

TIMBRES Y ESTAMPILLAS – NUEVO TEXTO – LEY SOBRE IMPUESTO DE – ART. 24, N°17 – CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 6 - LEY N° 21.225, ART. 3 – CIRCULARES N° 38, DE 2020 Y N° 31, DE 1992 – OFICIO N° 1710, 2009. (ORD. N° 1051, DE 29.05.2020)

Solicita reconsiderar criterios del proyecto de circular que imparte instrucciones sobre disminución transitoria de tasas de Impuesto de Timbres y Estampillas.

Se ha solicitado reconsiderar ciertos criterios del proyecto de circular sobre disminución transitoria de tasas de Impuesto de Timbres y Estampillas, dispuesta por la Ley N° 21.225, en materia de prórrogas o renovaciones y de créditos para el financiamiento de exportaciones.

I ANTECEDENTES

Entre el 24 de abril y el 11 de mayo pasados fue puesto en consulta pública de normas, en la página web de este Servicio, el proyecto de circular que imparte instrucciones sobre la aplicación de la disminución transitoria de tasas de Impuesto de Timbres y Estampillas, dispuesta por la Ley N° 21.225.

Durante el plazo de consulta pública de la, ahora, Circular N° 38 de 2020, el peticionario solicitó:

- 1) Considerar para la determinación del impuesto que grava a las prórrogas o renovaciones otorgadas a partir del 1° de octubre de 2020, el plazo y la tasa que habría afectado a las operaciones pactadas durante el período de tasa 0%, de no mediar la rebaja transitoria.
- 2) Mantener la interpretación de la Circular N° 31 de 1992 tratándose de créditos para financiar exportaciones (PAES), esto es, que, si al vencimiento de dichos créditos la exportación no se ha materializado, el impuesto se devenga en la fecha en que falla la condición de exportación.
- 3) Dar cumplimiento a lo establecido en el inciso tercero del artículo 26 del Código Tributario, en caso de no mantenerse la interpretación indicada en el número precedente, ya que habría un cambio de criterio.

II ANÁLISIS

Como primera cuestión, y antes de responder el fondo de lo solicitado, es preciso señalar que, conforme al numeral 1° de la letra A del inciso segundo del artículo 6° del Código Tributario, las “opiniones” que se manifiesten con ocasión del trámite de consulta pública (voluntaria u obligatoria), fuera de ser públicas ellas mismas, “no serán vinculantes ni estará el Director obligado a pronunciarse respecto de ellas”.

En consecuencia, y sin perjuicio que se dará respuesta a la “reconsideración” solicitada, estrictamente las opiniones, en cuanto tales, no son vinculantes para este Servicio ni es menester responderlas por esta vía, bastando considerarlas, según su mérito, una vez concluido el trámite de consulta pública y antes de publicarse el texto definitivo que corresponda, como ocurrió en el presente caso.

- 1) Determinación del impuesto que grava a las prórrogas o renovaciones otorgadas a partir del 1° de octubre de 2020

Instruye el apartado 2.1. de la Circular N° 38 de 2020, a propósito de las prórrogas y renovaciones, que los periodos en que sea aplicable la tasa 0% no se acumularán para el cómputo de la tasa máxima de 0,8%.

“Es importante precisar – señala el referido aparatado – que el cambio de criterio comentado en este apartado sólo dice relación con la posibilidad de aplicar la tasa 0% a las prórrogas y renovaciones efectuadas en el periodo que va entre el día 1° de abril de 2020 y el día 30 de septiembre de 2020, ambos incluidos, pero no con la posibilidad de acumular el impuesto que hubiere correspondido devengarse en ese periodo para efectos de calcular la tasa máxima, como si el impuesto hubiere sido efectivamente pagado en dicho periodo.”

Lo anterior, agrega la Circular, “a diferencia de lo que ocurre con la exención contemplada en el artículo 24 N° 17. En este caso, el inciso cuarto del artículo 3° de la Ley N° 21.225, dispone, en relación al impuesto que correspondería aplicar respecto de operaciones o documentos que sean objeto de refinanciamiento cuyos impuestos se hayan devengado en el periodo de vigencia de la tasa de 0%, que “se considerará que dichas operaciones o documentos que son objeto de refinanciamiento fueron afectadas por las tasas que hubiese correspondido aplicar de no mediar la señalada disminución”.

Prosigue la Circular, “se hace presente que lo interpretado a propósito de las prórrogas y renovaciones en caso alguno supone aplicar una tasa superior a la tasa máxima de 0,8%, establecida por la ley.”.

Conforme lo anterior, el propio texto de la Circular N° 38 de 2020 se hace cargo de la reconsideración solicitada, señalando los argumentos por los cuales no es posible acoger el criterio indicado en su presentación.

2) Devengamiento del impuesto tratándose de créditos PAES

Acogiendo las inquietudes manifestadas, entre otros, por el propio petionario durante el trámite de consulta pública, el apartado 2.4.1. de la Circular N° 38 de 2020 armonizó las instrucciones previas de este Servicio sobre la materia¹, interpretando que:

- a) El hecho gravado se configura al momento de la emisión, suscripción u otorgamiento del documento original.
- b) Con todo, supuesto que la exigibilidad del impuesto queda supeditada al incumplimiento de una condición, el impuesto solo puede tornarse exigible una vez determinado que no se efectuó la exportación.
- c) Conforme lo anterior, solo una vez que se encuentre fallida la condición y se haga exigible el impuesto corresponderá determinar reajustes, intereses y multas, sin aplicarse retroactivamente a la fecha en que se configuró el hecho gravado. En consecuencia, una vez fallida la condición y exigible el impuesto, desde esa fecha se contarán los plazos legales para el ingreso del impuesto en arcas fiscales.
- d) En caso que, configurado el hecho gravado respecto del documento original, y antes de haberse realizado la exportación, se verifican prórrogas o renovaciones (en hojas adheridas permanentemente al documento original, o en escrituras públicas o documentos protocolizados insertos en el documento respectivo) de una operación PAE, las prórrogas o renovaciones se encontrarán amparadas por la exención que beneficiaba al documento original.

En consecuencia, y conforme lo sugerido en el trámite de consulta pública, la Circular N° 38 de 2020 ofrece una solución que explica y armoniza lo interpretado por este Servicio en la Circular N° 31 de 1992 y en el Oficio N° 1710 de 2009.

- 3) Conforme lo anterior, no es necesario pronunciarse sobre la eventual aplicación del inciso tercero del artículo 26 del Código Tributario, en el presente caso.

III CONCLUSIÓN

De acuerdo a lo señalado precedentemente, se da respuesta a sus solicitudes, en el mismo orden en que estas fueron planteadas:

- 1) El apartado 2.1. de la Circular N° 38 de 2020 no considera, para la determinación del impuesto que grava a las prórrogas o renovaciones otorgadas a partir del 1° de octubre de 2020, el plazo y la tasa que habría afectado a las operaciones pactadas durante el período de tasa 0%, de no mediar la rebaja transitoria.

De este modo, no es posible reconsiderar el criterio relativo a las prórrogas y renovaciones, a diferencia de lo que ocurre con la exención contemplada en el artículo 24 N° 17, que tiene texto expreso.

¹ Circular N° 31 de 1992 y Oficio N° 1710 de 2009.

Sin perjuicio de lo anterior, en caso alguno lo instruido en la Circular N° 38 de 2020 supone aplicar una tasa superior a la tasa máxima de 0,8% establecida por la ley.

- 2) El apartado 2.4.1. de la Circular N° 38 de 2020 acoge lo solicitado en su presentación de una forma que armoniza el criterio contenido en Circular N° 31 de 1992 con el Oficio N° 1710 de 2009.
- 3) Conforme lo anterior, no es necesario pronunciarse sobre la eventual aplicación del inciso tercero del artículo 26 del Código Tributario, en el presente caso.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1051, de 29.05.2020
Subdirección Normativa
Dpto. de Técnica Tributaria