

CIRCULAR N°43 DEL 31 DE AGOSTO DEL 2004

MATERIA : MODIFICACIÓN INTRODUCIDA A LA LEY N° 19.220, SOBRE ESTABLECIMIENTO DE BOLSAS DE PRODUCTOS AGROPECUARIOS.

I.- INTRODUCCION

En el Diario Oficial correspondiente al día 02 de Octubre del 2002, se publicó la Ley N° 19.826, la que en el N° 17 de su artículo único, introdujo un nuevo Título VII en la Ley N° 19.220, que Regula el Establecimiento de Bolsas de Productos Agropecuarios, en los siguientes términos:

17) Intercálase a continuación del Título VI, y previo al Título Final, el cual se mantiene, pasando su actual artículo 39 a ser artículo 40, el siguiente nuevo Título VII:

“TITULO VII

Disposiciones de administración tributaria

Artículo 39.- Las operaciones sobre los productos y títulos que representen los productos, que se realicen en la bolsa, se regirán por las disposiciones de este artículo, para los efectos del decreto ley N° 825, de 1974:

1.- Las transacciones realizadas en bolsa estarán afectas al Impuesto al Valor Agregado sólo cuando éstas impliquen la tradición del producto, con excepción de la transferencia de dominio de los productos que haga el propietario a favor de la bolsa mediante el endoso del certificado de depósito y del vale de prenda, cuando corresponda.

Cuando se efectúe en bolsa la primera transacción de un título emitido sobre certificados de depósito de productos, la bolsa registrará la identidad del vendedor, la especie, características y cantidad de los títulos transados.

Cuando el poseedor de un título emitido sobre certificados de depósito de productos, opte por el retiro de los productos que lo respaldan, la bolsa emitirá una factura de venta considerando como valor neto aquél determinado en la transacción mediante la cual el poseedor adquirió el título en bolsa, reajustado en la forma dispuesta en el artículo 27 del decreto ley N° 825, de 1974, incluyendo el Impuesto al Valor Agregado correspondiente, el cual estará obligado a retener.

La bolsa emitirá a quien le endosó el certificado de depósito que se entregará a quien opte por el retiro de los productos, una factura de compra por el mismo valor del Impuesto al Valor Agregado señalado en el inciso anterior, entregándole dicho impuesto, el que constituirá débito fiscal del mes de la emisión de esa factura.

La emisión de las facturas originadas en los dos incisos anteriores, deberá efectuarse al momento del endoso del certificado de depósito y del vale de prenda, cuando corresponda, que la bolsa efectúe a favor de quien opte por el retiro de los productos.

Las demás transacciones de títulos que se efectúen en la bolsa no estarán afectas al Impuesto al Valor Agregado.

La bolsa asumirá todas las obligaciones propias de los contribuyentes del decreto ley N° 825, de 1974, para los efectos de la emisión de las facturas a que refieren los incisos anteriores, y las referidas facturas tendrán plena validez legal según lo dispuesto por dicho decreto ley.

2.- Sin perjuicio de lo dispuesto en el número anterior, la bolsa podrá optar por la siguiente forma alternativa de aplicar las disposiciones del decreto ley N° 825, de 1974:

- a) Las transacciones realizadas en bolsa estarán afectas al Impuesto al Valor Agregado sólo cuando éstas impliquen la tradición del producto. Sin embargo, el impuesto que se determine en la transferencia de los productos que haga el propietario a favor de la bolsa mediante el endoso del certificado de depósito y del vale de prenda, cuando corresponda, se devengará al momento de la primera transacción del título respectivo, calculado sobre el valor de ella, debiendo la bolsa registrar la identidad del vendedor, la especie, características y cantidad de los títulos transados;
- b) La bolsa entregará a quien vendió por primera vez el referido título, el Impuesto al Valor Agregado devengado en dicha operación, el que constituirá débito fiscal de éste, asumiendo la bolsa por su parte, respecto de esta suma, todos los derechos y obligaciones que sobre el crédito fiscal establece el decreto ley N° 825, de 1974, y emitirá una factura de compra considerando como valor neto, el transado en esta ocasión, más el Impuesto al Valor Agregado;
- c) La factura a que se refiere la letra anterior será emitida por la bolsa en el mes en que se efectuó la mencionada primera transacción;
- d) Cuando el poseedor de un título emitido sobre certificados de depósito, opte por el retiro de los productos que lo respaldan, la bolsa emitirá una factura de venta considerando como valor neto aquel determinado en la transacción mediante la cual el poseedor adquirió el título en bolsa, reajustado en la forma dispuesta en el artículo 27 del decreto ley N° 825, de 1974, incluyendo el Impuesto al Valor Agregado correspondiente, el cual estará obligado a retener, y que constituirá un débito fiscal de la bolsa, entregando a quien opte por el retiro de los productos, junto con la factura respectiva, los certificados de depósito equivalentes y los vales de prenda cuando corresponda;
- e) En el caso de que el valor de la factura emitida, conforme lo dispuesto en la letra d) anterior, fuere inferior al valor de la factura emitida respecto del mismo certificado de depósito, de conformidad a la letra a) anterior, deberá ser devuelta la diferencia de impuesto a la bolsa por el Servicio de Tesorerías en el plazo de treinta días de presentada la solicitud, la cual deberá presentarse dentro del mes siguiente al de la retención del tributo, siempre que dicha diferencia no haya sido recuperada imputándola a los débitos fiscales;
- f) El régimen optativo establecido en este número podrá adoptarse simultáneamente con el señalado en el número 1 anterior, pero en relación a productos y títulos representativos de ellos que desde su ingreso hasta la salida de bolsa solamente se rijan por uno de los dos regímenes;
- g) Tanto para acreditar el menor valor de los productos a que se refiere la letra e), como la opción adoptada en la letra f), anteriores, la bolsa deberá llevar y mantener los registros y la documentación suficientes, de acuerdo con las instrucciones que se impartan, y
- h) Será aplicable también al régimen de este número, lo dispuesto en los incisos quinto, sexto y séptimo del número anterior."

Por otra parte, por ser de interés, cabe señalar que el nuevo artículo 4° de la ley N° 19.220, sustituido por la ley N° 19.826, define lo que debe entenderse por producto agropecuario, para los efectos de conocer el alcance que tiene este término en relación a las operaciones de la bolsa amparadas por la primera de las leyes citadas, y cuyo tenor es el siguiente:

"Artículo 4°.- Para los efectos de esta ley se entenderá por producto agropecuario o producto físico el que provenga directa o indirectamente de la agricultura, ganadería, silvicultura, actividades hidrobiológicas, apicultura o agroindustria, o cualquier otra actividad que pueda ser entendida como

agropecuaria, de acuerdo a otras normas nacionales o internacionales, así como los insumos que tales actividades requieran.

También se comprenderán los servicios agropecuarios que se presten directamente para efectuar las actividades expresadas en el inciso anterior.

En todo caso, cada vez, que en esta ley se haga referencia a “productos”, se comprenderá también a los servicios a que se refiere este inciso.”

II.- INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA

El nuevo Título VII de la Ley N° 19.220, introducido por la Ley N° 19.826, denominado “Disposiciones de administración tributaria”, ha venido a establecer un régimen tributario especial, en lo referente a la aplicación del Impuesto al Valor Agregado y las demás normas establecidas en el D.L. N° 825, de 1974, a las transferencias de productos agrícolas efectuadas en las bolsas de productos agropecuarios.

El nuevo artículo 39 de la Ley N° 19.220, establece dos regímenes tributarios alternativos a los cuales pueden someterse los productos y títulos representativos de productos que son transados al interior de las bolsas de productos agropecuarios. Será la respectiva bolsa de productos la que determinará el régimen tributario que aplicará para una transacción específica, sin embargo, una vez que opte por alguna de las dos alternativas los productos y títulos representativos de productos se entenderán sometidos a dicho régimen hasta su salida de la bolsa respectiva, sin que sea posible cambiar la forma de operar con respecto a las normas del referido decreto ley N° 825.

Conforme lo anterior las bolsas podrán operar simultáneamente bajo los dos regímenes tributarios alternativos, pero cada uno de ellos se aplicará en forma única y permanente para cada transacción específica que sea realizada sobre los mismos títulos y productos desde su ingreso a la bolsa hasta su salida.

Los regímenes tributarios alternativos establecidos por el nuevo artículo 39 de la Ley N° 19.220 son los siguientes:

A) Régimen establecido en el N° 1 del artículo 39 de la Ley N° 19.220.

1) Transacciones que se encuentran gravadas con IVA.

La primera forma de aplicar las normas del D.L. N° 825, dispone como principio de carácter general, que las transacciones realizadas en la bolsa se encontrarán afectas a IVA sólo cuando éstas impliquen la tradición del producto agropecuario.

De esta manera, sólo constituirán hecho gravado con IVA aquellas operaciones en que efectivamente se transfiera algún producto agrícola mediante su tradición, es decir, conforme lo establece el artículo 670 del Código Civil, a través de la entrega que el dueño hace de las especies transferidas a otra persona, habiendo por una parte facultad e intención de transferir el dominio, y por la otra la capacidad e intención de adquirirlo.

Ahora bien, con respecto de la forma en que puede hacerse la tradición de las especies corporales muebles transferidas, se aplicarán íntegramente las normas contenidas en los Párrafos 1 y 2 del Título VI del Libro II del Código Civil.

Todas las demás transacciones que no importen la tradición de productos agrícolas, no se encontrarán afectas al Impuesto al Valor Agregado, por lo que a su respecto no será necesario emitir la documentación tributaria establecida en los artículos 52 y siguientes del D.L. N° 825, como tampoco la documentación exigida por la Resolución N° 6080, de 1999, puesto que dichas transacciones por recaer sobre derechos personales, de naturaleza incorporal, no pueden considerarse como venta o servicios para fines tributarios.

De este modo, en ningún caso se gravarán con el Impuesto al Valor Agregado las transacciones de los títulos que se efectúen en la bolsa, en la medida que no transfieran el dominio del producto que representan.

Sin perjuicio de lo señalado anteriormente, por expresa disposición legal, la transferencia de dominio de los productos agrícolas que efectúe el propietario de ellos a favor de la bolsa, al ingresar a ésta, mediante el endoso del certificado de depósito y del vale de prenda, según corresponda, no se encontrará afecta al IVA.

- 2) Procedimiento a seguir para la primera transacción de un título emitido sobre el certificado de depósito.

Si bien las transacciones de los títulos emitidos sobre los certificados de depósito efectuadas al interior de la bolsa no se encuentran gravadas con IVA, la ley estableció que la primera transacción que recae sobre el certificado de depósito será obligación consignarla en un registro especial que deberá llevar la bolsa de productos agrícolas para tales efectos.

Dicho registro deberá contener la identidad del vendedor, con indicación de su nombre, RUT y domicilio, la individualización de las especies transferidas, con indicación del tipo de producto de que se trate y su cantidad y por último se deben dejar registradas las características y la cantidad de títulos transados.

- 3) Retiro material de los productos que respaldan el título emitido sobre el certificado de depósito.

Sólo al momento en que el poseedor de un título emitido sobre los certificados de depósito de los productos agrícolas decida retirar las especies que lo respaldan, la bolsa le emitirá una factura de venta, la cual deberá cumplir con todos los requisitos legales y reglamentarios para su emisión, como asimismo con las instrucciones impartidas por la Dirección Nacional del Servicio de Impuestos Internos. Dicha factura deberá registrar como base imponible de la operación aquel valor neto determinado en la transacción mediante la cual el poseedor adquirió el título en la bolsa, reajustado en la forma dispuesta en el artículo 27 del D.L. N° 825, de 1974.

Sobre dicho valor, que constituirá la base imponible del Impuesto al Valor Agregado devengado en la respectiva operación, se deberá aplicar la tasa del tributo. El monto del impuesto determinado en la factura deberá ser pagado por el poseedor del título emitido sobre los certificados de depósito de los productos agrícolas que opta por su retiro, y ser retenido por la bolsa para su entrega a quien le endosó el certificado de depósito, cuando ingresó a la bolsa y se emitieron los títulos respectivos.

Al mismo tiempo, la bolsa de productos agrícolas emitirá, a quien le transfirió por primera vez el dominio de los productos agrícolas mediante el endoso del certificado de depósito, una factura de compra solo por el valor del impuesto indicado en la factura emitida al poseedor del título que opta por el retiro de las especies. Conjuntamente con la entrega de la factura de compra, la bolsa deberá entregar el monto a que asciende el IVA que fue retenido por ella en la transacción realizada con el poseedor del título emitido sobre los certificados de depósito de los productos agrícolas. El monto de este impuesto entregado constituirá para el propietario original de los productos transferidos a la bolsa, débito fiscal del mes de la emisión de esa factura, sobre el cual podrá imputar sus créditos de ese mismo mes o los acumulados en meses anteriores, de conformidad con las reglas generales contenidas en el D.L. N° 825.

La operación anteriormente citada sólo se refiere al impuesto, ya que la venta del producto se realizó al momento de su entrega a la bolsa, mediante el endoso del certificado de depósito y del vale de prenda, cuando corresponda.

Para el adquirente de los productos agrícolas retirados de la bolsa, el IVA recargado en la factura de venta que recibe de la bolsa será crédito fiscal por la adquisición efectuada, el que podrá imputar a los débitos fiscales generados en las operaciones normales de su giro.

Para la bolsa de productos agrícolas el Impuesto al Valor Agregado registrado en las facturas de compra y el recargado en las facturas de venta es absolutamente neutro, ya que le generarán, respectivamente, un crédito fiscal y un débito fiscal idénticos, por lo que la correspondiente imputación tendrá como resultado cero.

Según lo dispone la misma ley, la emisión de las facturas deberá hacerse en el mes en que se realice el endoso del certificado de depósito y el vale de prenda cuando corresponda, por parte de la bolsa a favor de quien opte por el retiro de los productos.

Por último, con respecto a esta primera modalidad de operar, la ley establece que la bolsa de productos agrícolas, asumirá todas las obligaciones propias de los contribuyentes del D.L. N° 825 para los efectos de la emisión de las facturas mencionadas anteriormente.

B) Régimen establecido en el N° 2 del artículo 39 de la Ley N° 19.220.

1) Transacciones gravadas con IVA.

Al igual que en el régimen tributario anterior, en esta segunda forma de aplicar las normas del D.L. N° 825, sólo se encontrarán gravadas con IVA aquellas transacciones que impliquen la tradición del producto agrícola vendido. Lo señalado en el caso anterior con respecto a la tradición es plenamente aplicable para esta situación.

Sin embargo, en este caso se encontrará gravada con IVA la transferencia de productos que el propietario efectúe a favor de la bolsa mediante el endoso del certificado de depósito y del vale de prenda, cuando corresponda, aún cuando por la misma disposición legal, el impuesto se devenga al momento en que se efectúe la primera transacción del título respectivo.

2) Devengo del Impuesto al Valor Agregado generado en la transferencia que el propietario efectúa en favor de la bolsa.

A diferencia de lo que ocurre en el régimen anteriormente analizado, cuando se opte por esta segunda alternativa de aplicar las normas del D.L. N° 825, el IVA generado en esta primera operación gravada con dicho impuesto, es decir, en el endoso del certificado de depósito que el propietario de los productos agrícolas realiza en favor de la bolsa, se devengará al momento en que se realice la primera transacción en la bolsa del título respectivo.

La base imponible del impuesto se determinará por el valor que haya alcanzado la primera transacción en la bolsa del título correspondiente emitido sobre el certificado de depósito.

No obstante lo anterior, debe entenderse en todo caso que la venta de los productos se efectuó mediante la entrega de ellos a la bolsa, a través del endoso del certificado de depósito y del vale de prenda, cuando corresponda.

Asimismo, será obligación de la bolsa llevar un registro de esta primera transacción del título realizada en el cual se deberá dejar constancia de la identidad del vendedor, con indicación de su nombre, RUT y domicilio, la individualización de las especies transferidas, con indicación del tipo de producto de que se trate y su cantidad y por último se deben dejar registradas la cantidad y las características de los títulos transados.

Con respecto a la documentación tributaria que debe otorgarse, la ley estableció que la bolsa emitirá en el mes en que se efectuó la primera transacción del título emitido sobre el certificado de depósito, una factura de compra considerando como valor neto (base imponible) el valor transado en esta primera operación, más el IVA devengado. Esta factura deberá cumplir con todos los requisitos legales y reglamentarios para su emisión, como también con las instrucciones impartidas por la Dirección Nacional del Servicio de Impuestos Internos sobre la materia.

Conjuntamente con la emisión de este documento, la bolsa entregará a quien le transfirió por primera vez los productos a través del endoso del certificado de depósito, el Impuesto al Valor Agregado devengado en dicha operación, el que constituirá su débito fiscal del mes sobre el cual podrá imputar sus créditos fiscales conforme con las reglas generales contenidas en el D.L. N° 825. A su vez, dicho

impuesto tendrá para la bolsa de productos agrícolas la calidad de crédito fiscal asumiendo todos los derechos y obligaciones que sobre él establece el D.L. N° 825.

3) Retiro de los productos que respaldan el título emitido sobre el certificado de depósito.

Cuando el poseedor de un título emitido sobre certificados de depósito opte por el retiro material de los productos que lo respaldan, la bolsa emitirá una factura de venta, la cual considerará como valor neto (base imponible) aquel determinado en la transacción a través de la cual el poseedor adquirió el título en la bolsa, reajustado en la forma dispuesta en el artículo 27 del D.L. N° 825. Esta factura deberá recargar el IVA correspondiente, el cual será de cargo del poseedor del título respectivo, debiendo la bolsa retener el monto de dicho impuesto que constituirá para ella un débito fiscal, sobre el cual podrá imputar el crédito generado en la transferencia que el propietario de los productos efectuó en su favor a través del endoso del certificado de depósito o cualquier otro crédito fiscal, de conformidad con las reglas generales contenidas en el D.L. N° 825.

Por su parte, para quien opta por el retiro de las especies, el IVA recargado en la factura de venta constituye un crédito fiscal que podrá utilizar de conformidad con las reglas generales del D.L. N° 825.

Conjuntamente con la factura de venta, la bolsa de productos agrícolas deberá entregar al poseedor del título que decide retirar especies, el certificado de depósito y el vale de prenda, según corresponda.

Según lo dispone la misma ley, la emisión de esta factura deberá hacerse en el mes en que se realice el endoso del certificado de depósito y el vale de prenda, cuando corresponda, por parte de la bolsa a favor de quien opte por el retiro de los productos.

No obstante que las transacciones efectuadas en la bolsa suponen un efecto compensado en la relación débito-crédito para ésta, en lo que respecta la aplicación del Impuesto al Valor Agregado, la ley previó la situación que puede suceder en caso de que las facturas de venta emitidas al poseedor del título que opta por el retiro de los productos que lo respaldan en un determinado período tributario, fuere inferior al valor de las facturas emitidas respecto del endoso del certificado de depósito que el propietario de los productos realiza a favor de la bolsa. Ello porque esta situación provocará que el crédito fiscal sea mayor al débito fiscal, generando la eventual acumulación del primero.

Para evitar esta situación en desmedro de la bolsa, la ley estableció que en el evento que se produjera dicha diferencia, ésta deberá ser devuelta por el Servicio de Tesorerías, en el plazo de treinta días a contar de la respectiva solicitud que debe ser presentada por la bolsa dentro del mes siguiente al de la retención del tributo, siempre y cuando dicha diferencia no haya sido recuperada mediante su imputación a los débitos fiscales de cualquier origen que tengan.

Por último, la ley dispone que a esta segunda alternativa de operar con respecto a las normas contenidas en el D.L. N° 825 serán aplicables las normas establecidas en los incisos quinto, sexto y séptimo del número 1° del artículo 39 de la Ley N° 19.220.

Documentación y registros.-

Respecto de la documentación necesaria que deba emitirse por las operaciones que efectúe la bolsa de productos agropecuarios, y los registros que debe llevar, se hace presente que deberán aplicarse las normas legales vigentes sobre la materia, las instrucciones que sobre el particular ha establecido este Servicio, de acuerdo con sus atribuciones legales y aquellas que determine el Reglamento que deberá emanar de la Superintendencia de Valores y Seguros.

III.- VIGENCIA

Ley N° 19.826 al no establecer una fecha expresa para la entrada en vigencia de las modificaciones introducidas a la Ley N° 19.220, que Regula el Establecimiento de Bolsas de Productos

Agropecuarios, será aplicable en la especie lo señalado por el inciso primero del artículo 3º del Código Tributario, disposición que establece que la ley que modifique una norma impositiva, entrará en vigencia el día primero del mes siguiente al de su publicación en el Diario Oficial.

En consecuencia, de acuerdo a lo antes expresado, y teniendo presente que la Ley N° 19.826 fue publicada en el Diario Oficial del día 02 de Octubre del 2002, el nuevo Título VII de la Ley N° 19.220, comenzó a regir a partir del día 01 de noviembre del 2002, por lo que las instrucciones impartidas a través de esta Circular rigen a contar de esa misma fecha, siendo aplicables obviamente cuando se establezcan las bolsas de productos agropecuarios de acuerdo con lo dispuesto en la ley N° 19.220.

IV.- ALCANCE DE LAS PRESENTES INSTRUCCIONES.

En consideración a que el nuevo inciso primero del artículo 14º, de la Ley N° 19.220, dispone que “las transacciones y operaciones que se efectúen en las bolsas de productos, deberán ajustarse a las normas y procedimientos establecidos en la ley, a las reglas que determine la Superintendencia (de Valores y Seguros) mediante normas de carácter general y a los estatutos y reglamentos internos de las bolsas respectivas”, las instrucciones contenidas en la presente Circular sólo tienen por objeto impartir las instrucciones generales relativas a los cambios introducidos por la Ley bajo análisis. Sin embargo, los procedimientos, la documentación y los registros especiales definitivos que sean necesarios para acreditar desde el punto tributario el régimen de excepción que contempla la ley, deberán validarse en este Servicio una vez impartidas las instrucciones por la Superintendencia mencionada y establecida la reglamentación por la bolsa respectiva.

Saluda a Ud.,

JUAN TORO RIVERA
DIRECTOR

AL BOLETIN
AL DIARIO OFICIAL EN EXTRACTO
A INTERNET