



Tributación de ingresos de las iglesias

Autor

Juan Pablo Cavada Herrera
Email: jcavada@bcn.cl
Tel.: (56) 32 226 3905

Nº SUP: 120473

Resumen

La Constitución Política de la República garantiza a todas las iglesias y entidades religiosas existentes en Chile, sin distinción alguna, la igualdad de derechos y obligaciones, incluidos los derechos, exenciones y beneficios tributarios.

El régimen tributario aplicable a las iglesias y entidades religiosas, y a sus integrantes, puede sintetizarse así:

1.- Impuesto a la Renta:

a) Para las instituciones: Por regla general, las iglesias, confesiones y entidades religiosas reconocidas por el Estado no se afectan con el Impuesto a la Renta.

b) Para sus integrantes: Son Ingresos no constitutivos de renta las cantidades entregadas por las iglesias, confesiones y demás entidades religiosas, a obispos, sacerdotes, pastores o ministros del culto para solventar sus gastos de vida.

2.- Impuesto a las Donaciones: Se eximen de Impuesto a las Donaciones o Asignaciones, aquellas destinadas a la construcción o reparación de templos destinados al culto o para el mantenimiento del culto, o destinadas a la beneficencia, pudiendo ser el caso de las iglesias o de corporaciones y fundaciones creadas por ellas.

3.- IVA: Las iglesias y demás entidades religiosas, por regla general, no son contribuyentes del IVA, no afectándose con este impuesto.

4.- Impuesto Territorial: Los inmuebles en que funcionen templos y sus dependencias, destinados al servicio de un culto, están exentos del Impuesto Territorial.

5.- Impuesto al Mutuo: Las instituciones con personalidad jurídica cuyo fin sea el culto están exentas de Impuesto de Timbres y Estampillas.

Esta materia es de iniciativa legislativa exclusiva del Presidente de la República y debe tener origen en la Cámara de Diputados.

Una eventual modificación del régimen tributario descrito, exige tener en cuenta el principio de legalidad en materia tributaria.

Introducción

Se explica y sintetiza la tributación de los ingresos de las iglesias en Chile, abarcando todas las iglesias, confesiones y entidades religiosas reconocidas por el Estado, cualquiera que sea su denominación y estatuto jurídico; los derechos, exenciones y beneficios tributarios que correspondan; como asimismo ciertos casos excepcionales correspondientes a iglesias, confesiones, entidades religiosas y a las personas jurídicas creadas por ellas, como también a sus dignatarios; y los mecanismos legales o constitucionales disponibles para modificar tal régimen, considerando el principio constitucional de igualdad tributaria.

Las fuentes utilizadas corresponden a normas constitucionales sobre libertad de conciencia y religiosa, y sobre el principio de igualdad ante la ley, especialmente en materia tributaria; normas de rango legal sobre materias religiosas y tributarias; interpretaciones administrativas del Servicio de Impuestos Internos (SII) sobre esta materia; interpretaciones administrativas de la Dirección del Trabajo, y jurisprudencia de la Corte Suprema y del Tribunal Constitucional sobre igualdad en materia tributaria.

I. Aspectos generales

La Constitución Política de la República (CPR) garantiza a todas las personas la libertad de conciencia, la manifestación de todas las creencias y el ejercicio libre de todos los cultos que no se opongan a la moral, a las buenas costumbres o al orden público. Asimismo, dispone que las iglesias, las confesiones e instituciones religiosas de cualquier culto tendrán los derechos que otorgan y reconocen las leyes actualmente en vigor (artículo 19 n° 6, CPR).

Por su parte, el artículo 17 de la Ley N° 19.638, que establece normas sobre la constitución jurídica de las iglesias y organizaciones religiosas, dispone que las personas jurídicas de entidades religiosas regidas por dicha ley, tendrán los mismos derechos, exenciones y beneficios tributarios que la Constitución Política de la República, las leyes y reglamentos vigentes otorguen o reconozcan a otras iglesias, confesiones e instituciones religiosas existentes en el país.

Por lo tanto, todas las diversas iglesias y entidades religiosas existentes en Chile, sin distinción alguna entre ellas, tienen igualdad de derechos y obligaciones, incluidos exenciones y beneficios tributarios.

Luego, debe considerarse que Chile es un estado laico, pues desde la aprobación de la Constitución Política del Estado de 1925 (CPE 1925), en Chile se separó oficialmente la Iglesia del Estado.

El artículo 10 n° 2, original (CPE 1925), disponía:

Artículo 10. Asimismo, la Constitución asegura a todos los habitantes de la República:

2° La manifestación de todas las creencias, la libertad de conciencia y el ejercicio libre de todos los cultos que no se opongan a la moral, a las buenas costumbres o al orden público, pudiendo, por tanto, las respectivas confesiones religiosas erigir y conservar templos y sus dependencias con las condiciones de seguridad e higiene fijadas por las leyes y ordenanzas.

Las iglesias, las confesiones e instituciones religiosas de cualquier culto, tendrán los derechos que otorgan y reconocen, con respecto a los bienes, las leyes actualmente en vigor; pero quedarán

sometidas, dentro de las garantías de esta Constitución, al derecho común para el ejercicio del dominio de sus bienes futuros.

Los templos y sus dependencias, destinados al servicio de un culto, estarán exentos de contribuciones;

Además, la Disposición Transitoria Primera (CPE 1925), en su inciso segundo, disponía:

DISPOSICIONES TRANSITORIAS. PRIMERA. (...) Durante cinco años el Estado entregará al señor Arzobispo de Santiago la cantidad de dos millones quinientos mil pesos anuales para que se inviertan en el país en las necesidades del culto de la Iglesia Católica.

Por su parte, la Constitución Política de la República de 1980 ratificó tal separación, al disponer:

Artículo 19: La Constitución asegura a todas las personas:

6º.- La libertad de conciencia, la manifestación de todas las creencias y el ejercicio libre de todos los cultos que no se opongan a la moral, a las buenas costumbres o al orden público. Las confesiones religiosas podrán erigir y conservar templos y sus dependencias bajo las condiciones de seguridad e higiene fijadas por las leyes y ordenanzas.

Las iglesias, las confesiones e instituciones religiosas de cualquier culto tendrán los derechos que otorgan y reconocen, con respecto a los bienes, las leyes actualmente en vigor. Los templos y sus dependencias, destinados exclusivamente al servicio de un culto, estarán exentos de toda clase de contribuciones;

II. Normas sobre tributación

1. Regla general: las iglesias, confesiones y entidades religiosas reconocidas por el Estado no se afectan con el Impuesto a la Renta

Como principio general, dada la naturaleza de sus actividades propias del culto religioso, las iglesias, confesiones y demás entidades religiosas, no se encuentran afectas al Impuesto a la Renta, siempre que no lleven a cabo actividades comerciales o empresariales, o posean bienes susceptibles de producir rentas gravadas con dicho impuesto (SII, 2012).

Excepcionalmente, cuando las iglesias, confesiones o entidades religiosas, lleven a cabo actividades gravadas o posean bienes susceptibles de producir rentas gravadas con el Impuesto a la Renta, se afectarán por los tributos y demás obligaciones tributarias que correspondan, solo por las actividades gravadas (SII, 2012).

Por su parte, las entidades, sociedades o instituciones en las que participen o que hayan sido constituidas por las iglesias, confesiones o entidades religiosas¹, en cuanto lleven a cabo actividades gravadas o posean bienes susceptibles de generar rentas gravadas, deberán cumplir con las obligaciones tributarias respectivas que afectan a la generalidad de los contribuyentes (SII, 2012).

¹ El artículo 8 de la Ley N° 19.638 dispone que las entidades religiosas a que alude la ley, podrán crear personas jurídicas de conformidad con la legislación vigente, en especial, fundar, mantener y dirigir en forma autónoma institutos de formación y de estudios teológicos o doctrinales, instituciones educacionales, de beneficencia o humanitarias; y crear, participar, patrocinar y fomentar asociaciones, corporaciones y fundaciones, para la realización de sus fines.

Por ejemplo, si una entidad religiosa participa en la constitución de una sociedad que desarrolla actividades comerciales, dicha sociedad deberá cumplir con las obligaciones normales que afectan a los contribuyentes en general. Así, según el artículo 68 del Código Tributario, dichas personas jurídicas deberán cumplir la obligación de dar aviso de inicio de actividades, siempre que inicien negocios o labores, o posean bienes susceptibles de producir rentas gravadas, dentro del plazo que fija la citada disposición legal (SII, 2012).

1.1. Exención del Impuesto de Primera Categoría que favorece a las instituciones de beneficencia que determine el Presidente de la República

El artículo 40 n° 4 de la LIR exime del Impuesto de Primera Categoría a las rentas percibidas por las instituciones de beneficencia que determine el Presidente de la República, y sólo podrán impetrar este beneficio aquellas instituciones que no persigan fines de lucro y que de acuerdo con sus estatutos tengan por objeto principal proporcionar ayuda material o de otra índole a personas de escasos recursos económicos.

1.2. Las donaciones no constituyen renta para la iglesia o entidad religiosa que las recibe

El artículo 17 N° 9 de la LIR edispone que la adquisición de bienes por donación no constituye renta para el donatario. El SII (2012) señala que

[n]o cabe duda que todas las donaciones que reciben las iglesias, confesiones y entidades religiosas de sus fieles, en tanto impliquen una transferencia gratuita e irrevocable de una parte de sus bienes que efectúa una persona, natural o jurídica, a otra y, quedan liberadas del Impuesto a la Renta conforme a la norma legal citada.

2. **Son Ingresos no constitutivos de renta las cantidades entregadas por las iglesias, confesiones y demás entidades religiosas, a obispos, sacerdotes, pastores o ministros del culto para solventar sus gastos de vida**

El SII (2011) señala que "la iglesia ha adoptado el diezmo como sistema de sostén de la misión, aportando cada fiel el 10% de sus ingresos, los que son utilizados en el cumplimiento de la misión y en el sostén de los misioneros evangélicos y no evangélicos".

Distingue así el SII (2011) entre misioneros evangélicos y no evangélicos, siendo los evangélicos, "Feligreses que entregan su vida al servicio de Dios, con exclusividad y a tiempo completo, aún cuando no son célibes, puesto que forman familia, la totalidad de su tiempo la dedican a cumplir la misión de Dios a través de la palabra, el servicio a favor de las personas y el cuidado de los feligreses que se reúnen en distintas congregaciones", y los no evangélicos, "Feligreses que ejercen labores para la Iglesia a tiempo completo, de apoyo a la actividad evangélica tanto en el área de administración, educación médica, ejerciendo esta actividad en forma paralela a sus actividades laborales normales llevadas a cabo para la misma iglesia, rigiéndose por la normativa laboral y tributaria, y que, después de su jornada de trabajo, se dedican a la realización de la misión de la Iglesia."

A ello cabe agregar que la Dirección del Trabajo, mediante Ordinario N°649/22 de 9 de febrero de 2005, ha interpretado que entre las iglesias evangélicas y protestantes regidas por la Ley N° 19.638, y las personas que ejercen cargos pastorales y obispaes, no se configura un vínculo laboral que deba materializarse mediante un contrato de trabajo.

En base a lo anterior puede hacerse el siguiente distingo:

2.1. Regla general

El artículo 70, inciso primero, de la LIR, presume legalmente que toda persona disfruta de una renta a lo menos equivalente a sus gastos de vida y de las personas que viven a sus expensas.

Por lo tanto, quien vive a cargo o a expensas de otro, no disfruta de una renta propia. El SII (2012) en base a ello interpreta que

[l]as sumas que las iglesias o entidades religiosas y sus fieles entreguen a sus obispos, sacerdotes, pastores o ministros de culto, destinadas a solventar sus gastos de vida y desarrollar las actividades y labores propias del servicio del culto por cuenta de la iglesia, confesión o entidad religiosa respectiva y de acuerdo con la función o dignidad del cargo, no tienen el carácter de rentas, razón por la cual no procede gravarlas conforme al artículo 42, de la LIR (rentas del trabajo). De este modo, dichas sumas no se gravarán con impuesto alguno de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

2.2. Casos especiales

El SII (2012) señala que cuando se trate de ingresos no destinados al financiamiento de las actividad de servicio del culto, otras que les sean encomendadas, ni gastos de vida de las personas referidas precedentemente, como los provenientes de labores, oficios o profesiones que ellos ejerzan, tales sumas quedarán afectas a la tributación normal establecida en la LIR.

Si se trata de servicios o asesorías de tipo legal, de ingeniería, administración u otros, por los cuales perciban una remuneración u honorario, quedarán afectos a las normas generales de la LIR, gravándose con los impuestos Único de Segunda Categoría o Global Complementario.

Por lo tanto, y en general, las sumas que la Iglesia entregue a los misioneros evangélicos (religiosos o pastores), destinadas a solventar sus gastos de vida y el desarrollo del culto, no constituirían rentas, no gravándose entonces con el artículo 42 de la LIR, como rentas del trabajo dependiente o independiente.

Por el contrario, los ingresos no destinados al financiamiento del culto y gastos de vida, deberían quedar afectos a la tributación normal de la LIR, lo que también ocurriría si los gastos de vida excedan de parámetros razonables de acuerdo a la importancia del cargo de quien los reciba (SII, 2011).

Finalmente, las sumas entregadas a los misioneros no evangélicos, adicionales a su remuneración u honorarios normales, por labores efectuadas fuera de su jornada de trabajo, quedan comprendidas en el concepto amplio de renta del artículo 2° n° 1 de la LIR, incluyéndose en sus remuneraciones u honorarios.

3. Exención de impuesto a las donaciones o asignaciones destinadas a la construcción o reparación de templos destinados al culto o para el mantenimiento del culto

El artículo 18 N°4 de la Ley N° 16.271, exime del Impuesto a las Asignaciones y Donaciones, a aquellas donaciones y asignaciones que se dejen u otorguen para la construcción o reparación de templos destinados al servicio de un culto o para el mantenimiento del mismo culto.

El SII (2012) ha establecido administrativamente los siguientes requisitos de estas donaciones, para eximir las del impuesto:

- a. Debe tratarse de una donación con causa onerosa, las que de acuerdo con el artículo 1.404 del Código Civil deben celebrarse por escritura pública y se encuentran sujetas a insinuación; y
- b. La donación debe tener una específica causa onerosa, consistente ésta en que se emplee en la construcción o reparación de templos destinados al servicio de un culto o para el mantenimiento del mismo culto.

Además el SII (2012 y 2006²) ha interpretado administrativamente que para estos efectos, la palabra culto debe entenderse como un conjunto de ritos y ceremonias litúrgicas con que se tributa religiosamente a lo que se considera divino o sagrado.

4. Exención de Impuesto a las Donaciones o Asignaciones destinadas a la beneficencia

El artículo 1 N° 5 de la Ley N° 16.271 exime del impuesto que establece la citada ley, a las asignaciones y donaciones cuyo único fin sea la beneficencia, la difusión de la instrucción o el adelanto de la ciencia en el país.

Por su parte, el artículo 5 del D.L. N° 359, de 1974, dispone en su inciso 2°, que las donaciones que se hagan a las fundaciones o corporaciones de carácter benéfico, estarán exentas del impuesto a las donaciones de la Ley N°16.271 y del trámite de insinuación.

Por tanto, y según se colige de las normas antes citadas, las donaciones o asignaciones que se efectúen a corporaciones y fundaciones creadas por entidades religiosas que sean exclusivamente de carácter benéfico, estarán exentas del impuesto a las asignaciones y donaciones, siempre que efectivamente se destinen al fin benéfico de la institución.

² Oficio N°4.292, de 2006.

5. Las iglesias y demás entidades religiosas, por regla general, no son contribuyentes del IVA

5.1. Regla general

El Impuesto al Valor Agregado (IVA), contenido en el Decreto Ley N° 825, de 1974, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, grava las ventas y servicios, o aquellas actos que la ley califica como tales, que efectúen los sujetos a que se refiere.

Por lo tanto, dado que las iglesias, confesiones y demás entidades religiosas no califican normalmente como vendedores o prestadores de servicios (SII, 2012), generalmente no se verán afectados por ese impuesto en calidad de contribuyentes.

5.2. Casos especiales

Sin embargo, cuando excepcionalmente puedan ser calificados como sujetos del IVA por llevar a cabo en forma habitual ventas de los bienes respectivos o prestar servicios gravados en el D.L. N°825, de 1974, entonces quedarán afectos al IVA según las reglas generales, debiendo cumplir con todas las obligaciones que la Ley y el Reglamento de la misma imponen a los contribuyentes de dicho tributo, al igual que las sociedades, empresas u otras personas jurídicas que hayan constituido o en las que tengan participación.

Por otro lado, en relación con las donaciones en especie con fines promocionales o de propaganda, que se efectúen a las iglesias, confesiones y demás entidades religiosas o a las corporaciones o fundaciones creadas por ellas, debe considerarse que los donantes deben tratarlas como ventas, según el artículo 8, letra d), inciso tercero, del D.L. 825, de 1974, gravándolas con IVA.

Finalmente, el artículo 12, letra B), N° 7, del D.L. N°825, de 1974, exime de IVA 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, correspondiendo al donatario acompañar los antecedentes que justifiquen la exención.

6. Los inmuebles en que funcionen templos y sus dependencias, destinados al servicio de un culto, se encuentran exentos del impuesto territorial.

El artículo 19, N°6, CPR, dispone que las iglesias, las confesiones e instituciones religiosas de cualquier culto, tendrán los derechos que otorgan y reconocen, con respecto a los bienes, las leyes actualmente en vigor, y agrega que los templos y sus dependencias, destinados exclusivamente al servicio de un culto, estarán exentos de toda clase de contribuciones.

Coherente con este mandato constitucional, la Ley N° 17.235, que contiene la Nómima de Exenciones al Impuesto Territorial, en su Cuadro Anexo, Sección I, letra B), N°5, exime en un 100% de este impuesto a los templos y sus dependencias destinados al servicio de un culto, y a las habitaciones anexas a tales templos ocupadas por los funcionarios del culto y siempre que no produzcan renta.

6.1. Interpretación del SII sobre el término “templo”, para efectos de la exención de impuesto territorial:

El SII, en el Oficio Ordinario N° 4587, de 2005, señala que la expresión “templo”, según el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, corresponde al “edificio o lugar destinado pública y exclusivamente a un culto”;

[d]e manera que atendiendo a tal definición, no es indispensable la existencia de una construcción o edificio para entender que un inmueble está al servicio de un determinado culto y para que aquél goce de la exención de impuesto territorial en comento. Por ello, la exención se mantendrá mientras se cumpla la condición establecida al efecto, esto es, mientras el templo, entendido en los términos previamente explicados, se encuentre efectivamente destinado al servicio de un culto. Para estos efectos, la palabra culto debe entenderse como un conjunto de ritos y ceremonias litúrgicas con que se tributa religiosamente a lo que se considera divino o sagrado.

6.2. Interpretación del SII del término “dependencias” de un templo, para efectos de la exención de impuesto territorial:

El SII (2012) señala que

[l]a expresión “dependencia”, supone la existencia de dos unidades, una principal que es el templo y otra accesoria que depende de la primera, de modo que ambas están relacionadas en función del destino de la unidad principal. De esta manera, las dependencias serán todas aquellas oficinas o recintos que están relacionadas con el templo y que tienen la calidad de accesorios respecto del mismo.

En las dependencias del templo se desarrollan las actividades accesorias o relacionadas con el culto, como son la atención de todas las necesidades pastorales propias del culto, la atención de público necesaria para la práctica del mismo, el registro y certificación de los actos de culto, y todas aquellas actividades de dirección de los actos y ceremonias que comprenden la práctica del culto.

En el caso de las habitaciones anexas a los templos, gozarán de la exención, siempre y cuando sean ocupadas por los funcionarios del culto, y en la medida en que no produzcan renta.

Al respecto, cabe tener presente que el artículo 13 de la Ley N° 19.638 dispone que los ministros del culto de una iglesia, confesión o institución religiosa, acreditarán su calidad de tales mediante certificación expedida por su entidad religiosa.

6.3. Alcance de la exención de Impuesto Territorial a los templos:

El SII (2012) señala de la definición de “templo”, citada, se deduce que dicho concepto puede incluir un sitio no edificado, caso en el cual, para aplicar la exención de Impuesto Territorial, será necesario constatar que dicho inmueble se encuentra destinado, en forma exclusiva, al servicio del culto por una iglesia, confesión o entidad religiosa con personalidad jurídica. Y agrega que debe verificarse que tal destinación sea permanente, no procediendo la franquicia cuando esporádicamente se desarrollen dichas actividades, pues en tal caso su ocupación sería accidental y el inmueble no estaría propiamente destinado al servicio de un culto.

El SII (2012) agrega que el sólo hecho de haber adquirido una propiedad con la intención de destinarla al servicio de un culto, no permite por sí sola otorgar la exención, sino que debe constatarse en la especie que dicha propiedad se encuentra actualmente al servicio de un culto, o bien, que se proyecta en forma cierta y concreta la construcción de un edificio que se destinará en forma exclusiva al servicio de un culto.

6.4. Seminarios asociados a un culto religioso, en aquella parte del inmueble destinada exclusivamente a la educación:

El mismo Cuadro Anexo antes citado, exime en un 100% del Impuesto Territorial, entre otros inmuebles, a los Seminarios asociados a un culto religioso, en la parte destinada exclusivamente a la educación (Sección I, letra B), N°1).

7. Exención de Impuesto de Timbres y Estampillas

El artículo 23 N° 9 del Decreto Ley N° 3475, de 1980, Ley de Timbres y Estampillas, exime del Impuesto de Timbres y Estampillas a las instituciones con personalidad jurídica cuyo fin sea el culto.

Esta exención no se aplica a las sociedades, corporaciones, fundaciones u otros organismos creados por las entidades religiosas, si sus fines no se refieren al culto, como por ejemplo, la beneficencia, la educación, la realización de actividades comerciales o empresariales, u otros.

8. Obligación administrativa de informar al SII

El régimen de exención tributaria descrito precedentemente no debe confundirse con la obligación de las organizaciones sin fines de lucro de presentar una declaración jurada anual sobre ingresos y desembolsos.

Dicha obligación fue establecida por el SII mediante Resolución EX. SII N° 103³, de octubre de 2017, la que establece que las Organizaciones Sin Fines de Lucro, tales como asociaciones, corporaciones, fundaciones, sindicatos, organizaciones no gubernamentales, organizaciones religiosas, y toda otra entidad que se encuentre constituida como Organización Sin Fines de Lucro, inscritas en el Registro Nacional de Personas Jurídicas sin Fines de Lucro del Servicio de Registro Civil e Identificación de acuerdo a lo que dispone Ley N° 20.500, de 2011, que obtengan en el año comercial respectivo ingresos anuales en dinero o en especies por montos superiores a 12.000 Unidades de Fomento, deben presentar al SII, el Formulario N° 1945, denominado “Declaración Jurada Anual sobre ingresos, desembolsos y otros antecedentes de las organizaciones sin fines de lucro”.

³ La Resolución EX. SII N° 103, de octubre de 2017, fue dictada en virtud de, entre otras normas, el artículo 35 del Código Tributario, que dispone que el SII podrá exigir a los contribuyentes sujetos a la obligación de llevar contabilidad, junto con las declaraciones, la presentación de otros documentos tales como libros de contabilidad, detalle de las cuentas de pérdidas y ganancias, documentos o exposición explicativa y demás que justifiquen el monto de la renta declarada y las partidas anotadas en la contabilidad; y el artículo 34 del Código Tributario, que dispone que están obligados a atestiguar bajo juramento sobre los puntos contenidos en una declaración, los contribuyentes, los que la hayan firmado, los técnicos y asesores que hayan intervenido en su confección o en la preparación de ella o de sus antecedentes, siempre que el Servicio lo requiera, dentro de los plazos de prescripción.

Esta obligación también se aplica a los Partidos Políticos a que se refiere la Ley N° 18.603 y a las Corporaciones Municipales señaladas en el DFL N° 1-3063, de 1980, constituidas bajo las normas del Título XXXIII del Libro I del Código Civil, en ambos casos independiente del monto del ingreso que perciban durante el año.

III. Iniciativa legislativa y principio constitucional de igualdad, en materia tributaria

Esta materia es de iniciativa legislativa exclusiva del Presidente de la República y debe tener origen en la Cámara de Diputados, en cuanto a la creación del Impuesto, sus exenciones, su forma, proporcionalidad o progresión y destino⁴, requiriendo de la mayoría de los miembros presentes de cada Cámara, o las mayorías que sean aplicables conforme a los artículos 68 y siguientes de la Constitución Política⁵.

Luego, una eventual modificación del régimen tributario descrito, exige tener en cuenta el principio de legalidad en materia tributaria. En cuanto al concepto de igualdad ante la ley, ésta consiste en que:

[l]as normas jurídicas deben ser iguales para todas las personas que se encuentren en las mismas circunstancias y, consecuentemente, diversas para aquellas que se encuentren en situaciones diferentes” y “No se trata, por consiguiente, de una igualdad absoluta sino que ha de aplicarse la ley en cada caso conforme a las diferencias constitutivas del mismo. La igualdad supone, por lo tanto, la distinción razonable entre quienes no se encuentren en la misma condición ...” (Lineras Quintana, Segundo. “Tratado de la Ciencia del Derecho Constitucional Argentino y Comparado”, tomo 4°, pág. 263) (Considerando 72°). Tribunal Constitucional, 05/04/1988, Rol N° 53.”. (citado por Mario Verdugo, 2011:66).

En el mismo sentido, Tribunal Constitucional, 18/12/2007, Rol N° 787; Tribunal Constitucional, 18/12/2007, Rol N° 790-2007, cita Westlaw: CL/JUR/208/2007. (citado por Mario Verdugo, 2011:66).

En cuanto al alcance de la igualdad ante la ley, la jurisprudencia del Tribunal Constitucional reitera lo ya citado, agregando:

“[l]a igualdad supone, por lo tanto, la distinción razonable entre quienes no se encuentren en la misma condición”. Por lo tanto, se ha concluido, “la razonabilidad es el cartabón o standard de acuerdo con lo cual debe apreciarse la medida de igualdad o la desigualdad”. Sentencia roles N°s 28, 53 y 219) Considerando 27°). Tribunal Constitucional, 31/03/2008, Rol N° 755-2007, cita Westlaw: CL/JUR/2245/2008. (Mario Verdugo, 2011:66).

Hay diversa jurisprudencia reciente del Tribunal Constitucional y de la Corte Suprema, en el mismo sentido, desde los años 2006 a 2010 (Mario Verdugo, 2011:67).

En materia de exenciones tributarias impuestas por la ley, se ha resuelto que éstas no son arbitrarias.

⁴ Artículo 65, inciso 4°, N° 1, de la Constitución de 1980.

⁵ *Ídem*, artículo 66, inciso 4°.

[L]as exenciones tributarias dispuestas por la ley tienen sólido respaldo constitucional en lo preceptuado por el N° 1 del inciso cuarto del artículo 65 de la Ley Fundamental, que expresamente señala, en lo pertinente, que son materias de ley de iniciativa exclusiva del Presidente de la República el establecimiento de exenciones impositivas y la modificación de las existentes, por lo cual carece de fundamento la pretensión de arbitrariedad que se imputa al legislador cuando las contempla en determinada materia, a menos de probarse que lo ha hecho en forma caprichosa o antojadiza, orientada a constituir privilegios injustificados a favor de ciertos contribuyentes, [...] (Considerando 11°). Tribunal Constitucional, 13/11/2007, Rol N° 822-2007, cita Westlaw: CL/JUR/210/2007 (citado por Mario Verdugo, 2011:69).

En síntesis, la doctrina constitucional citada por la jurisprudencia del Tribunal Constitucional señala que la igualdad ante la ley consiste en la distinción razonable entre quienes no se encuentren en la misma condición; que el alcance de esta igualdad está dada por la razonabilidad de tal distinción, y que las exenciones tributarias dispuestas por ley no discriminan arbitrariamente, salvo que se trate de una distinción caprichosa o antojadiza, orientada a constituir privilegios injustificados a favor de ciertos contribuyente.

Desde este punto de vista, se observa que las exenciones tributarias se conceden, a las iglesias, por su objeto no empresarial; y a sus integrantes, por la relación existente entre las iglesias y sus dependientes, a la vez que no existe entre ellos una relación laboral de vinculación y dependencia, situación que sería común entre iglesias de distintas confesiones.

Por lo tanto una restricción legislativa a estos beneficios no debe incurrir en diferencias arbitrarias entre distintas iglesias.

Fuentes legislativas

- Constitución Política de la República de Chile, promulgada el 18 de septiembre de 1925. Disponible en: <http://bcn.cl/2a0jj> (mayo, 2019).
- Decreto con Fuerza de Ley N° 1, de 2000, que Fija Texto Refundido, Coordinado y Sistematizado del Código Civil; de la Ley N°4.808, Sobre Registro Civil, de la Ley N°17.344, que Autoriza Cambio de Nombres y Apellidos, de la Ley N° 16.618, Ley de Menores, de la Ley N° 14.908, Sobre Abandono de Familia y Pago de Pensiones Alimenticias, y de la Ley N°16.271, de Impuesto a Las Herencias, Asignaciones y Donaciones. Disponible en: <http://bcn.cl/25o5v> (mayo, 2019).
- Decreto Ley N° 3475 de 1980, Modifica la Ley de Timbres y estampillas contenida en el Decreto Ley N° 619, de 1974.
- Decreto Ley N° 359 de 1974, del Ministerio de Hacienda, que Modifica el artículo 6°, Letra A, del DFL N° 190 de 1960. Disponible en: <http://bcn.cl/2a0k0> (mayo, 2019).
- Decreto Ley N° 824 de 1974, Aprueba Texto que Indica de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Disponible en: <http://bcn.cl/24y0a> (Mayo, 2019).
- Decreto Ley N° 825, de 1974, Ministerio de Hacienda. Ley sobre Impuestos a las Ventas y Servicios. Disponible en: <http://bcn.cl/24s52> (mayo, 2019).
- Decreto N° 100, de 2005, Fija el Texto Refundido, Coordinado y Sistematizado de la Constitución Política de la República de Chile. Disponible en: <http://bcn.cl/24nex> (mayo, 2019).

- Disponible en: <http://bcn.cl/25tps> (mayo, 2019).
- Ley N° 19.638, Establece Normas sobre la Constitución Jurídica de las Iglesias y Organizaciones Religiosas. Disponible en: <http://bcn.cl/2a0jf> (mayo, 2019).

Referencias

- Dirección del Trabajo (2005). Ordinario N° 649/22, Entre las Iglesias Evangélicas y Protestantes regidas por la ley N° 19.638 y las personas que ejercen cargos pastorales y obispaes, no se configura un vínculo laboral que deba materializarse en un contrato de trabajo. Disponible en: <http://bcn.cl/2a0jo> (mayo, 2019).
- Mario Verdugo (2011). Constitución Política de la República de Chile. Editorial Jurídica.
- Servicio de Impuestos Internos (005), Oficio Ordinario N° 4587. Disponible en: <http://bcn.cl/2a0k1> (mayo, 2019).
- Servicio de Impuestos Internos (2006). Ordinario N° 4.29. Tratamiento Tributario de Donaciones recibidas en el país, desde el extranjero, frente a las normas de la Ley de la Renta y de la Ley sobre Impuesto a las Herencias y Donaciones. Disponible en: <http://bcn.cl/2a0jx> (mayo, 2019).
- Servicio de Impuestos Internos (2011), Ordinario N° 1952, Tratamiento tributario de los fondos entre obtenidas por misioneros evangélicos, destinados al financiamiento del culto y gastos de vida no se encuentran afectas al Impuesto Único a las Remuneraciones – Misioneros no evangélicos – Tributación de sumas entregadas adicionalmente a su remuneración u honorarios normales. Disponible en: <http://bcn.cl/2a0jm> (mayo, 2019).}
- Servicio de Impuestos Internos (2012), Circular N° 09 de 2012, Tributación de las Iglesias y Entidades Religiosas con Personalidad Jurídica, y de las Asociaciones, Corporaciones, Fundaciones y otros organismos creados por ellas. Disponible en: <http://bcn.cl/2a0jk> (mayo, 2019).
- Servicio de Impuestos Internos (2017), Resolución EX. SII N°103, Establece obligación de presentar declaración jurada anual N° 1945 sobre ingresos, desembolsos y otros antecedentes de las organizaciones sin fines de lucro. Disponible en: <http://bcn.cl/2a0k3> (mayo, 2019).

Disclaimer

Asesoría Técnica Parlamentaria, está enfocada en apoyar preferentemente el trabajo de las Comisiones Legislativas de ambas Cámaras, con especial atención al seguimiento de los proyectos de ley. Con lo cual se pretende contribuir a la certeza legislativa y a disminuir la brecha de disponibilidad de información y análisis entre Legislativo y Ejecutivo.



Creative Commons Atribución 3.0
(CC BY 3.0 CL)