

DEPARTAMENTO EMISOR IMPUESTOS INDIRECTOS	CIRCULAR N° 51.-
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 03 de octubre de 2014
MATERIA: Modificaciones introducidas por la Ley N° 20.780, de 29 de septiembre de 2014, a los Artículos 3°, 12°, letra B), 23°, N° 4 y 42°, del D.L. N° 825, de 1974.	REFERENCIA: N° Y NOMBRE DEL VOLUMEN: <u>REF. LEGAL:</u>

I.- INTRODUCCIÓN.

El Artículo 2° de la Ley N° 20.780, publicada en el Diario Oficial de fecha 29 de Septiembre de 2014, incorporó modificaciones al Decreto Ley N° 825, de 1974. De dichas modificaciones, en esta Circular se analizan las referidas a los Art. 3°; Art. 12°, letra B); Art. 23°, N° 4 y Art. 42 del citado Decreto Ley (D.L.).

II.- MODIFICACIONES INTRODUCIDAS POR LA LEY N° 20.780.

El Artículo 2° de la Ley N° 20.780 modificó las normas antes señaladas de la siguiente manera:

1. En el Art. 3°, inciso tercero, modificado por el número 2 del artículo 2° de la Ley N° 20.780, se intercaló luego de la palabra “exclusivo”, la frase “, para lo cual podrá considerar, entre otras circunstancias, el volumen de ventas y servicios o ingresos registrados, por los vendedores y prestadores de servicios y/o los adquirentes y beneficiarios o personas que deban soportar el recargo o inclusión”.
2. En el Art. 12°, letra B), incorporado por la letra a) del número 5 del artículo 2° de la Ley N° 20.780, se agregó un número 16 del siguiente tenor: “Los Cuerpos de Bomberos y la Junta Nacional de Cuerpos de Bomberos de Chile, establecidos en el artículo 1° de la ley N° 20.564, respecto de los vehículos especificados en la subpartida 8705.30 y de las mercancías a que se refiere la Partida 00.36 de la Sección 0, ambas del Arancel Aduanero.”.
3. En el Art. 23°, N° 4, modificado por la letra a) del número 9 del artículo 2° de la Ley N° 20.780, se agregó la siguiente oración final: “Tampoco darán derecho a crédito los gastos incurridos en supermercados y comercios similares que no cumplan con los requisitos que establece el inciso primero del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.”.
4. El número 10 del artículo 2° de la Ley N° 20.780, reemplazó el inciso primero del Art. 42°, por el siguiente: “Artículo 42.- Sin perjuicio del impuesto establecido en el Título II de esta ley, las ventas o importaciones, sean estas últimas habituales o no, de las especies que se señalan en este artículo, pagarán un impuesto adicional con la tasa que en cada caso se indica, que se aplicará sobre la misma base imponible que la del impuesto al valor agregado:
 - a) Bebidas analcohólicas naturales o artificiales, energizantes o hipertónicas, jarabes y en general cualquier otro producto que las sustituya o que sirva para preparar bebidas similares, y aguas minerales o termales a las cuales se les haya adicionado colorante, sabor o edulcorantes, tasa del 10%.

En el caso que las especies señaladas en esta letra presenten la composición nutricional de elevado contenido de azúcares a que se refiere el artículo 5° de la ley N° 20.606, la que para estos efectos se considerará existente cuando tengan más de 15 gramos (g) por cada 240 mililitros (ml) o porción equivalente, la tasa será del 18%.

- b) Licores, piscos, whisky, aguardientes y destilados, incluyendo los vinos licorosos o aromatizados similares al vermouth, tasa del 31,5%.
- c) Vinos destinados al consumo, comprendidos los vinos gasificados, los espumosos o champaña, los generosos o asoleados, chichas y sidras destinadas al consumo, cualquiera que sea su envase, cervezas y otras bebidas alcohólicas, cualquiera que sea su tipo, calidad o denominación, tasa del 20,5%.”.

III **DISPOSICIONES ACTUALIZADAS**

Con las modificaciones introducidas por la Ley N° 20.780, las normas del D.L. N° 825, señaladas en el Título I, quedan redactadas, en lo pertinente, de la siguiente manera:

Artículo 3°.- “Son contribuyentes, para los efectos de esta ley, las personas naturales o jurídicas , incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, que realicen ventas, que presten servicios o efectúen cualquier otra operación gravada con los impuestos establecidos en ella

En el caso de las comunidades y sociedades de hecho, los comuneros y socios serán solidariamente responsables de todas las obligaciones de esta ley que afecten a la respectiva comunidad o sociedad de hecho.

No obstante lo dispuesto en el inciso primero, el tributo afectará al adquirente, beneficiario del servicio o persona que deba soportar el recargo o inclusión en los casos que lo determine esta ley o las normas generales que imparta la Dirección Nacional del Servicio de Impuestos Internos, a su juicio exclusivo, **para lo cual podrá considerar, entre otras circunstancias, el volumen de ventas y servicios o ingresos registrados, por los vendedores y prestadores de servicios y, o los adquirentes y beneficiarios o personas que deban soportar el recargo o inclusión.** En virtud de esta facultad, la Dirección referida podrá disponer el cambio de sujeto del tributo también sólo por una parte de la tasa del impuesto, como asimismo autorizar a los vendedores o prestadores de servicios, que por la aplicación de lo dispuesto en este inciso no puedan recuperar oportunamente sus créditos fiscales, a imputar el respectivo impuesto soportado o pagado a cualquier otro impuesto fiscal incluso de retención o de recargo que deban pagar por el mismo período tributario, a darle el carácter de pago provisional mensual de la ley de la renta, o a que les sea devuelto por el Servicio de Tesorerías en el plazo de treinta días de presentada la solicitud, la cual deberá formularse dentro del mes siguiente al de la retención del tributo efectuada por el adquirente o beneficiario del servicio; pero en todos los casos hasta el monto del débito fiscal correspondiente.

.....
.....
.....”

Artículo 12°: “Estarán exentos del impuesto establecido en este Título:

- A.-
- B.- La importación de las especies efectuadas por:

.....
.....

16.- Los Cuerpos de Bomberos y la Junta Nacional de Cuerpos de Bomberos de Chile, establecidos en el artículo 1° de la ley N° 20.564, respecto de los vehículos especificados en la subpartida 8705.30 y de las mercancías a que se refiere la Partida 00.36 de la Sección 0, ambas del Arancel Aduanero.”

Artículo 23°: “Los contribuyentes afectos al pago del tributo de este Título tendrán derecho a un crédito fiscal contra el débito fiscal determinado por el mismo período tributario, el que se establecerá en conformidad con las siguientes normas:

- 1°

- 4° No darán derecho a crédito las importaciones, arrendamiento con o sin opción de compra y adquisición de automóviles, station wagons y similares y de los combustibles, lubricantes, repuestos y reparaciones para su mantención, ni las de productos o sus componentes que gocen en cualquier forma de subsidios al consumidor, de acuerdo a la facultad del artículo 48, salvo que el giro o actividad habitual del contribuyente sea la venta o arrendamiento de dichos bienes, según corresponda, salvo en aquellos casos en que se ejerza la facultad del inciso primero del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta". **Tampoco darán derecho a crédito los gastos incurridos en supermercados y comercios similares que no cumplan con los requisitos que establece el inciso primero del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta."**

Artículo 42°: "Sin perjuicio del impuesto establecido en el Título II de esta ley, las ventas o importaciones, sean estas últimas habituales o no, de las especies que se señalan en este artículo, pagarán un impuesto adicional con la tasa que en cada caso se indica, que se aplicará sobre la misma base imponible que la del impuesto al valor agregado:

- a) **Bebidas analcohólicas naturales o artificiales, energizantes o hipertónicas, jarabes y en general cualquier otro producto que las sustituya o que sirva para preparar bebidas similares, y aguas minerales o termales a las cuales se les haya adicionado colorante, sabor o edulcorantes, tasa del 10%.**

En el caso que las especies señaladas en esta letra presenten la composición nutricional de elevado contenido de azúcares a que se refiere el artículo 5° de la ley N° 20.606, la que para estos efectos se considerará existente cuando tengan más de 15 gramos (g) por cada 240 mililitros (ml) o porción equivalente, la tasa será del 18%.

- b) **Licores, piscos, whisky, aguardientes y destilados, incluyendo los vinos licorosos o aromatizados similares al vermouth, tasa del 31,5%.**
- c) **Vinos destinados al consumo, comprendidos los vinos gasificados, los espumosos o champaña, los generosos o asoleados, chichas y sidras destinadas al consumo, cualquiera que sea su envase, cervezas y otras bebidas alcohólicas, cualquiera que sea su tipo, calidad o denominación, tasa del 20,5%."**

Para los efectos de este impuesto se considerarán también ventas las operaciones señaladas en el artículo 8° de la presente ley, siéndoles aplicables, en lo que corresponda, todas las disposiciones referidas a ellas."

IV.- INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA.

ARTÍCULO 3

La modificación introducida por el número 2 del artículo 2° de la Ley N° 20.780 al artículo 3° del D.L. N° 825, incorpora en forma explícita algunos parámetros objetivos, que podrán ser considerados por la Dirección Nacional del Servicio de Impuestos Internos, cuando en ejercicio de la facultad otorgada en dicha norma legal determine como contribuyente del Impuesto al Valor Agregado al beneficiario del servicio o persona que deba soportar el recargo o inclusión, es decir, establezca el cambio de sujeto del impuesto.

De este modo, con la entrada en vigencia de esta modificación se podrá considerar para tales efectos, el volumen de ventas o de servicios registrados por los vendedores o prestadores de servicios respectivamente o bien atender al monto de ingresos registrados por ellos. Asimismo, dichos parámetros pueden ser aplicados a los adquirentes de los bienes o beneficiarios de los servicios, sobre los cuales recaerá el cambio de sujeto.

Sin embargo, cabe aclarar que los parámetros de volumen de ventas, volumen de prestación de servicios o monto de ingresos mencionados en la norma legal, son sólo algunos de los elementos que pueden considerarse para disponer el cambio de sujeto, pudiendo existir otros elementos no mencionados en forma explícita, que pueden ser también considerados, lo que se desprende claramente de la norma legal, al disponer que esta Dirección Nacional podrá considerar “**entre otras circunstancias**”, los parámetros analizados.

Con la presente modificación, esta Dirección Nacional podrá atender a las circunstancias o características del comprador o beneficiario del servicio señaladas anteriormente, para dictar futuros cambios de sujeto, sin perjuicio que estime, a su juicio exclusivo, considerar también otras circunstancias propias del vendedor o prestador del servicio, del mercado u otras que determine relevantes para aplicar dicha medida.

De acuerdo a lo establecido en el número 2 del artículo quinto transitorio de la Ley N° 20.780, esta modificación, comienza a regir el 1 de enero de 2015.

ARTÍCULO 12, LETRA B)

En el caso del Artículo 12°, letra B), del D.L. N° 825, de 1974, la letra a) del número 5 del artículo 2° de la Ley N° 20.780, introdujo una nueva exención que favorece a los Cuerpos de Bomberos y a la Junta Nacional de Cuerpos de Bomberos, establecidos en el artículo 1° de la ley N° 20.564. La referida norma legal libera del Impuesto al Valor Agregado a dichas instituciones por la importación de los vehículos especificados en la Subpartida 8705.30 y de las mercancías a que se refiere la Partida 00.36 de la Sección 0, ambas del Arancel Aduanero.

Al respecto, cabe señalar que actualmente la Subpartida 8705.30, del Arancel Aduanero comprende los camiones de bomberos.

De acuerdo al Arancel Aduanero Vigente, se incluyen en esa Subpartida:

8705.30 - Camiones de bomberos:
 8705.3010 -- Coches escala
 8705.3020 -- Coches agua
 8705.3090 -- Los demás

Se hace presente que la clasificación de determinados vehículos en la Subpartida 8705.3090 bajo el rótulo genérico de “Los demás”, corresponde a una materia propia de la competencia del Servicio Nacional de Aduanas, de forma tal que la aplicación de la exención que establece la Ley respecto de vehículos distintos a los coches escala y coches agua, dependerá de la calificación que según lo señalado, efectúe dicha institución.

En cuanto a las mercancías especificadas en la partida 00.36, incorporada a la Sección 0 del Arancel Aduanero, por el Art. 12°, de la Ley 20.780, éstas fueron incluidas en los siguientes términos:

Partida 00.36: “Mercancías importadas por los Cuerpos de Bomberos y la Junta Nacional de Cuerpos de Bomberos de Chile, establecidos en el artículo 1° de la ley N° 20.564, que correspondan a repuestos, elementos, partes, piezas y accesorios para mantenimiento, conservación, reparación y mejoramiento de los vehículos a que se refiere la subpartida 8705.30, y los materiales, herramientas, aparatos, útiles, artículos o equipos para el combate de incendios y la atención directa de otras emergencias causadas por la naturaleza o el ser humano, como accidentes de tránsito u otros análogos. Esta partida se aplicará previa calificación de la Junta Nacional de Cuerpos de Bomberos de Chile, la que deberá emitir un certificado para ser presentado al momento de la tramitación de la importación.”

De la norma anterior se desprende que para la aplicación de la referida partida a las mercancías allí señaladas, éstas deben ser calificadas previamente por la Junta Nacional de Cuerpos de Bomberos de Chile, quien deberá emitir un certificado al momento de tramitarse la importación. Por lo tanto, para efectos tributarios sólo procederá la exención, en la medida que las señaladas mercancías ingresen al país amparadas en la partida 00.36, de la Sección 01 del Arancel Aduanero..

De acuerdo a lo establecido en el artículo vigesimoprimer transitorio de la Ley N° 20.780 esta modificación comienza a regir a contar del 1 de octubre de 2014.

ARTÍCULO 23

La modificación efectuada por la letra a) del número 9 del artículo 2° de la Ley N° 20.780 al artículo 23°, N° 4, del D.L. N° 825, de 1974, tuvo como fin controlar el uso del crédito fiscal por parte de aquellos contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado, en las compras efectuadas por éstos en supermercados y comercios similares.

Como es bien sabido, con la norma vigente a esta fecha, el uso del crédito fiscal sólo procede respecto de los gastos de tipo general, en la medida que la adquisición de bienes o utilización de servicios, diga relación con el giro o actividad del contribuyente.

No obstante lo anterior, en algunos casos se realizaba gastos en supermercados por los cuales se estaba utilizando el Impuesto al Valor Agregado soportado en ellos como crédito fiscal, sin que ellos tuvieran relación con el giro del contribuyente. Para frenar dicha práctica se modificó el artículo en comento, agregando en la parte final de su N° 4, la norma que dispone que no darán derecho a crédito los gastos incurridos en supermercados y comercios similares que no cumplan con los requisitos que establece el inciso primero del artículo 31 de la Ley sobre impuesto a la Renta, el cual también es modificado por la Ley N° 20.780, en los términos establecidos en la letra a) del N° 15 artículo 1 de la mencionada ley.

De este modo, desde la entrada en vigencia de la presente modificación, para que el impuesto soportado en los gastos incurridos en supermercados y comercios similares por contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado, pueda ser utilizado como crédito fiscal, el gasto debe estar relacionado con el giro o actividad del contribuyente y además cumplir con los requisitos establecidos en el inciso primero del artículo 31, de la Ley sobre Impuesto a la Renta. De no cumplirse con dichos requisitos, no podrá hacerse uso como crédito fiscal de dicho tributo.

En cuanto a dichos requisitos de acuerdo a las modificaciones introducidas al inciso primero del Art. 31°, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, se establece que no procederá la deducción de gastos incurridos en supermercados y comercios similares, cuando no correspondan a bienes necesarios para el desarrollo del giro habitual del contribuyente. Respecto de este punto la nueva oración final del inciso primero del Art. 31° establece que "Tratándose de los gastos incurridos en supermercados y comercios similares, podrá llevarse a cabo su deducción cuando no excedan de 5 unidades tributarias anuales durante el ejercicio respectivo, siempre que se cumpla con todos los requisitos que establece el presente artículo. Cuando tales gastos excedan del monto señalado, igualmente procederá su deducción cumpliéndose la totalidad de los requisitos que establece este artículo, siempre que previo a presentar la declaración anual de impuesto a la renta, se informe al Servicio, en la forma que establezca mediante resolución, el monto en que se ha incurrido en los referidos gastos, así como el nombre y número de rol único tributario de él o los proveedores."

Finalmente, para la aplicación de la norma en comento y considerando el sentido natural y obvio de la expresión ha de entenderse por "Supermercado", aquel establecimiento comercial, en el que se expenden, una gran variedad de productos comestibles y no comestibles bajo la modalidad de autoatención.

Ahora bien, para determinar que se entiende por comercios similares, cabe tener presente que el concepto "similar", según el Diccionario de la Real Academia, denota semejanza o analogía con algo. A su vez, "analogía", se encuentra definida según la misma fuente como la "relación de semejanza entre cosas distintas". Considerando lo anterior se entenderá por establecimientos similares a un supermercado, a todos aquellos que sin cumplir con todas las características propias de éste, se dediquen al expendio de productos comestibles y no comestibles.

Según lo dispuesto en la letra b) del artículo 1° transitorio de la Ley N° 20.780 para el caso del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, y por el N° 2 del artículo quinto transitorio de la Ley N° 20.780 para el caso del artículo artículo 23°, N° 4, del D.L. N° 825, de 1974, ambas modificaciones rigen a contar del 1° de enero de 2015.

ARTÍCULO 42

La modificación efectuada por el número 10 del artículo 2° de la Ley N° 20.780 a este artículo, reemplazó su inciso primero, incorporando tres cambios, consistentes en: la modificación de las tasas del impuesto; la inclusión de las bebidas energizantes o hipertónicas, dentro de aquellas bebidas cuya adquisición o importación se encuentra afecta a este impuesto adicional y; la incorporación de un nuevo inciso en la actual letra a), del artículo 42°, que condiciona la tasa a aplicar a la composición nutricional de elevado contenido de azúcares, presente en las bebidas señaladas en dicha letra.

Conforme a lo anterior, la tasa que afecta a la importación o adquisición de licores, piscos, whisky, aguardientes y destilados, incluyendo los vinos licorosos o aromatizados similares al vermouth, subió de un 27% a un 31,5%.

En el caso de los vinos destinados al consumo, comprendidos los vinos gasificados, los espumosos o champaña, los generosos o asoleados, chichas y sidras destinadas al consumo, cualquiera que sea su envase, cervezas y otras bebidas alcohólicas, cualquiera que sea su tipo, calidad o denominación, la tasa que afecta su importación o adquisición subió de un 15% a un 20,5%.

En cuanto a la tasa que afecta la importación o adquisición de bebidas analcohólicas naturales o artificiales, jarabes y en general cualquier otro producto que las sustituya o que sirva para preparar bebidas similares, y aguas minerales o termales a las cuales se les haya adicionado colorante, sabor o edulcorantes, ésta bajó de un 13%, a un 10%. Dentro de este grupo se incluyeron a las bebidas energizantes o hipertónicas, por lo que desde la entrada en vigencia de esta modificación, dichas bebidas deberán pagar en su importación o adquisición una tasa de 10%.

Según lo señalado, con esta modificación se incorporan al hecho gravado por este impuesto, las bebidas energizantes¹ o hipertónicas², las cuales, según el uso técnico que le dan algunas organizaciones médico alimentarias a dicho término son aquellas bebidas, de cualquier clase o naturaleza, elaboradas en base a agua y que contienen sustancias sin valor nutritivo destinadas a actuar como estimulantes, tales como, cafeína, guaraná, taurina, ginseng, L-carnitina, creatina, glucuronolactona; con el objeto de realzar la potencia o el rendimiento físico o mental

Considerando que las bebidas hipertónicas corresponden a una categoría distinta de las energizantes, quedarán gravadas con el impuesto aquellas bebidas hipertónicas que contengan sustancias estimulantes en dosis suficientes como para producir el mismo efecto que las energizantes.

Respecto del nuevo inciso incorporado a la actual letra a), del Artículo 42°, del D.L. N° 825, cabe tener presente que sin perjuicio que la tasa general que grava la importación o adquisición de los productos señalados en dicha letra es de un 10%, ésta puede elevarse a un 18%, cuando dentro de la composición nutricional de éstos se encuentre un elevado contenido de azúcares, el que para estos efectos se considerará existente cuando tengan más de 15 gramos (g) por cada 240 mililitros (ml) o porción equivalente.

De acuerdo a lo establecido en el artículo vigesimoprimer transitorio de la Ley N° 20.780, esta modificación comienza a regir a contar del 1 de octubre de 2014.

¹ Comité Científico sobre alimentos, Comisión Europea
Academia Americana de Pediatras
Código de Estándares Alimenticios de Australia y Nueva Zelandia

² Soft Drink and Fruit Juice Problems Solved. P Ashurst, R Hargit
UNESDA, Union de asociaciones de bebidas suaves Europeas

V.- VIGENCIA DE LA LEY Y DE ESTAS INSTRUCCIONES.

La Ley N° 20.780, de 29 de Septiembre de 2014, dispuso distintas vigencias, de modo que las normas que modifican el Art. 3° y Art. 23°, N° 4, del DL 825 de 1974, entran en vigencia el 1 de enero de 2015.

Por su parte, las normas que modifican el Art. 12°, letra B) y Art. 42°, del citado texto legal, entran en vigencia a contar del 1 de octubre de 2014, según lo dispuesto en el artículo 21 transitorio de la ley N° 20.780, por lo tanto, afectarán a las ventas e importaciones que se realicen a contar de dicha fecha.

Consecuente con lo anterior las instrucciones contenidas en la presente Circular serán aplicables a medida que entren en vigencia las respectivas modificaciones.

Saluda a Ud.,

MICHEL JORRATT DE LUIS
DIRECTOR (T y P)

JARB/JAS/CMV/apb

DISTRIBUCIÓN:

AL BOLETÍN

OFICINA DE GESTIÓN NORMATIVA

A INTERNET

AL DIARIO OFICIAL EN EXTRACTO