092	1.423.908	-	1.423.908	-	-	-
Leyes sociales x pag.		206.252	-	206.252	-	206.252	-	-
Capital		1.000.000	-	1.000.000	-	1.000.000	-	-
Costo de Ventas	2.120.000		2.120.000	-	-	-	2.120.000	-
Leyes sociales	2.475.024		2.475.024	-	-	-	2.475.024	-
Remuneraciones	12.375.120		12.375.120	-	-	-	12.375.120	-
Honorarios	1.250.000		1.250.000	-	-	-	1.250.000	-
Gastos Generales	4.530.000		4.530.000	-	-	-	4.530.000	-
Telefonía	965.420		965.420	-	-	-	965.420	-
Agua	856.420		856.420	-	-	-	856.420	-
Energía Eléctrica	1.350.360		1.350.360	-	-	-	1.350.360	-
Gastos de Admin.	3.860.000		3.860.000	-	-	-	3.860.000	-
Arriendos	5.000.000		5.000.000	-	-	-	5.000.000	-
Ingresos por donaciones		32.000.000	-	32.000.000	-	-	-	32.000.000
Ingresos por ventas		3.000.000	-	3.000.000	-	-	-	3.000.000
Total	70.782.344	70.782.344	36.206.252	36.206.252	1.423.908	1.206.252	34.782.344	35.000.000
Utilidad /Pérdida Ejercicio						217.656	217.656	
Sumas Iguales	70.782.344	70.782.344	36.206.252	36.206.252	1.423.908	1.423.908	35.000.000	35.000.000

1. De la información presentada en el balance de la fundación existen gastos de utilización en común, de aquellos gastos destinados a producir tanto rentas gravadas con el impuesto de primera categoría como ingresos no rentas los cuales son los siguientes:

1) Energía eléctrica \$1.350.360

2) Agua \$856.420

3) Telefonía \$ 965.420

4) Gastos Generales \$150.320

2. Los costos asociados a generar la renta gravada con impuesto de primera categoría son de \$2.120.000

3. Los ingresos afectos a impuesto de primera categoría son de \$3.000.000

B. Desarrollo

1. Cálculo del porcentaje del gasto de utilización que corresponde asociar a cada ingreso, según el régimen tributario al que se encuentra afecto:



Tipo de Ingresos	Monto Ingresos	% del Total de Ingresos	Monto del Gasto Común	Tratamiento Tributario
Afectos a 1° Categoría	3.000.000	8,57%	284.787	Registrados en R° ejercicio
Ingresos no Renta	32.000.000	91,43%	3.037.733	Agregado
Total	35.000.000	100%	3.322.520	

2. Determinación Renta Líquida Imponible afecta a Impuesto de primera categoría:

Utilidad Según Balance:		217.656
Agregados:		32.377.557
Gastos asociados a ingresos no renta prorrateados	3.037.733	
Gastos asociados a ingresos no renta	29.339.824	
Deducciones:		32.000.000
Ingresos no renta	32.000.000	
Renta Líquida Imponible de Primera Categoría		595.213
Impuesto de Primera Categoría a pagar		25%
Impuesto de Primera Categoría a pagar		148.803

De este ejemplo se pueden destacar las particularidades del cálculo de la renta líquida imponible de una fundación establecida en los artículos 29 al 33 de la Ley de Impuesto a la Renta, además del método del prorrateo de gastos definido en el artículo 33 número 1 letra e, en base a la proporcionalidad de los ingresos afectos a primera categoría y los ingresos no constitutivos de renta sobre los ingresos totales.

12.2 Ejemplo 2: Elaboración propia

- A. La Fundación Religiosa de Capuchinos con objetos sociales establecidos en sus estatutos correspondientes a ayuda social a sacerdotes y comunidades eclesíásticas, apoyo a parroquias e iglesias, ayuda indirecta a personas de escasos recursos, la cual presenta los siguientes antecedentes:



2. Los costos asociados a generar la renta gravada con impuestos de primera categoría son de \$260.000.000

Gastos atribuidos a Arriendos		260.000.000
Mantenimiento Infraestructura	230.000.000	
Contribuciones	5.000.000	
Seguros	25.000.000	

3. Ingresos afectos a impuesto de primera categoría por concepto de arriendos a entidades municipales para desarrollo de actividades escolares e ingresos financieros por intereses generados por depósitos a plazo que ascienden a \$968.350.000
4. Ingresos no renta del contribuyente ascienden a \$530.600.000 por conceptos de donaciones y cuotas sociales
- B. Desarrollo
1. Cálculo del porcentaje del gasto de utilización que corresponde asociar a cada ingreso, según el régimen tributario al que se encuentra afecto:

Tipo de Ingresos	Monto Ingresos	% del Total de Ingresos	Monto del Gasto Común	Tratamiento Tributario
Arriendos	950.000.000			
Ingresos Financieros	18.350.000			
Afectos 1° Categoría	968.350.000	64,60%	112.266.350	Registrados en R° ejercicio
Contribución a la Iglesia	355.600.000			
Aportes Colectas	95.000.000			
Donaciones	80.000.000			
Ingresos no renta	530.600.000	35,40%	61.515.490	Agregado
Total	1.498.950.000	65%	173.781.840	

Determinación Renta Líquida Imponible afecta a impuesto de primera categoría

Utilidad Según Balance:		530.668.160
Agregados:		596.015.490
Gastos asociados a ingresos no renta prorrateados	61.515.490	
Gastos asociados a ingresos no renta	534.500.000	
Deducciones:		530.600.000
Ingresos no renta	530.600.000	
Renta Líquida Imponible de Primera Categoría		596.083.650
Impuesto de Primera Categoría a pagar		25%
Impuesto de Primera Categoría a pagar		149.020.913



Del ejercicio anterior tenemos se puede concluir lo siguiente:

Como se puede ver en los ingresos afectos de primera categoría existen ingresos provenientes del artículo 20 número 1 letra b de la Ley de Impuesto a la Renta sobre arrendamiento de bienes raíces y por otro lado ingresos número 2 del artículo mencionado previamente por concepto de ingresos de capitales mobiliarios, específicamente por intereses generados por el instrumento financiero de depósitos a plazo.

Por otro lado, se tienen los ingresos no afectos impuesto por conceptos de contribución a la iglesia, más conocido como CALI, el cual se define según la norma como ingreso no renta en el artículo 17 número 11 de la Ley de Impuesto a la Renta, sobre cuotas distribuidas por socios y/o el concepto más específico de cuotas sociales, además de una donación realizada por un tercero y certificada según el artículo 17 número 9.

Luego obtenidos estos datos se realizó la distinción y clasificación de los costos y gastos, diferenciados entre gastos directamente relacionados a la explotación de actividades afectas a la primera categoría, gastos relacionados con las actividades consideradas como ingresos no renta y los gastos comunes proporcionables. De estos últimos mencionados tenemos, por ejemplo, las remuneraciones dado que los trabajadores al pertenecer todos a la organización y desempeñarse dentro de estas no se verán directamente relacionado en forma exclusiva con una u otra actividad, las asesorías contables por otro lado son servicios prestados por terceros que aportaran para el registro de ambas actividades en conjunto.

Los gastos incurridos específicamente en actividades relacionadas con los objetos sociales de la fundación son claramente identificables mediante el plan de cuentas de la organización, misma situación ocurre con los gastos correspondientes a las actividades de arriendos, por lo cual se pueden definir todos como gastos atribuibles al desarrollo de las actividades, que generen renta y puedan acreditarse fehacientemente ante el Servicio de Impuestos Internos, además de correctamente incurridos en el ejercicio y/o adeudados como se indica en la cuenta de proveedores con un saldo por pagar, cumpliendo de esta forma lo dispuesto en el artículo 30 de la Ley de Impuesto a la Renta.

Posterior a esto se realizó el prorratio de los gastos comunes previamente clasificados, según lo establecido en el artículo 33 número 1 de la Ley de Impuesto a la Renta, mediante la proporcionalidad de ingresos afectos e ingresos no constitutivos de renta por sobre el total de ingresos para determinar los porcentajes de participación que tendrán el total de los gastos comunes determinado.



Luego de realizar los cálculos pertinentes, debido a lo dispuesto en los artículos mencionados, se llevó a cabo la determinación de la renta líquida imponible, agregando los gastos por concepto de gastos comunes prorrateados atribuidos a ingresos no renta y agregando el efecto neto de los gastos incurridos en la obtención de ingresos no constitutivos de renta.

El cálculo realizado bajo el concepto de gastos asociados a ingresos no renta se realizó partiendo de la base de los gastos totales indicados en el balance tributario, deduciendo el monto de los costos directos y gastos de atribuidos a los ingresos afectos a primera categoría y deduciendo además los gastos comunes totales, de esta forma dará como resultado el efecto neto de estos gastos sin necesidad de deducir con posterioridad los costos y gastos directamente atribuibles a los ingresos de primera categoría.

Luego se dedujeron los ingresos no constitutivos de renta eliminando así el excedente de ingreso no afecto a impuesto, según lo establecido en el artículo 29 de la Ley de Impuesto a la Renta.

Finalmente, luego de aplicados los agregados y deducciones se obtiene la renta líquida imponible, que será base para el cálculo del impuesto para los contribuyentes del régimen 14G, aplicándose la tasa del 25% para rentas afectas a primera categoría indicada en el artículo 20 de la Ley de Impuesto a la Renta.

13. Análisis de jurisprudencia administrativa

El siguiente oficio es indicado para explicación de la jurisprudencia respecto a los tipos de impuesto y categorías de Impuesto a la Renta y sus efectos en las organizaciones sin fines de lucro, en el caso de ser consideradas como contribuyentes híbridos, es decir, contribuyentes con actividades gravadas y actividades no gravadas con impuestos.

Según se establece en el oficio N°2704 del 30 de septiembre del año 2021, el legislador responde a la consulta de, a que régimen tributario se encuentran sujetas las corporaciones, indicando lo siguiente, una "corporación de derecho privado sin fines de lucro, puede vender libros relacionados con el área de la salud, creados por sus asociados o adquiridos con dicho propósito, sin perder su calidad de contribuyente no sujeto al artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta", explicitando además que los ingresos de dicha corporación consisten en cuotas sociales y pagos por asistencias a charlas y otro tipo de presentaciones relacionadas a la misma corporación, ingresos los cuales constituyen un ingreso no gravado de Impuesto a la Renta y exento de Impuesto al Valor Agregado.



Sobre esta situación cabe recalcar que, la venta de libros es una actividad que se encuentra afectada a Impuesto al Valor Agregado e Impuesto a la Renta, dada la procedencia del ingreso que recae dentro de una actividad comercial como se indica en el artículo 20 de la Ley de Impuesto a la Renta, es por esto que el legislador se pronuncia ante esta consulta para indicar que, independiente de que la corporación u organización sin fines de lucro lleve a cabo actividades que estén afectas a impuestos, ya sea de primera categoría en el caso del impuesto a la renta o impuesto a las ventas y servicios como lo es el IVA, la organización no perderá su calidad de contribuyente no sujeto a lo establecido en las disposiciones del artículo 14 letra G, esto es un claro ejemplo de la distinción que se debe hacer al momento de indicar que el hecho gravado es independiente de la empresa, corporación, organización, fundación o cualquiera fuese el tipo de persona jurídica que desarrolle la actividad, sino más bien es la actividad en sí la que se grava con impuesto, bajo las disposiciones de hechos gravados y bases imposables establecidos por la norma, por lo tanto dicho contribuyente deberá declarar impuestos por los ingresos, ventas y compras relacionadas con la actividad de venta de libros.

En el siguiente oficio el Servicio de Impuestos Internos se pronuncia sobre dividendos recibidos por una corporación internacional, recordar que las corporaciones para la normativa chilena son organizaciones sin fines de lucro y no distribuyen sus utilidades a socios y/o terceros susceptibles a estar afectos a impuestos finales, además, como se dijo previamente, los impuestos finales como lo son el impuesto global complementario e impuesto adicional, no son aplicables para las organizaciones sin fines de lucro, fundaciones, corporaciones y demás asociaciones del mismo tipo.

Sin embargo, el legislador en el oficio número 977 al 19 de abril del 2021, menciona una consulta realizada por un inversionista chileno que indica lo siguiente, "un contribuyente con residencia tributaria en Chile posee inversiones en una sociedad constituida en AAA, bajo la forma legal de "corporation". Dicha sociedad tiene diversas inversiones en AAA, las cuales generan una rentabilidad que queda sujeta al pago del impuesto corporativo con tasa 21% en dicho país", es decir, según se menciona en el enunciado de este oficio un contribuyente que declara Impuesto a la Renta en Chile afecto a impuesto global complementario, tiene inversiones en una corporación extranjera, la situación que requiere resolver este contribuyente, es si podría utilizar el crédito por el impuesto pagado por las rentabilidades de dicha corporación en el extranjero, dado que las rentas percibidas por el inversionista tienen la naturaleza de utilidades o dividendos.

En relación a lo mencionado el legislador se pronuncia a favor del contribuyente, señalando que, según el artículo 41 letra A del decreto ley 824, respecto de las normas relativas a la tributación internacional, "los contribuyentes o entidades domiciliados, residentes, constituidos o establecidos



en Chile,” como es el caso del inversionista, “que obtengan rentas que hayan soportados impuestos en el extranjero, se regirán por las normas de este artículo para efectos de utilizar como créditos los impuestos pagados sobre dichas rentas”, ya que si bien el contribuyente recibió dividendos de parte de una corporación, ocurren dos particularidades que son excluyentes de lo indicado por el artículo 14G.

Primero, tenemos que existe un vínculo directo entre el contribuyente afecto a impuestos finales, como lo es el inversionista y segundo, la corporación extranjera no se rige por la normativa chilena para la tributación y pago de impuestos por las rentas efectuadas o realizada, si no que se rige por la normativa tributaria establecida en el propio país donde las generó.

Cabe destacar que, independientemente de que la corporación extranjera se rige por la normativa tributaria del país donde está establecida, la normativa chilena hace la distinción del tratamiento tributario respecto a los dividendos percibidos en el extranjero por contribuyentes chilenos, como bien se explicó haciendo alusión al artículo 41 letra A.

Como se explicará posteriormente, existen agregados y deducciones para la determinación de la renta líquida imponible, en el caso presentado a continuación se hace referencia a deducciones por concepto de deudores incobrables a la renta líquida imponible para las organizaciones sin fines de lucro, ya que los deudores incobrables surgen de una deuda adquirida por parte de un cliente con una organización o empresa, las organizaciones sin fines de lucro pueden cumplir con esta figura de cliente por concepto de ventas afectas a primera categoría.

El legislador se pronuncia sobre las organizaciones sin fines de lucro, en el oficio número 857 del 1 de abril del 2021, respecto a el efecto de los deudores incobrables sobre la determinación de la renta líquida imponible, esto bajo el concepto de castigo por deudores incobrables según la resolución ex. N° 121 del 29 de septiembre del 2020, la cual indica que “los contribuyentes que, de acuerdo con lo establecido en la Ley sobre Impuesto a la Renta, declaren su renta efectiva en la Primera Categoría mediante contabilidad completa (excluidos los Bancos e Instituciones Financieras), acogidos al régimen de la letra A) del artículo 14 de dicha ley”; “deberán llevar, el “Registro Tributario de Castigo de Deudas Incobrables según Vencimiento”, que tendrá el carácter de declaración jurada simple”, dicha resolución indica a que contribuyentes va dirigida y la forma de cálculo del deudor incobrable.

Según se indica en la resolución mencionada, ésta regirá para contribuyentes de primera categoría del régimen 14A, sin embargo, el legislador en el oficio mencionado previamente indica que la resolución ex n°121 del 2020 es aplicable para fundaciones y organizaciones sin fines de lucro,



siempre que el contribuyente del régimen 14G deba declarar renta efectiva mediante contabilidad completa, además de que el castigo mencionado tenga relación con las rentas afectas a primera categoría.

Todo lo anterior se depura del análisis de que las organizaciones sin fines de lucro son contribuyentes de primera categoría, por lo que deberán declarar impuestos conforme a lo establecido en los artículos 29 al 33 del decreto ley 824 de Impuesto a la Renta, de la base imponible del impuesto de primera categoría, por lo que, en resumen respecto a deducciones para la determinación de renta líquida imponible, los contribuyentes del régimen 14G deberán seguir la normativa en base a lo dispuesto para determinación de base imponible de impuesto de primera categoría, al igual que los contribuyentes regidos por los demás regímenes y disposiciones del artículo 14 de la Ley de Impuesto a la Renta.

Capítulo III

14. Tributación de OSFL respecto al IVA y otros impuestos.

Respecto del Impuesto al Valor Agregado:

Primero se debe tener presente que, según el título I, párrafo segundo, artículo 2 número 1 y 2, se entiende por venta, "toda convención independiente de la designación que le den las partes, que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles, bienes corporales inmuebles construidos, de una cuota de dominio sobre dichos bienes o de derechos reales constituidos sobre ellos, como, asimismo, todo acto o contrato que conduzca al mismo fin o que la presente ley equipare a venta. Los terrenos no se encontrarán afectos al impuesto establecido en esta ley."

Por otro lado, los servicios serán, "la acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración."

Como se explicó previamente, el Impuesto al Valor Agregado es un impuesto que grava las ventas y servicios con una tasa del 19% sobre el monto vendido o el servicio prestado, éste impuesto solo afecta al consumidor final, ya que las empresas cumplen un rol retenedor en cuanto a la declaración y pago de este, siendo el IVA débito fiscal, el impuesto generado por las ventas de la organización y el IVA crédito fiscal, el impuesto generado por las compras.

En cuanto respecta a las organizaciones sin fines de lucro, independientemente de la empresa, organización, corporación, etc. el hecho gravado del IVA será siempre el mismo, salvo las exenciones a las cuales la propia ley haga la distinción. El hecho gravado es independiente de la empresa, ya que la empresa puede estar afecta a impuestos dentro de sus actividades ordinarias, pero la realización de una u otra actividad que la propia ley indique esa actividad podría estar exenta de Impuesto al Valor Agregado o viceversa, una empresa la cual sus actividades ordinarias son exentas de impuesto puede llevar a cabo una actividad que este afecta.

Ejemplo de esto es, si una empresa tiene como actividad única y principal la venta de artículos de ferretería y posee dos propiedades, una casa matriz donde desarrolla todas sus actividades y una bodega vacía del tipo galpón, la cual decide dar en arriendo, el ingreso que perciba por el arriendo de esa bodega no será gravado con Impuesto al Valor Agregado, porque la misma ley lo dice en el artículo 8 letra g) sobre el hecho gravado del decreto ley 825 del IVA, el impuesto afectara ventas y

servicios incluyendo "g) El arrendamiento, subarrendamiento, usufructo o cualquiera otra forma de cesión del uso o goce temporal de bienes corporales muebles, inmuebles amoblados, inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial y de todo tipo de establecimientos de comercio", es decir, si la bodega está vacía y no da indicios de que se pueda llevar a cabo una actividad comercial en ella, el ingreso no estará gravado con Impuesto al Valor Agregado.

En el caso de que esta bodega tuviese bienes muebles que permitan o den indicios de que se puede desarrollar o llevar a cabo una actividad comercial, el ingreso por el arriendo de dicha bodega si estará gravado con Impuesto al Valor Agregado.

Esto es un claro ejemplo de que el hecho gravado de impuesto es distinto a que la empresa sea gravada con impuesto, ya que la misma norma que regula el impuesto indica hechos específicos y/o distinciones sobre que estará gravado o no con impuesto, salvo casos excepcionales que el propio legislador diga que estarán exentos de Impuesto al Valor Agregado, como lo puede ser la habitualidad de la venta y/o proporcionalidades de impuesto como lo que se estipula en artículo 64 del título primero del Código Tributario sobre tasación de la base imponible de Impuesto al Valor Agregado por venta de bienes raíces a un valor inferior al valor comercial o de mercado del inmueble.

Si traemos estos ejemplos a las organizaciones sin fines de lucro, fundaciones, corporaciones, etc. se obtendrá el mismo resultado, ya que si bien existen giros o actividades específicas para este tipo de asociaciones los cuales son exentos, estas podrán tener y realizar actividades que efectivamente estén gravadas con IVA porque la propia ley así lo dice, indistintamente del objeto o finalidad de esa venta de bienes o servicios, sin embargo, la ley hace distinción en hechos específicos como los son, según el título II, párrafo cuatro del artículo 12, letra B inciso 7, sobre exenciones establecidas en el decreto ley 825, "estarán exentas las importaciones que constituyan donaciones y socorros calificados como tales a juicio exclusivo del Servicio Nacional de Aduanas, destinadas a corporaciones y fundaciones y a las Universidades. Para estos efectos, corresponderá al donatario acompañar los antecedentes que justifiquen la exención", además de lo dispuesto en el mismo artículo 12 letra E inciso 1 letra c) que indica que, estarán exentos de impuesto todos los ingresos percibidos por conceptos de entradas a espectáculos, charlas, reuniones, eventos entre otras actividades del mismo tipo que, "se celebren a beneficio total y exclusivo de los Cuerpos de Bomberos, de la Cruz Roja de Chile, del Comité Nacional de Jardines Infantiles y Navidad, de la Fundación Graciela Letelier de Ibáñez, "CEMA CHILE" y de las instituciones de beneficencia con

personalidad jurídica. La exención será aplicable a un máximo de doce espectáculos o reuniones de beneficio, por institución, en cada año calendario, cualquiera que sea el lugar en que se presenten.”

Ambos hechos presentados son hechos particulares y específicos indicados por el propio legislador, los que, si bien son atingentes a fundaciones, no abarcan todas las fundaciones y organizaciones sin fines de lucro en sí, sino más bien algunas en específico y/o una actividad en particular que se puede generar dentro de la figura del contribuyente.

A modo de ejemplo, dentro de lo que es organizaciones sin fines de lucro o fundaciones, se presenta el siguiente caso comparativo de hecho gravado y hecho no gravado de dos fundaciones:

La fundación “Mi sueño” obtiene ingresos mensuales por concepto de donaciones, aportes voluntarios, suscripciones mensuales de socios de la fundación de arriendo de inmuebles sin emisión de factura con respaldo de contrato de arriendo. Al momento de declarar impuestos mensuales en el formulario 29 indicado en el Servicio de Impuestos Internos, dicha fundación no deberá declarar Impuesto al Valor Agregado por ventas, ya que sus ingresos no son gravados con impuesto por la naturaleza de estos, además de que no deberá utilizar el beneficio del Impuesto al Valor Agregado por las compras, es decir, el crédito fiscal, porque sus operaciones o actividades de la explotación de la fundación no están gravadas con impuesto.

Por otro lado, tenemos la cooperativa “damos luz”, la cual busca entregar un servicio de menor costo a personas de escasos recursos para la renovación de artículos electrodomésticos para el hogar, dicha venta de bienes está gravada con Impuesto al Valor Agregado, por lo que al contrario de la fundación “mi sueño”, esta cooperativa deberá declarar, en el formulario 29 de impuestos mensuales, el IVA de las ventas de artículos electrodomésticos realizada en el mes y además tendrá derecho a utilizar el crédito fiscal por las compras realizadas para llevar a cabo la explotación de sus actividades.

14.1 Otros impuestos adicionales al consumo

Además del IVA, existen otros impuestos adicionales y específicos indicados en el decreto ley 825 de Impuesto al Valor Agregado, título III de impuestos especiales a las ventas y servicios, como lo son, por ejemplo, el impuesto específico a la harina, impuestos específicos a la carne, impuesto adicional a combustibles, etc. al igual que con el Impuesto al Valor Agregado, la norma no hace una distinción especial para las organizaciones sin fines de lucro, fundaciones, corporaciones y/o similares, por lo que la figura de hecho gravado sigue siendo la misma, es decir, no es la empresa la que se grava con dicho impuesto si no la actividad que se lleve a cabo.

De esta forma se tiene que, si la organización sin fines de lucro tiene compras o ventas que estén gravadas con uno de los impuestos adicionales señalados por la norma, esta deberá pagar y declarar dichos impuestos, en el caso de que las compras sean para llevar a cabo la explotación de actividades afectas.

14.2 Impuesto a las donaciones con relación a OSFL

A modo de mención especial, si bien las organizaciones sin fines de lucro son quienes reciben ingresos por concepto de donaciones mediante certificados de donación, existe un efecto que podría ser relevante, donde, según la ley 16.271 las donaciones no tributan respecto al impuesto a la renta ni impuesto a las ventas y servicios, sin embargo, dicho concepto de donaciones está afecto a un impuesto según indica la mencionada ley, el cual deberá pagar y declarar el donatario según lo establecido en el artículo 52 de la refundada ley en el decreto con fuerza de ley número 1 del 30 de mayo del 2000, no obstante en el artículo 22 de la mencionada ley, se establece que el donatario tendrá derecho a que el interesado o donante le devuelva el impuesto ya pagado por la donación correspondiente, de esta forma se evita cualquier tipo de perjuicio al donatario por recibir la mencionada donación.

Por otra parte, existe una exención determinada por el decreto con fuerza de ley número 359 del 11 de marzo del año 1974, el cual indica en su artículo número 5 lo siguiente, "Los sorteos o rifas que efectúen las fundaciones o corporaciones de carácter benéfico, estarán exentos de todo tipo de impuestos. Asimismo, las donaciones que se hagan a dichas corporaciones o fundaciones estarán exentas del impuesto a las donaciones de la ley N° 16.271, como asimismo del Impuesto sobre Timbres, Estampillas y Papel Sellado de la ley N° 16.272."

De lo anterior se puede decir que la exención es clara respecto a que la característica principal de las fundaciones o corporaciones que reciban las donaciones deberán ser de carácter benéfico, es decir, de ayuda gratuita a personas necesitadas, muy similar a la exención de impuesto a la renta indicada en el artículo 40 número 4 mencionada previamente en el capítulo II, además de esta característica de ayuda gratuita o benéfica de carácter pública, se sabe que las organizaciones sin fines de lucro pueden realizar actividades de primera categoría, además de lo que se especifique como objetos sociales en sus estatutos, por lo que de ser así, deberá acreditarse que el destino de la donación sean efectivamente las obras de beneficencia pública mediante el ejercicio de la acción fiscalizadora del Servicio de Impuestos Internos.

15. Conclusiones

Si bien las organizaciones sin fines de lucro, fundaciones, cooperativa, asociaciones y demás instituciones, son un universo muy pequeño y de poca implicancia para lo que es la magnitud del total de organizaciones reguladas por la normativa tributaria, no están muy lejos de ser materiales a largo plazo a modo de materialidad en conjunto de todas estas organizaciones, dado que, como bien se explicó y ejemplifico a lo largo de la investigación, no es la organización en si quien no está gravado con impuesto, sino más bien es la actividad la que se grava con impuesto,

En general la Universidad de Concepción siempre ha hecho un llamado a tener un punto de vista crítico sobre los temas tratados dentro y fuera del aula en específico sobre las carreras que, en las que el alumnado se desarrolla, por lo que, con respecto al tema analizado en este seminario de investigación, se ha podido determinar que existen grandes falencias y vacíos dentro de lo que el legislador y la norma indica hacia las organizaciones sin fines de lucro de forma indirecta.

Sin ir más lejos la problemática que se ha hecho ver durante el transcurso de la investigación sobre elusión y evasión de impuestos, retiros encubiertos bajo la figura de donaciones y subvenciones a fundaciones, etc., dado esto se puede concretar que faltan regulaciones al marco de declaración de renta y beneficios dentro de los contribuyentes que recaen en el artículo 14 G, y la falta de información referente al tema puede ser asociado directamente a la falta de regulación del régimen, el cual es solo un párrafo dentro de la norma en su totalidad, considerándose así por descarte en base a lo dispuesto para los demás contribuyentes de los otros regímenes, además de lo señalado por el régimen 14G de contribuyentes que carecen del vínculo ya sea directo o indirecto con los contribuyentes afectos a impuestos finales, ya sean accionistas, socios capitalistas, dueños, entre otros.

En base a la falta de regularización y leyes de respaldo en cuanto a las organizaciones sin fines de lucro, a continuación, se presentan ciertas observaciones las que podrían llegar a ser tema de estudio en el futuro próximo, dados los problemas y faltas que recaen dentro de la elusión de impuestos bajo la figura de estas organizaciones, faltas que se encuentran bajo investigación en curso.

- Nuevos códigos de actividad específicos de acuerdo con ciertas actividades consideradas como de apoyo social, cultural y/o relacionadas con el término "sin ánimo de lucro" de esta forma las actividades a desarrollar se podrían controlar y regular de mejor manera

diferenciando actividades normales de empresas con ánimo de lucro de las mencionadas en este seminario como lo son las organizaciones sin fines de lucro.

- Agregar como requisito obligatorio la contabilidad completa y presentación de estados financieros públicos de organizaciones sin fines de lucro, ya que si bien, normalmente los estados financieros tienen como objetivo informar a accionistas, dueños, directorios y demás inversionistas que requieran analizar la información financiera de las empresas, las organizaciones sin fines de lucro, al tener participación generalizada de terceros, como lo son suscriptores, donadores, aportantes, entre muchos otros, es de suma importancia saber el destino real y final para el cual serán utilizados los ingresos por estos conceptos.

Por lo demás, estos ingresos a pesar de no ser relevantes para la determinación de impuestos, dado el beneficio tributario de deducción a la renta líquida imponible, sería más transparente para el fiscalizador, tener un claro desempeño de destino del ingreso considerado como donación y/o cuotas sociales voluntarias.

- En vista del punto anterior presentado, sería relevante solicitar un formulario de declaración jurada sobre destinación y respaldo de movimientos relacionados con cuotas sociales y renta no afecta a impuesto de primera categoría en específico que apunte a las organizaciones sin fines de lucro.
- Si bien en la extensión de la Ley de Impuesto a la Renta, se menciona en el artículo 14G los contribuyentes no afectos al régimen general por no tener un vínculo directo o indirecto con contribuyentes afectos a impuestos finales, podría ser de mucha utilidad explicitar que contribuyentes se pueden acoger dentro de este régimen, estableciendo requisitos copulativos como lo pueden ser: estatutos o constitución de empresa estableciendo el ánimo de "sin fin de lucro", esclareciendo de esta forma que el contribuyente no tendrá el vínculo directo o indirecto solicitado por dicho régimen.
- Regulaciones a las remuneraciones de los participantes de las organizaciones sin fines de lucro con un tope imponible máximo en base a rentas proporcionales de sueldos mínimos, ejemplo, remuneración con tope imponible no superior al segundo tramo de la tabla de impuesto único de segunda categoría.

Si bien existen muchas falencias identificadas en la regulación tributaria de las mencionadas organizaciones sin fines de lucro, el control de tributación de éstas no es del todo negativo, ya que, al ser un contribuyente de primera categoría, se aplica la misma teoría empeñada en los demás contribuyentes, haciendo la diferencia más significativa en cuanto a registros de renta empresariales por la inexistencia de dueños o accionistas que reciban dividendos por parte de la

organización, sin embargo se mantienen las falencias en cuanto a los regímenes atribuibles a este contribuyente por la falta de explicitación en la norma, pudiendo acogerse, por ejemplo al régimen pro pyme 14D número 3 para sacar provecho de la disminución en la tasas de impuesto de primera categoría a pagar.

Constantemente al analizar la normativa tributaria apuntando a las organizaciones sin fines de lucro, se encuentran diversos pros y contras relacionados en su mayoría a la falta de regulación, dado que, si bien la figura como tal de organización sin fines de lucro está establecida hace años en la normativa chilena en su Código Civil, el tipo de contribuyente atribuible a estas organizaciones es bastante reciente.

A modo de resumen se puede decir y afirmar que las organizaciones sin fines de lucro hasta el momento que determinan su renta son un contribuyente de primera categoría más, al igual que cualquier otro, con las distinciones específicas atribuidas a los ingresos no constitutivos de renta establecidos por el artículo 17, que como se mencionó a lo largo de este seminario son directamente relacionables a los ingresos de dichas organizaciones con motivos de aportes de la sociedad para que éstas lleven a cabo sus objetos sociales.

Luego de la determinación de la renta líquida imponible se hará la diferenciación de dicho contribuyente, dado que el impuesto de primera categoría determinado no será constitutivo de crédito para rebajar la base imponible por dividendos percibidos por los contribuyentes afectos a impuestos global complementario y/o adicional, dada la inexistencia de estos contribuyentes para la naturaleza de estas organizaciones.

16. Bibliografía y linkografía

- Rae. (s. f.). Organización | Diccionario esencial de la lengua española. «Diccionario esencial de la lengua española». <https://www.rae.es/desen/organizaci%C3%B3n>
- Asale, R.-. (s. f.). Lucro | Diccionario de la Lengua Española. «Diccionario de la lengua española» - Edición del Tricentenario. <https://dle.rae.es/lucro>
- Rae, R. A. E.-. (s. f.-b). Sin ánimo de lucro. Diccionario panhispánico del español jurídico Real Academia Española. <https://dpej.rae.es/lema/sin-%C3%A1nimo-de-lucro>
- Morales, F. C. (2022). Fundación. Economipedia. <https://economipedia.com/definiciones/fundacion.html>
- Westreicher, G. (2022). Corporación. Economipedia. <https://economipedia.com/definiciones/corporacion.html>
- De Registro Civil E Identificación, S. (s. f.). Chileatiende - Registro de Personas Jurídicas sin fines de lucro. <https://www.chileatiende.gob.cl/fichas/11333-inscripcion-en-el-registro-de-personas-juridicas-sin-fines-de-lucro>
- SII | Servicio de Impuestos Internos, Obtención de RUT e Inicio de Actividades. (s. f.). https://www.sii.cl/servicios_online/1031-.html
- Manual ejecutivo tributario: Organizaciones sin fines de lucro (Enero 2017, Vol. 43). (2017). Edig.
- Manual ejecutivo tributario: Régimen 14G, tributación organizaciones sin fines de lucro (2022.a ed., Vol. 110). (2022). Edig.
- Del Congreso Nacional, B. (s. f.-b). Biblioteca del Congreso Nacional, Ley de Impuesto a la Renta. www.bcn.cl/leychile. <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=6368>
- Del Servicio de Impuestos Internos, Administrador de contenido normativo. (s. f.). <https://www3.sii.cl/normaInternet/#ListadoArticulo1655>
- Diccionario Básico Tributario Contable, (s. f.). https://www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_a.htm
- Del Congreso Nacional, B. (s. f.-d). Biblioteca del Congreso Nacional, Ley Sobre Impuestos a las Ventas y Servicios. www.bcn.cl/leychile. <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=6369>
- Del Congreso Nacional, B. (s. f.-a). Biblioteca del Congreso Nacional, Ley 16.271. www.bcn.cl/leychile. <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=28367>
- Del Congreso Nacional, B. (s. f.-c). Biblioteca del Congreso Nacional, DFL 1 refundación ley 16.271. www.bcn.cl/leychile. <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=172986&idParte=8717776>