

LAS DONACIONES Y SU ESPECIAL TRATAMIENTO JURÍDICO EN MOMENTOS DE CALAMIDAD PÚBLICA

DONATIONS AND THEIR SPECIAL LEGAL TREATMENT IN MOMENTS OF PUBLIC CALAMITY

*Felipe Lagos Torres**

RESUMEN: En momentos de calamidad pública, las donaciones son esenciales para ayudar a las personas afectadas a superarla, pues muchas veces los gobiernos no son capaces de enfrentar solos la emergencia. Por este motivo es que nuestro ordenamiento jurídico cuenta con leyes que fomentan las donaciones con motivo de catástrofes a través de incentivos tributarios, pero que en gran medida son desconocidas por la sociedad.

PALABRAS CLAVE: Catástrofe, donaciones, leyes, incentivos, ayuda.

ABSTRACT: In times of public calamity, donations are essential to help affected people overcome it, as governments are often unable to face the emergency alone. For this reason, our legal system has laws that encourage donations due to catastrophes through tax incentives, but which are largely unknown by society.

KEYWORDS: Catastrophe, Donations, Laws, Incentives, Help.

INTRODUCCIÓN

Para nadie es una incógnita que Chile es un país que se caracteriza por la gran frecuencia y diversidad de sus desastres naturales. Inundaciones, desbordes de

* Abogado de la Universidad del Desarrollo y Máster en Análisis Económico del Derecho y las Políticas Públicas de la Universidad de Salamanca, España. Correo electrónico: felipe.lagos.torres@gmail.com

ríos, sequías y aluviones son algunos de los desastres naturales que ocurren todos los años en nuestro país.

Los terremotos, con sus respectivos maremotos, merecen un registro aparte. Nuestro país se encuentra situado sobre uno de los fragmentos más activos de subducción del accidente geológico conocido como Cinturón de Fuego del Pacífico, lo que le da una gran actividad sísmica. Se ha estimado que un chileno que completa la esperanza de vida que se proyecta para nuestro país vive, en promedio, tres terremotos de gran intensidad. A modo de ejemplo, una persona que hoy tiene ochenta y cinco años vivió el terremoto de Chillán de 1939 (el más mortífero de nuestro país), el megaterremoto¹ de Valdivia de 1960 (el movimiento telúrico más grande que se tenga registro en la historia de la humanidad) y el megaterremoto de Cobquecura de 2010. A esos hay que sumarles todos los “simples terremotos” que están entre medio, de menor intensidad, pero terremotos igualmente, con muertos, heridos, damnificados y daños en la infraestructura. Esta actividad geológica también es la responsable de la gran cantidad de volcanes que hay en Chile, con sus respectivas erupciones.

Así es como puede entenderse por qué se decía que el único desastre natural que no teníamos eran los tornados, por ser propios de las zonas tropicales, sin embargo, en mayo del año 2019 en dos días hubo seis tornados entre las regiones de Ñuble y de La Araucanía. Extraños fenómenos que la ciencia meteorológica ha anunciado como normales en Chile, a consecuencia del cambio climático.

Hasta el momento, se ha omitido los peligros antrópicos o con origen en las acciones del ser humano, como lo fue el mega incendio del verano de 2017, que abarcó diez de las quince regiones de nuestro país², y que llegó a reducir a cenizas un asentamiento humano entero, como el poblado de Santa Olga en la Región del Maule.

Estos acontecimientos obligan a los gobiernos a tomar distintas medidas para enfrentar las crisis humanitarias y económicas que se producen, medidas que en algunos casos tienen como fin superar la crisis y, por tanto, son temporales, por ejemplo, decretando Estados de excepción constitucional que permiten maniobrar de mejor manera, hacer uso del 2 % constitucional sobre la ley de presupuesto, etc.; mientras que en otros casos se genera normativa permanente que, incluso, cambia la estructura del Estado, en este segundo caso se puede recordar cómo tras el terremoto de Chillán

¹ Se llama megaterremoto a aquel movimiento sísmico cuya magnitud es superior a 8,5.º en la escala de Richter.

² Actualmente Chile tiene dieciséis regiones, ya que la actual Región de Ñuble era en ese tiempo la provincia de Ñuble, perteneciente a la Región del Biobío.

de 1939 el gobierno de Pedro Aguirre Cerda promulgó la Ley n.º 6434 de Reconstrucción, Auxilio y Fomento de la Producción, que entre otras cosas creó la Corporación de Fomento de la Producción –Corfo– y la Corporación de Reconstrucción y Auxilio³.

Del mismo modo, tal como actúa el Estado frente a las catástrofes, también lo hacen los particulares. La cooperación es una reacción natural del ser humano frente a las calamidades públicas, la que se refleja cuando la ciudadanía se vuelca espontáneamente a ayudar a los habitantes de las zonas afectadas. Esta ayuda se puede presentar de las más diversas maneras, y claro está, en la medida de las posibilidades de cada uno. La cooperación, siendo complementaria a las medidas que adopta el Estado, muchas veces es fundamental, lo que se refleja cuando en ocasiones son los mismos gobiernos quienes reconocen que, ante una situación descontrolada, no son capaces de dar a vasto con las necesidades de la emergencia.

Una de las formas más comunes que se utiliza para prestar ayuda ante una catástrofe son las donaciones. Alimentos, ropa y artículos de higiene personal puede que sean los artículos más solicitados para los afectados y, por tanto, los que más se donen, pero también se puede tratar de herramientas y materiales de construcción o insumos médicos entre muchos otros.

Aunque está clara la importancia que llegan a tener las donaciones al momento de enfrentar una catástrofe, su existencia y el logro de sus fines puede verse amenazado por nuestro propio ordenamiento jurídico.

I. LA DONACIÓN EN EL CÓDIGO CIVIL

1. Descripción general

La donación es un contrato real, unilateral y gratuito por el cual una de las partes contratantes denominada donante transfiere, gratuitamente a la otra denominada donatario, una parte de su patrimonio, por una mera liberalidad, enriqueciéndola. La donación está, en el *Código Civil*, regulada a propósito de la sucesión por causa de muerte, a partir del art. 1386 que la define⁴. Posteriormente, el art. 1401 dice que cuando lo donado tenga un valor superior a dos centavos de peso, previo a la ejecución del contrato es necesario realizar

³ La Corporación de Reconstrucción y Auxilio sería posteriormente, en 1953, fusionada con la Caja de Habitación, creándose así la Corporación de la Vivienda (Corvi), que, a su vez, es la antecesora jurídica del Servicio de Vivienda y Urbanismo (Serviu).

⁴ Art. 1386 del *Código Civil*: “La donación entre vivos es un acto por el cual una persona transfiere gratuita e irrevocablemente una parte de sus bienes a otra que la acepta”.

el trámite de la insinuación⁵, sin el cual la donación será nula en la parte que exceda de esos dos centavos. La insinuación es un trámite judicial voluntario, en el cual el futuro donante le pide al juez civil de su domicilio la autorización para efectuar esta donación superior a dos centavos. El motivo está en el derecho sucesorio (recuérdese que la donación está regulada a propósito de la sucesión por causa de muerte), ya que en Chile no existe la libertad de testar, por lo que forzosamente se debe respetar las legítimas⁶ tanto en su totalidad como en la cuota que a cada legitimario le corresponde. El causante debe respetar esas cuotas de la herencia y, por consiguiente, el donante también debe respetarlas respecto a la herencia futura que dejará a sus herederos.

La ley permite que solo un cuarto de la masa hereditaria puede ser legada libremente, la cuarta de libre disposición, y que solo otro cuarto puede ser destinado a mejorar a ciertos herederos, la cuarta de mejoras, luego la donación está sujeta a estas restricciones con el objetivo de no defraudar a los herederos. He ahí el motivo por el cual, Andrés Bello, al redactar el *Código Civil*, estableció que las donaciones hechas por montos superiores a dos centavos debían tener previamente la autorización del juez civil, a través de la insinuación, para que este velara por el respeto de las cuotas hereditarias.

Para el redactor de *Código Civil*, siguiendo a Savigny, es un elemento de las donaciones el *animus donandi*, es decir, el donante tiene que disminuir su patrimonio buscando enriquecer al donatario a través de la donación⁷. Sin este objetivo lucrativo en favor del donatario era impensado que alguien quisiera practicar una donación en favor de otro, no tendría sentido. Este enriquecimiento originado en una donación, según el art. 17 n.º 9 de la Ley de Impuesto a la Renta, no constituye renta, por lo que no está afecto a aquel impuesto, pero sí está afecto a un impuesto específico a las donaciones. Aquí es donde aparece el derecho tributario, el que representa un importante papel en el universo de las donaciones.

2. El impuesto a las donaciones

Al igual que en el *Código Civil*, en el derecho tributario las donaciones están reguladas a propósito de la sucesión por causa de muerte, en específico es la Ley n.º 16271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, del año 1965, la que refundiendo el texto de la Ley n.º 5427 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, del año 1934, regula esta materia

⁵ Regulado procesalmente en los arts. 889 y 890 del *Código de Procedimiento Civil*.

⁶ Parte de la herencia que le corresponde a los herederos forzosos o legitimarios.

⁷ Art. 1398 del *Código Civil*: "No hay donación, si habiendo por una parte disminución de patrimonio, no hay por otra aumento; como cuando se da para un objeto que consume el importe de la cosa donada, y de que el donatario no reporta ninguna ventaja apreciable en dinero".

equiparando prácticamente en todo el impuesto a las donaciones respecto del impuesto a las herencias. Esta ley indica que el sujeto pasivo es el donatario⁸, siendo él quien tiene la carga de pagar el impuesto, ya que es él quien se está enriqueciendo, impuesto que debe pagarse antes de materializarse la donación.

El impuesto a las donaciones es un impuesto progresivo, es decir, mientras las donaciones sean de montos mayores, el impuesto igualmente irá incrementando la tasa impositiva. A continuación, se muestra la tasa impositiva que afecta a la donación según el monto donado⁹:

- Las donaciones que no excedan de 80 Unidades Tributarias Anuales (en adelante UTA) pagarán un 1 % de impuesto.
- Si la donación es superior a 80 UTA, se aplicará el párrafo inmediatamente anterior hasta ese tope, y en la parte de las donaciones que exceda de las 80 UTA, pero no exceda de 160 UTA, pagará un 2,5 % de impuesto.
- Si la donación es superior a 160 UTA, se aplicará el párrafo inmediatamente anterior hasta ese tope, y en la parte de la donación que exceda de las 160 UTA, pero no exceda de las 320 UTA, pagará un 5 % de impuesto.
- Si la donación es superior a 320 UTA, se aplicará el párrafo inmediatamente anterior hasta ese tope, y en la parte de la donación que exceda de las 320 UTA, pero no exceda de las 480 UTA, pagará un 7,5 % de impuesto.
- Si la donación es superior a 480 UTA, se aplicará el párrafo inmediatamente anterior hasta ese tope, y en la parte de la donación que exceda de las 480 UTA, pero no exceda de las 640 UTA, pagará un 10 % de impuesto.
- Si la donación es superior a 640 UTA, se aplicará el párrafo inmediatamente anterior hasta ese tope, y en la parte de la donación que exceda de las 640 UTA, pero no exceda de las 800 UTA, pagará un 15 % de impuesto.
- Si la donación es superior a 800 UTA, se aplicará el párrafo inmediatamente anterior hasta ese tope, y en la parte de la donación que exceda de las 800 UTA, pero no exceda de las 1 200 UTA, pagará un 20 % de impuesto.
- Si la donación es superior a 1 200 UTA, se aplicará el párrafo inmediatamente anterior hasta ese tope, y en la parte de la donación que exceda de las 1 200 UTA pagará un 25 % de impuesto.

⁸ Art. 52 Ley n.º 16271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones. Véase también SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2004). Circular n.º 19.

⁹ Art. 2 Ley n.º 16271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

3. Exenciones al impuesto a las donaciones

Sin perjuicio de lo anterior, el presente impuesto no tiene una aplicación rígida en todas las donaciones, ya que dependiendo de distintos factores que se pasarán a exponer, presenta exenciones y recargos que, incluso, en algunos casos se aplican simultáneamente.

De este modo, las donaciones efectuadas al cónyuge, a los ascendientes, al adoptante, a los hijos o al adoptado y a los descendientes de ellos estarán exentas del pago de impuesto hasta completar la suma de 5 UTA. Estas exenciones se aplicarán a los tramos anteriormente señalados, desde el primer tramo. Cuando estas donaciones tengan como beneficiarios parientes colaterales del donante en segundo, tercero o cuarto grado, tendrán la misma exención hasta la suma que no exceda de las 5 UTA, pero en lo no exento se aplicará el impuesto indicado en el párrafo anterior recargado en un 20 %, mientras que el recargo aumentará al 40 % si el donatario tiene un parentesco más lejano con el donante o si no tuviera parentesco. Finalmente, cuando la donación imponga un gravamen al donatario, se evaluará dicho gravamen y se descontará del monto donado, aplicándose el impuesto a la suma resultante de esta resta¹⁰.

Como se ha analizado hasta el momento, estas exenciones solo alcanzan al parentesco, sufriendo, incluso, altos recargos cuando el donatario no tiene relación parental. Igualmente puede apreciarse que es un impuesto que grava el hecho de donar, sin entrar a examinar las motivaciones que hubo para realizarse.

Por otro lado, la misma Ley n.º 16271 establece otro tipo de exenciones¹¹, que esta vez alcanza al 100 % del impuesto, en beneficio de ciertas donaciones efectuadas a determinadas causas que se indican a continuación¹²:

- Las que se efectúen a la Beneficencia Pública Chilena, a las municipalidades o a las fundaciones y corporaciones de derecho público financiadas por el Estado.
- Las donaciones “de poca monta”, que por costumbre se otorguen en beneficio de personas a quienes no alcanzan las exenciones del art. 2 de la ley.
- Las donaciones que tengan como fin construir, reparar o mantener templos de cualquier religión reconocida por el Estado y que estén dedicados a su culto.

¹⁰ Art. 2 Ley n.º 16271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

¹¹ Art. 18 Ley n.º 16271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

¹² En el mismo artículo hay dos exenciones más que se han omitido en este trabajo por no tratar sobre donaciones, sino que al pago de alimentos y asignaciones hereditarias respectivamente.

- Donaciones que se realicen a la beneficencia pública, a la difusión de la educación escolar o al desarrollo de las ciencias en el país.
- Aquellas donaciones autorizadas por decreto del Presidente de la República que tengan como fin exclusivo el bien público.

Este es el sistema general que regula las donaciones en Chile, como se puede observar, cronológicamente parte por la solicitud que el donante hace al juez civil para autorizarlo a efectuar la donación, solicitud que se tramita a través de la insinuación. Continúa con el análisis que el juez civil hace respecto del patrimonio del donante, verificando si la donación solicitada respeta o no las cuotas forzosas que establecen las normas de la sucesión. Si de este análisis el juez estima que dichas cuotas son violadas, rechazará la insinuación, negando la donación, mientras que, si estima que las cuotas se han respetado, autorizará la donación. A continuación, una vez autorizada la donación se calculará el impuesto respectivo, el cual se debe enterar en arcas fiscales. Finalmente, pagado el impuesto, el donante puede proceder a entregar la donación al donatario.

Del análisis anterior puede entenderse cómo este sistema no coopera en nada a la celeridad con que se necesita actuar en momentos de enfrentar una catástrofe. El solo trámite de la insinuación, aunque no sea una contienda, durará todo lo que sea necesario según la carga de trabajo del tribunal, el cual es probable también se vea afectado por la emergencia, generando que las donaciones se liberen tardíamente, y no lleguen a tiempo para cubrir las necesidades de la emergencia. Por otro lado, la donación se encarece, respecto del donante la insinuación genera costos, mientras que el donatario adquiere una carga tributaria. Este encarecimiento hay que tenerlo especialmente presente respecto del donatario, quien, frente a una catástrofe, si no es el Estado, lo normal es que sea alguna fundación, corporación u ONG. Luego, ¿tendrán estas instituciones, que no son generadoras de renta y que por excelencia son receptoras de fondos o subsidios ligados a proyectos, fondos libres para pagar este impuesto?

Aquí se toca otro punto importante, que termina entorpeciendo la cooperación. Como se dijo anteriormente, al redactar nuestro *Código Civil*, Andrés Bello asume el *animus donandi* como elemento del contrato de donación, asumiendo con ello que el donatario es el destinatario final de la donación. Pero en la actualidad, y principalmente en momentos de calamidad pública, el donatario no es más que un intermediario calificado por su *lex artis* para administrar debidamente lo donado con el objetivo de satisfacer las necesidades de los afectados por la catástrofe.

Al principio se comentó que la gran cantidad de desastres naturales que presenta nuestro país genera, entre otras reacciones, la creación de normativa permanente con el fin de poder generar a futuro respuestas cada vez

más eficientes ante estas catástrofes. En los siguientes apartados se abordará la normativa que permite, frente a calamidades públicas, incentivar la colaboración de los particulares, a través de donaciones, para complementar los esfuerzos estatales destinados a superar las catástrofes, y permitiendo que estas tengan la celeridad que urge en esos momentos.

II. CÓMO ENFRENTAR LAS CATÁSTROFES:

LEY N.º 16282^{13, 14}

Tal como se comentó anteriormente, a medida que han ido ocurriendo desastres naturales en nuestro país, los gobiernos han ido creando normativas e instituciones que permitan prever y enfrentar debidamente las catástrofes. Tal vez la más importante de estas es la Ley n.º 16282, promulgada en 1965 a consecuencia de un terremoto ocurrido en el mes de marzo de ese año en la comuna de La Ligua. Dicha ley ordenó crear, por primera vez en la historia, un equipo permanente de expertos para que desarrollaran a lo largo de todo el territorio nacional una variedad de programas de prevención y combate de diversas catástrofes naturales. Este grupo de expertos derivó en un comité que empezó sus funciones en marzo de 1972, culminando, finalmente, en la creación de la Oficina Nacional de Emergencias del Ministerio del Interior (Onemi) en enero de 1974.

La misma ley crea un sistema simplificado para incentivar las donaciones que se pretenden realizar con motivo de enfrentar un sismo u otra catástrofe. Esta es una de las dos normas que modifica, para estos fines, el sistema de donaciones del *Código Civil* y demás leyes ya analizadas en el apartado anterior, siendo la otra norma la que se analizará en el apartado siguiente.

1. Efectividad de la norma

Esta es una ley totalmente vigente desde su promulgación, pero su sistema donativo cobra efectividad solo una vez que, ocurrida una calamidad pública, cualquiera sea su origen, el Presidente de la República haya emitido un decreto supremo fundado, que establezca en el área afectada el Estado de Excepción Constitucional de catástrofe¹⁵. Ocurrido aquello, este sistema simplificado opera plenamente, pero solo por un plazo de doce meses contados desde la

¹³ Ley n.º 16282 que fija Disposiciones para Casos de Sismos o Catástrofes (1965).

¹⁴ Su texto refundido, coordinado y sistematizado se encuentra en el decreto supremo n.º 104 de 1977.

¹⁵ Art. 1.º Ley n.º 16282 que fija Disposiciones para Casos de Sismos o Catástrofes (1965).

fecha de declaración de catástrofe, pudiendo el Presidente de la República extenderlo hasta por igual periodo por decreto supremo fundado¹⁶.

2. *Sujetos intervinientes*

Esta ley tiene como finalidad estimular la cooperación de los particulares en los esfuerzos para superar las emergencias ocasionadas por calamidades públicas, permitiendo que prácticamente todo contribuyente pueda donar, tanto persona natural como jurídica, nacional o extranjera¹⁷.

Puede ser donatario de estas donaciones el Estado de Chile, personas naturales o jurídicas de derecho público, fundaciones o corporaciones de derecho privado y universidades reconocidas por el Estado¹⁸. Todos ellos siempre y cuando trabajen directamente con los afectados por la calamidad pública ocasionada por la catástrofe y cuyo trabajo esté destinado a satisfacer las necesidades básicas de dichos afectados. También pueden tener como destino a una potencia extranjera, ya que la ley en comento indica que el decreto supremo puede emitirse para ayudar a otro país que esté padeciendo una catástrofe, por tanto, si el decreto supremo fundado tiene como fin la recolección de aportes y envío de ayudas al exterior, como un acto humanitario de solidaridad internacional¹⁹, las donaciones tendrán el mismo tratamiento que tienen cuando se efectúan frente a una catástrofe nacional.

Recordemos que esta ley busca agilizar la entrega de ayuda a las personas afectadas por una catástrofe, y para que esto se produzca eficientemente, muchas veces se necesita de un intermediario, por lo que en este caso el donatario no necesariamente será el beneficiario de las donaciones. Los donatarios identificados en el párrafo anterior, exceptuando las personas naturales de la zona afectada y comprendida en el estado de excepción, no pueden ser beneficiarios de las donaciones. Lo que busca la ley respecto de los donatarios no beneficiarios es que ellos den una competente administración de las donaciones repartiéndola eficientemente entre las personas afectadas.

¹⁶ Art. 19 decreto supremo n.º 104 fija el texto refundido, coordinado y sistematizado del título I de la Ley n.º 16282 (1977).

¹⁷ SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2005).

¹⁸ Art. 6 Ley n.º 16282 que Fija Disposiciones para Casos de Sismos o Catástrofes (1965).

¹⁹ Art. 1.º decreto supremo n.º 104 fija el texto refundido, coordinado y sistematizado del título I de la Ley n.º 16282 (1977).

3. Bienes susceptibles de ser donados y su finalidad

Con estas donaciones solo se debe buscar superar la emergencia dando ayuda inmediata a los afectados. La recuperación o reconstrucción de los daños ocasionados por la catástrofe no son parte de la competencia de esta norma²⁰.

Se puede donar tanto dinero como especies. La ley específica que estas donaciones deben tener como exclusivo objetivo el satisfacer las necesidades básicas de: alimentación, abrigo, habitación, salud, aseo, ornato, remoción de escombros, educación, comunicación y transporte de los habitantes de la zona afectada y comprendida en el decreto que establece el Estado de Excepción Constitucional²¹. Cualquier donación que se salga de estos fines incumplirá los requisitos exigidos por la ley.

4. Procedimiento y verificación

Como se dijo, es un sistema simplificado que busca agilizar la disponibilidad de las donaciones para socorrer a tiempo a los afectados. Un procedimiento propiamente tal no existe, lo que ocurre es que se elimina el trámite de la insinuación²². Las donaciones en dinero se deben efectuar a través de depósitos bancarios o transferencias electrónicas a cuentas bancarias acreditadas, mientras que las donaciones de especies deben efectuarse a través de la entrega de estos a los destinatarios.

Si el donatario es el Estado, la donación deberá acreditarse a través de un certificado emitido por el Ministerio del Interior y Seguridad Pública²³. Si el donatario es cualquier otro de los habilitados como tal en la ley, no es necesario que emitan un certificado, pero sí deben entregar al Servicio de Impuestos Internos un listado completo con la indicación de los donantes y lo donado^{24, 25, 26}.

²⁰ Aquella materia corresponde a la Ley n.º 20444 de 2010, que es lo que se analizará en el apartado siguiente.

²¹ Art. 7 decreto supremo n.º 104 fija el texto refundido, coordinado y sistematizado del título I de la Ley n.º 16282 (1977).

²² Art. 7 inciso 1.º decreto supremo n.º 104 fija el texto refundido, coordinado y sistematizado del título I de la Ley n.º 16282 (1977), en relación con el art. 2 decreto ley n.º 45 dispone que las donaciones que se realicen al estado con los fines que indica estarán exentas del impuesto que señala (1973).

²³ Art. 7 inciso 2 decreto supremo n.º 104 fija el texto refundido, coordinado y sistematizado del título I de la Ley n.º 16282 (1977).

²⁴ SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2016), oficio n.º 2338.

²⁵ Servicio de Impuestos Internos (2020). Circular n.º 32. Los donatarios deben cumplir con esta obligación de informar presentando, al año siguiente de la donación, la declaración jurada n.º 1832 (SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2017). Resolución exenta n.º 98).

²⁶ Considerese que respecto de la pandemia de Covid-19, el Servicio de Impuestos Internos creó un certificado que debe ser otorgado por los donatarios que recepcionen donaciones

Por su parte, el donante siempre deberá guardar respaldo de la donación ante eventuales futuras fiscalizaciones, lo cual puede efectuarse a través de los respectivos comprobantes de depósito o transferencia, facturas exentas o boletas de compra, guías de despacho, contratos de transporte o despacho, contabilidad fidedigna, etcétera²⁷.

5. Exenciones a las donaciones

La primera exención tributaria que tienen las donaciones amparadas a esta ley, es la del Impuesto a las Donaciones, ya largamente tratado al inicio de este trabajo, el cual se exime en su totalidad²⁸. Respecto de las donaciones en especie, se exime el pago del Impuesto al Valor Agregado²⁹. Respecto de los donatarios, estas donaciones son ingresos no constitutivos de renta, conforme lo establecido en el art. 17 n.º 9 de la Ley de Impuesto a la Renta.

Por otro lado, toda exportación o importación relativa a las especies donadas están liberadas de todo tipo de impuesto, derecho, tasa o gravamen que corresponda a las aduanas, como también se liberan de toda tarifa de carga o descarga, movilización, almacenaje, operaciones complementarias u otras, ya sea en puertos, aeropuertos o estaciones de ferrocarriles, y se entenderán también eximidas de las prohibiciones, limitaciones y depósitos aplicables al régimen general de importaciones o exportaciones³⁰.

Respecto de las importaciones que constituyan donaciones y socorros, se hace presente que, aun cuando no estén en vigor los beneficios de la Ley n.º 16282 por no estar declarado el Estado de Excepción Constitucional de Catástrofe o por haber transcurrido el plazo de doce meses posteriores a su declaración o su eventual prórroga, igualmente estas podrán estar exentas del Impuesto al Valor Agregado, si el Servicio Nacional de Aduanas califica aquellas donaciones y socorros como tales, a su juicio exclusivo, y estas tengan como destinatarias fundaciones, corporaciones o universidades, corres-

destinadas a combatir exclusivamente aquella pandemia (SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2020). Resolución exenta n.º 49). Sin perjuicios de esto, la regla general sigue siendo que el donatario debe informar, pero no emite certificado alguno.

²⁷ SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2005). Véase también SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2016). Oficio n.º 2338.

²⁸ Art. 7 inciso 1.º decreto supremo n.º 104 fija el texto refundido, coordinado y sistematizado del título I de la Ley n.º 16282 (1977).

²⁹ Si bien no existe una indicación explícita, tanto el art. 6 inciso 1.º de la Ley n.º 16282, como el art. 7 inciso 1.º del decreto supremo n.º 104 de 1977 indican que estas donaciones “estarán exentas de todo pago o gravamen que las afecten”, lo cual debe entenderse incluido.

³⁰ Art. 7 inciso 2 del decreto supremo n.º 104 fija el texto refundido, coordinado y sistematizado del título I de la Ley n.º 16282 (1977).

pondiendo al donatario acompañar los antecedentes que justifiquen aquella la exención³¹.

6. Incentivo tributario

Como otro estímulo a los esfuerzos mancomunados para superar los efectos de las emergencias, la presente ley establece un incentivo a la donación, consistente en poder rebajar la cantidad donada como gasto necesario para producir renta, siempre que esto se haga en el mismo ejercicio tributario en que se efectuó la donación³². Recordemos que las donaciones, por su naturaleza, producen un empobrecimiento del patrimonio del donante. Luego, la rebaja como gasto tributario permite disminuir la base imponible del donante como una forma de compensar este empobrecimiento.

Adicionalmente se establece que pueden ser donantes aquellas empresas que se encuentren en situación de pérdida tributaria³³, en cuyo caso también podrán imputar la cantidad donada como gasto necesario para producir renta, aumentando así su pérdida tributaria³⁴.

Otro aspecto importante es que el art. 10 de la Ley n.º 19885 crea un Límite Global Absoluto a las donaciones que una empresa puede efectuar, ascendente al 5 % de su renta líquida imponible. Esto es que las donaciones que una empresa haga, sea amparadas a una o a varias leyes de donaciones en un mismo año tributario, en suma, no pueden superar este monto límite. Sin perjuicio de aquello, las donaciones que se efectúan bajo el amparo de la Ley n.º 16282 no están afectas a este límite³⁵. Por tanto, las donaciones a que se refiere la Ley n.º 16282 no están afectas al Límite Global Absoluto, mientras que estas tampoco se consideran para el cómputo de dicho límite si hay donaciones amparadas a otras leyes de donaciones durante ese año tributario³⁶.

³¹ Art. 12 letra B) n.º 7 inciso 2 decreto ley n.º 825 sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (1974).

³² Art. 7 inciso 1.º decreto supremo n.º 104 fija el texto refundido, coordinado y sistematizado del título I de la Ley n.º 16282 (1977), en relación con el art. 3 inciso 1º decreto ley n.º 45 dispone que las donaciones que se realicen al estado con los fines que indica estarán exentas del impuesto que señala (1973).

³³ SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2020). Circular n.º 32. Véase también SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2005).

³⁴ SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2020). Circular n.º 32.

³⁵ *Ibid.*

³⁶ *Ibid.*

III. CÓMO RECUPERARSE DE LAS CATÁSTROFES: LEY N.º 20444³⁷

Las catástrofes tienen distinta naturaleza y generan distintos tipos de daños, habiendo algunas cuyos efectos son palpables en la infraestructura, como los terremotos, mientras que hay otras donde estos efectos no alcanzan esas dimensiones, como las epidemias, que solo atacan la salud de la población. Indistintamente de la naturaleza de la emergencia, la norma analizada en el apartado anterior permite enfrentar las crisis sin distinguirlas según sus efectos, pero su alcance solo permite hacer frente a las catástrofes, mas no recuperarse de ellas.

Como se comentó, si la emergencia es de aquellas que genera daños en la infraestructura, ya no basta con que se haya superado la emergencia, sino que en estos casos se hace imperante recuperarse de estos para que el país vuelva a la normalidad. En estos casos entramos en la esfera de competencia de la Ley n.º 20444, que crea el Fondo Nacional de Reconstrucción para casos de catástrofes y un sistema que incentiva las donaciones con estos fines que lo complementa.

1. Eficacia de la norma

Al igual que la ley analizada en el apartado anterior, la Ley n.º 20444 es una norma plenamente vigente desde su promulgación en 2010, a propósito del terremoto de Cobquecura del 27 de febrero de ese año, pero su aplicación solo se puede producir a partir de la dictación de un decreto supremo fundado que establezca el Estado de Excepción Constitucional de catástrofe en el territorio afectado³⁸. La diferencia con la ley anterior es que aquella, por sus fines frente a la contingencia, solo cobra eficacia por un lapso de doce meses, mientras que esta, por sus fines de reconstrucción, su eficacia dura dos años desde la fecha del decreto supremo que establece el Estado de Excepción Constitucional^{39, 40}.

³⁷ Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de Incentivo Tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

³⁸ Art. 1.º inciso 5 Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de Incentivo Tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

³⁹ *Ibid.*

⁴⁰ Estando el Presidente de la República facultado para reducir el plazo de dos años a través de decreto fundado, según el inciso 6 del art. 1.º de la Ley n.º 20444.

2. *Sujetos intervinientes*

Pueden ser donantes contribuyentes del Impuesto de Primera Categoría que declaren su renta efectiva sobre la base de balance general según contabilidad completa⁴¹, contribuyentes del Impuesto Global Complementario⁴², contribuyentes del Impuesto Único de Segunda Categoría⁴³ y contribuyentes del Impuesto Adicional⁴⁴. También pueden efectuar donaciones amparadas a esta ley, según se analizará más adelante, las sucesiones hereditarias⁴⁵.

Respecto del donatario, el art. 3.º de la ley indica que las donaciones deben efectuarse directamente al Fondo Nacional de Reconstrucción, siendo donatario en este caso el Fisco de Chile, caso en el cual el Ministerio de Hacienda determinará el destino de lo donado⁴⁶. Sin perjuicio de lo anterior, el art. 8.º bis de la ley indica que excepcionalmente, con el objetivo de financiar obras específicas de reconstrucción, también puede donarse al Fondo Nacional de Reconstrucción a condición de financiar dicha obra específica o materializarse directamente la donación al beneficiario de la obra específica o a un tercero representante del beneficiario.

3. *Bienes susceptibles de ser donados y su finalidad*

En principio las donaciones deben hacerse en dinero. Como se indicó anteriormente, pueden donar personas no domiciliados ni residentes en Chile, así como tampoco la ley indica un límite respecto de la moneda, por lo que aquello permite que las donaciones puedan efectuarse tanto en moneda nacional como extranjera. Respecto de las donaciones efectuadas en moneda extranjera, se entenderá como monto donado aquel correspondiente a su equivalente convertido a moneda nacional según el tipo de cambio informado por el Banco Central de Chile para los efectos del n.º 6 del capítulo I, del *Compendio de normas de cambios internacionales*, del día en que se efectuó la donación⁴⁷.

⁴¹ Art. 4 Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de incentivo tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

⁴² *Ibid.*

⁴³ Art. 5 Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de incentivo tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

⁴⁴ Art. 6 Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de incentivo tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

⁴⁵ Art. 7 Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de incentivo tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

⁴⁶ Art. 2 Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de incentivo tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

⁴⁷ SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2014). Circular n.º 22.

A su vez, las donaciones en dinero que se materialicen a través de documentos como cheques o vale vistas entre otros, se considerarán efectuadas el día en que se haga efectivo su cobro⁴⁸.

Excepcionalmente, y solo aquellos contribuyentes del Impuesto de Primera Categoría que declaren su renta efectiva sobre la base de balance general según contabilidad completa, pueden también donar especies⁴⁹.

La donación, sea en dinero o especies, puede ir destinada a financiar directamente una obra específica, pudiendo, estas obras, consistir en la construcción, reconstrucción, reposición, remodelación, restauración, reemplazo o rehabilitación de infraestructura, instalaciones, obras y equipamientos ubicado en las zonas afectadas, pudiendo alcanzar no solo obras viales, educacionales o sanitarias, sino que, también, áreas silvestres protegidas, patrimonio histórico arquitectónico de zonas patrimoniales y zona típicas, infraestructura cultural y deportiva, entre otras y abarcando no solo la obra en sí, sino que, también, la elaboración de los diseños y estudios, y la adquisición de terrenos, mobiliario y equipamiento necesario para su funcionamiento⁵⁰.

Estas obras pueden recaer sobre bienes públicos o privados, pero si recaen sobre bienes privados, estos deben tener un manifiesto interés público o prestar un servicio a la comunidad en general, lo que deberá ser determinado previamente a través de un informe emitido por el Ministerio de Planificación⁵¹ y fundamentado en una evaluación técnica económica que analice su rentabilidad social⁵².

Finalmente, la ley permite que estas obras específicas lleven un reconocimiento respecto del o los contribuyentes que las financiaron, pudiendo colocarse, en un lugar visible, una placa recordatoria de los nombres de las personas o contribuyentes que aportaron para la reconstrucción⁵³.

⁴⁸ SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2014). Circular n.º 22.

⁴⁹ Art. 4 inciso 1.º Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de incentivo tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

⁵⁰ Art. 8 incisos 1 y 2 Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de incentivo tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

⁵¹ Tener presente que en virtud de la Ley n.º 20530 del año 2011, se crea el Ministerio de Desarrollo Social y Familia que se transforma en el continuador jurídico del Ministerio de Planificación, el cual se suprime.

⁵² Art. 8 inciso 3 Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de incentivo tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

⁵³ Art. 11 Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de incentivo tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

4. Procedimiento y verificación

Respecto de la forma de materializar las donaciones, primeramente, hay que indicar que las donaciones efectuadas al amparo de esta ley están eximidas del trámite de la insinuación regulado en el *Código Civil*⁵⁴.

Estas donaciones, al igual que las efectuadas en la ley analizada en el apartado anterior, se efectúan a través de la entrega de lo donado, transfiriendo o depositando el dinero o materializando la tradición de las especies.

Para los fines de registro y verificación de las donaciones, los donantes deben acreditar al Ministerio de Hacienda el hecho de haber efectuado la donación, fecha de ella y su monto a través de documentos que la acrediten fehacientemente⁵⁵ para, con posterioridad, el Ministerio, proceder a emitir un certificado que acredite la recepción de las donaciones⁵⁶. Del mismo modo, respecto de las obras específicas financiadas por esta vía, se llevará un registro, el cual deberá estar permanentemente actualizado y publicado en la página web del Ministerio de Hacienda⁵⁷. Cuando estas obras específicas tengan como donatario a un particular, el beneficiario o su representante deberá informar, al 31 de diciembre de cada año, el avance de estas, siendo responsable de su retraso por negligencia o desvío de las donaciones, y aplicándosele las sanciones que al respecto la ley indica⁵⁸.

5. Exenciones a las donaciones

Al igual que en la ley analizada en el apartado anterior, las donaciones efectuadas al amparo de esta ley, cualquiera sea su naturaleza, están exentas del Impuesto a las Donaciones⁵⁹.

Las donaciones que se efectúen en especie están exentas del Impuesto al Valor Agregado, conservando, el donante, el derecho a hacer uso del crédito fiscal por el impuesto soportado al momento de adquisición de los bienes

⁵⁴ Art. 13 Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de incentivo tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

⁵⁵ SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2014). Circular n.º 22.

⁵⁶ Art. 9 inciso 3 Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de incentivo tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

⁵⁷ Art. 8 inciso 5 Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de incentivo tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

⁵⁸ Art. 8 ter Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de incentivo tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

⁵⁹ Art. 13 Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de incentivo tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

donados, debiendo valorizarse estas donaciones al valor de costo⁶⁰ con las respectivas depreciaciones que hayan operado⁶¹. La adquisición de estas especies debe haber sido financiada con recursos del contribuyente registrados en su contabilidad completa⁶².

Al igual que en lo analizado en el apartado anterior, en este caso las especies donadas también podrán estar exentas del Impuesto al Valor Agregado, si el Servicio Nacional de Aduanas, calificando aquellas donaciones y socorros como tales, a su juicio exclusivo, y teniendo como destinatarias fundaciones, corporaciones o universidades, debiendo el donatario acompañar todos los antecedentes que justifiquen aquella exención⁶³. Del mismo modo, las importaciones o exportaciones de las especies donadas quedan exentas del pago de todo tipo de impuesto, tasa, derecho u otro gravamen aduanero⁶⁴.

Respecto de los donatarios, las donaciones son ingresos no constitutivos de renta, conforme lo establecido en el art. 17 n.º 9 de la Ley de Impuesto a la Renta.

6. *Incentivo tributario*

De la misma manera que la Ley n.º 16282, con el objetivo de estimular la cooperación del sector privado con la causa de la reconstrucción poscatástrofe, es que la Ley n.º 20444 crea un incentivo tributario, pero distinto al de la primera ley. En este caso el estímulo fiscal es mucho más agresivo, pero, a su vez, diferente respecto de cada tipo de contribuyente.

Los contribuyentes del Impuesto de Primera Categoría podrán hacer uso de un crédito contra este impuesto equivalente al 50 % del monto donado⁶⁵ o del valor de las especies donadas⁶⁶, pudiendo imputar el resto como

⁶⁰ Art. 4 inciso 6 Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de incentivo tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

⁶¹ SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2014). Circular n.º 22.

⁶² Art. 4 inciso 7 Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de incentivo tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

⁶³ Art. 12 letra B) n.º 7 inciso 2 decreto ley n.º 825 sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (1974).

⁶⁴ Art. 4 inciso 6 parte final Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de incentivo tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

⁶⁵ Art. 4 inciso 1º Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de incentivo tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

⁶⁶ De acuerdo con lo indicado anteriormente en cuanto a las donaciones en especie, este crédito del 50 % será con referencia al valor libro que las especie donadas tengan en la contabilidad del contribuyente.

gasto necesario para producir renta⁶⁷, pero si la donación tiene como fin el financiamiento de una obra específica y sea que done dinero o especies, solo podrá imputar, la totalidad del monto donado, como gasto necesario para producir renta⁶⁸. Estas donaciones, a elección del contribuyente, no podrán exceder del monto de la renta líquida imponible o el 0,16 % del capital propio de la empresa al término del ejercicio⁶⁹. Puede donar, incluso, el contribuyente que esté en situación de pérdida tributaria, debiendo aplicar, en este caso, solo la segunda alternativa de límite a la donación. El exceso a aquellos límites no podrá ser imputado como crédito ni como gasto necesario, constituyendo gasto rechazado, pero no pudiendo aplicársele la sanción del art. 21 de la Ley de Impuesto a la Renta⁷⁰. El donante que se encuentre en situación de pérdida tributaria no tendrá derecho a crédito, pero sí podrá imputar el monto donado como gasto necesario para producir renta, aumentando así su pérdida⁷¹.

Los contribuyentes del Impuesto Global Complementario pueden donar tanto al Fondo Nacional de Reconstrucción como al beneficiario o a un tercero en representación de este si lo que desea es financiar una obra específica, pero a diferencia de los contribuyentes del Impuesto de Primera Categoría, solo pueden donar dinero. La cantidad donada por el contribuyente de Impuesto Global Complementario puede ser imputada en el mismo ejercicio contra las rentas obtenidas en el mismo año calendario, beneficiándose de un crédito contra este impuesto equivalente a un 40 % de la suma donada⁷². El monto restante no tiene beneficio tributario alguno.

Quienes tributen de acuerdo con el Impuesto Único de Segunda Categoría, la situación es similar a la anterior⁷³. Su donación deberá realizarse a través de descuento por planilla acordado con el empleador, y este o los pagadores habilitados deberán imputar el crédito contra la retención del

⁶⁷ Art. 4 inciso 4 Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de incentivo tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

⁶⁸ SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2014). Circular n.º 22.

⁶⁹ Art. 4 inciso 5 primera parte Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de incentivo tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

⁷⁰ Art. 4 inciso 5 segunda parte Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de incentivo tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

⁷¹ SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2014). Circular n.º 22.

⁷² Art. 5 inciso 1º Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de incentivo tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

⁷³ Art. 5 inciso 2 Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de incentivo tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

impuesto en el mismo año calendario en que se haga el descuento, ya que cualquier donación entregada directamente por el trabajador no tendrá derecho a este beneficio⁷⁴.

Los contribuyentes del Impuesto Adicional podrán igualmente donar al Fondo Nacional de Reconstrucción, al beneficiario o a un tercero representante de este y solamente dinero, con un beneficio consistente a un crédito contra el impuesto ascendente al 35 % de la cantidad donada, reajustada según corresponda, y sumado a otros créditos en la medida que deban considerarse parte de la base imponible de este impuesto⁷⁵.

Finalmente, la Ley n.º 20444 establece un beneficio tributario imputable al Impuesto a las Herencias de la Ley n.º 16271, incluyendo dentro de esto dos situaciones distintas. La primera es aquella en la cual una persona efectúa una donación en dinero al Fondo Nacional de Reconstrucción, falleciendo posteriormente. El 40 % de esta donación sus herederos pueden imputarlo como crédito al pago del Impuesto a las Herencias, crédito que no formará parte de las asignaciones gravadas por aquel. La segunda situación es aquella en la cual, fallecido el causante y antes de que transcurran tres años desde el fallecimiento, las sucesiones hereditarias sean las que efectúen las donaciones en dinero al Fondo Nacional de Reconstrucción, caso en el cual tendrán derecho a imputar un 40 % del monto donado como crédito contra el impuesto en comento. En estos casos, el crédito se dividirá entre los herederos o legatarios a prorrata del valor líquido de sus cuotas o de la forma en que ellos libremente convengan en la liquidación del impuesto⁷⁶.

Las donaciones efectuadas bajo el amparo de esta ley tienen sus propios montos límites ya analizados anteriormente, por lo que, al igual que en el caso comentado en el apartado anterior respecto de las donaciones efectuadas para enfrentar las catástrofes, estas tampoco están sujetas al Límite Global Absoluto establecido por el art. 10 de la Ley n.º 19885, ni tampoco se consideran para calcular el cómputo de aquel límite⁷⁷.

⁷⁴ SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2014). Circular n.º 22.

⁷⁵ Art. 6 Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de incentivo tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

⁷⁶ Art. 7 incisos 1 y 2 Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de incentivo tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

⁷⁷ Art. 14 Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de incentivo tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

IV. SANCIONES

Como lamentablemente es natural, siempre existe el riesgo de la aparición de algún contribuyente mal intencionado que busque aprovecharse, maliciosamente, de los beneficios que de buena fe la autoridad ha puesto a disposición de la sociedad para fomentar el aporte del sector privado a través de estas normas, motivo por el cual no es de menor importancia los resguardos que la autoridad ha establecido ante eventuales fraudes.

La Ley n.º 16282 no establece sanciones específicas, por lo que le serían aplicables las normas generales sobre gastos rechazados de la Ley de Impuesto a la Renta, así como las sanciones del art. 97 del *Código Tributario* y las eventuales sanciones penales si corresponde.

Respecto de la Ley n.º 20444, en principio le serían aplicables las mismas sanciones anteriores, pero esta ley, además, establece prohibiciones específicas y sanciones a estas. Las donaciones para obras específicas entregadas a beneficiarios o a sus representantes, establecen que estos serán los responsables de las obras y estarán obligados a informar de los avances y el correcto destino de las donaciones al Ministerio de Hacienda. Si se incumple con estas obligaciones o de ella se pudiera establecer el mal uso de las donaciones, se girará al beneficiario un impuesto equivalente al crédito utilizado por el donante de buena fe, siendo los administradores o representantes del beneficiario solidariamente responsables de su pago con sus respectivos reajustes, intereses y multas, el que se considerará como un impuesto sujeto a retención. Lo anterior con la posibilidad de salvar su responsabilidad si aquellos demuestren haberse opuesto a los actos que originaron el incumplimiento o que estos ocurrieron sin su conocimiento⁷⁸. La presente ley prohíbe, también, que los beneficiarios de obras específicas otorguen cualquier tipo de contraprestación a los donantes o a las personas relacionadas con este que ahí se indican, en el año siguiente a aquel en que se haya efectuado la donación, en cuanto la donación no se haya utilizado en su totalidad para la ejecución de las obras comprometidas. Un incumplimiento a esta prohibición tiene como sanción la pérdida del beneficio tributario al que el donante tuvo derecho, debiendo pagar aquella cantidad con recargos y sanciones conforme al *Código Tributario*, entendiéndose que aquel impuesto está en mora desde el término del periodo de pago correspondiente al año tributario en que se debió haber enterado el impuesto respectivo de no haber existido tal beneficio⁷⁹.

⁷⁸ Art. 8 ter Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de incentivo tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

⁷⁹ Art. 17 Ley n.º 20444 que crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de incentivo tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe (2010).

V. CONCLUSIONES

A través del presente trabajo se ha podido apreciar cómo opera el régimen natural al que una donación está subordinada en nuestro ordenamiento jurídico, con sus procedimientos, límites, tiempos aproximados y las excepciones que el mismo régimen contempla. Con ello, pudo apreciarse también que aquel régimen no responde a la celeridad requerida para hacer circular bienes y liquidez frente a las urgentes necesidades que demandan los afectados de una catástrofe.

También, y en lo medular de este trabajo, se pudo comprender cómo la autoridad, a medida que nos hemos visto obligados a enfrentar estas adversidades naturales y antrópicas, han tenido que estructurar el ordenamiento jurídico de tal manera que facilite su propio margen de maniobrabilidad, frente a estas adversidades, y la maniobrabilidad y coordinación de los particulares entre ellos y con el Estado, para lograr, de ese modo, un trabajo mancomunado mucho más eficiente y rápido que permita superar las catástrofes lo más rápido posible, permitiendo la colaboración de todo el que esté en condiciones de hacerlo.

Se pudo también dimensionar el balance que se busca por la autoridad entre celeridad y orden, dando amplias facilidades, por un lado, pero exigiendo una máxima probidad, aunque con una ligera gradualidad en sus procedimientos, por el otro. Se habla de ligera gradualidad en sus procedimientos, ya que la primera ley, la que permite satisfacer las necesidades de los afectados durante la vorágine de la catástrofe es mucho más laxa tanto en los procedimientos inmediatos como en los posteriores de acreditación de la donación, con tal que esta quede totalmente acreditada. Mientras que la ley de reconstrucción, la que por su naturaleza comienza durante la relativa calma posterior a la catástrofe, es bastante más rígida y estricta en sus procedimientos *ex dure* y *ex post* a la donación. Por ejemplo, se pudo apreciar cómo la primera ley exige acreditar a través de los certificados del Ministerio del Interior (a través de la Onemi) las donaciones efectuadas al Estado, mientras que las donaciones efectuadas a particulares no exigen certificación, sino que una posterior acreditación al Servicio de Impuestos Internos con cualquier documento que demuestre fehacientemente la operación. La segunda ley, por su parte, exige que las donaciones sean exclusivamente al Fondo Nacional de Reconstrucción, debiendo acreditarse estas al Ministerio de Hacienda, el que emitirá los correspondientes certificados. Las excepciones de las obras específicas no modifican aquello, ya que igualmente debe acreditarse la donación al Ministerio de Hacienda y emitirse los respectivos certificados por este, el que conserva también las facultades fiscalizadoras y sancionatorias.

También pudo observarse que estas leyes, siendo ambas normativas totalmente vigentes desde su publicación, sus reglas solo se pueden aplicar desde que es emitido el respectivo decreto supremo que establece el Estado de Excepción Constitucional de Catástrofe para las zonas afectadas y hasta cumplido el plazo establecido en ellas mismas. Sin perjuicio de lo anterior, si se hace un análisis un poco más exhaustivo, se puede observar que la Ley n.º 20444, que, a su vez, es la que otorga mayores beneficios tributarios, por la extensión en el tiempo de la aplicación de sus reglas y la frecuencia con que suelen ocurrir estas adversidades en nuestro país, prácticamente tiene aplicación permanente, solo variando la zona afectada por la catástrofe y, por tanto, sobre la cual se puede efectuar las donaciones. A modo de ejemplo, y obviando la facultad del Presidente de la República de acortar el tiempo de aplicación de esta ley, si se toma en cuenta la totalidad de sus dos años y solo para efectuar este ejercicio, nos encontramos con que desde la dictación de esta ley el 28 de mayo de 2010, ella tuvo eficacia continua hasta el 31 de diciembre de 2013⁸⁰; luego, el 2 de abril de 2014 (solo cuatro meses después de su término) vuelve a entrar en vigor a causa del terremoto de Iquique, diez días después ocurre lo mismo a partir del gran incendio de Valparaíso y el 17 de septiembre del mismo año ocurre lo mismo a causa del terremoto de Coquimbo, por lo que las donaciones efectuadas hasta 16 de septiembre de 2016 habrían podido optar a sus beneficios; cuatro meses después de eso, entre el 20 y 22 de enero de 2017 se emitió una serie de decretos en los cuales se decretó Estado de Excepción Constitucional de Catástrofe a raíz de los incendios forestales que aquel verano azotaron la zona central de Chile, el cual habría permitido donaciones amparadas a esta ley hasta inicios de 2019; finalmente, un año después se vuelve a decretar el Estado de Excepción Constitucional de Catástrofe a causa de la pandemia de Covid-19⁸¹; así, podemos ver que en una década, son menos de dos años lo que sus reglas no habrían estado vigentes, cambiando solamente las zonas sobre las cuales se debería haber canalizado las donaciones.

Por otro lado, se pudo apreciar cómo ambas leyes, respecto del sistema establecido en el *Código Civil*, simplifican, agilizan, economizan e incentivan las donaciones. La simplificación se vislumbra al eliminarse el procedimiento insinuación y todo lo que aquello conlleva. La agilidad salta a la vista, al observar que los bienes o el dinero donado pueden inmediatamente estar a disposición de los necesitados. La economización se aprecia al eliminarse los

⁸⁰ Su artículo transitorio señaló este plazo superior a dos años extraordinario.

⁸¹ Siendo esta última de las catástrofes que no dañan la infraestructura, por lo cual no permitiría la aplicación de estas donaciones con fines de reconstrucción, pero sí la Ley n.º 16282 que se analizó en primera instancia.

costos de la insinuación como la exención del impuesto a las donaciones y demás impuestos, tasas y aranceles. Finalmente, se incentiva la cooperación a través de los estímulos tributarios de crédito y gasto necesario para producir renta que se pueden imputar contra el Impuesto a la Renta.

NORMAS

Código Civil (1855).

Código Tributario (1974).

Decreto ley n.º 824. Ley sobre Impuesto a la Renta, de 31 de diciembre de 1974.

Decreto Ley n.º 825. Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, de 31 de diciembre de 1974.

Decreto Supremo n.º 104, fija el texto refundido, coordinado y sistematizado del título I de la Ley n.º 16282, 25 de junio de 1977.

Ley n.º 16271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, de 10 de julio de 1965.

Ley n.º 16282 que fija Disposiciones para Casos de Sismos o Catástrofes, de 28 de julio de 1965.

Ley n.º 19885 incentiva y norma el buen uso de donaciones que dan origen a beneficios tributarios y los extiende a otros fines sociales y públicos, de 6 de agosto de 2003.

Ley n.º 20444 Crea el Fondo Nacional de la Reconstrucción y Establece Mecanismos de Incentivo Tributario a las Donaciones Efectuadas en Caso de Catástrofe, de 28 de mayo de 2010.

Jurisprudencia

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2004). Circular n.º 19, 8 de abril de 2004.

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2014). Circular n.º 22, 8 de abril de 2014.

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2016). Oficio n.º 2338, 23 de agosto de 2016.

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2020). Circular n.º 32, 29 de abril de 2020.

Otros documentos

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2005). Preguntas frecuentes, 24 de junio de 2005. Disponible en www.sii.cl/preguntas_frecuentes/renta/001_002_3202.htm [fecha de consulta: 30 de septiembre de 2020].