

VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ART. 8, LETRA A), ART. 37, LETRA A), ART. 40 - LEY N° 18.840, ART. 39. (Ord. N° 1532, de 18-07-2018)

CONSULTA SOBRE APLICACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y DEL IMPUESTO ADICIONAL CONTENIDO EN EL ART. 37°, AMBOS DEL D.L. N° 825, A LA IMPORTACIÓN DE MONEDAS PRODUCIDAS E IMPORTADAS DESDE PAÍSES CON LOS CUALES CHILE MANTIENE VIGENTE UN TRATADO DE LIBRE COMERCIO, AUN CUANDO DICHAS MONEDAS SEAN DE CURSO LEGAL EN PAÍSES DISTINTOS AL PAÍS DE PRODUCCIÓN.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional su oficio del antecedente mediante el cual consulta sobre la aplicación del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto Adicional contenido en el Art. 37°, ambos del D.L. N° 825, a la importación de monedas producidas e importadas desde países con los cuales Chile mantiene vigente un Tratado de Libre Comercio, aun cuando dichas monedas sean de curso legal en países distintos al país de producción.

I.- ANTECEDENTES:

Manifiesta en su presentación que las monedas respecto de las cuales consulta el tratamiento tributario en su importación, son monedas que han sido manufacturadas e importadas cumpliendo los requisitos para ser considerados productos originarios de un País con el cual Chile mantenga vigente un acuerdo comercial de libre comercio pero que, sin embargo, tengan curso legal en un tercer Estado Soberano distinto al Estado productor.

Agrega que, es una práctica común en la industria el que un Estado Soberano autorice a una casa de moneda extranjera a acuñar sus monedas o billetes de curso legal. El propio estado chileno ha licitado la fabricación de sus monedas o billetes a empresas extranjeras en Canadá, Países Bajos y Sudáfrica entre otros. Así, por ejemplo, la empresa estatal AA y la empresa privada BBB producen monedas de curso legal no solo para la República Federal de Alemania, sino que también para la República Federal de Somalia, la República de Armenia y la República de Rwanda entre otros. Obviamente, estos productos clasifican como originarios para efectos del tratado de libre comercio con la Comunidad Europea por ser producidos íntegramente en países que son parte del tratado y cumplir también con los requisitos de transbordo directo, esto es, sin pasar por un país no parte del tratado. Cabe recordar que las monedas de curso legal se encuentran en la lista de productos con desgravación automática desde la entrada en vigencia del tratado.

De manera análoga, la empresa XXX con sede en TTTT.; produce y comercializa monedas de curso legal para la República del Chad, la República Democrática del Congo, la República de Ghana, la República de Fiji y Barbados entre otros. Estas monedas son obtenidas a partir de materia primas adquiridas localmente y acuñadas completamente en

los Estados Unidos, por lo que califican también como productos originarios bajo los términos del tratado de libre comercio con dicho país.

Hace hincapié, en que en ambos casos se cumpliría con la regla de transbordo directo ya que las monedas serían adquiridas e importadas directamente desde el país productor sin pasar por un tercer país no parte del tratado. Esta situación se produce ya que, debido a sus bajos tirajes y material constituyente (generalmente plata) estas monedas de curso legal no son producidas para la circulación masiva y diaria, sino más bien como un medio de pago en transacciones de inversión, ahorro o almacenamiento de valor y por lo tanto quien tiene la facultad para comercializar estos artículos es precisamente la empresa productora y no el Estado Soberano que autoriza la acuñación.

Agrega que, este Servicio se ha pronunciado en diversa jurisprudencia , sobre materias similares, concluyendo en todos ellos que las monedas de curso legal importadas desde países con los cuales Chile mantiene vigente un tratado de libre comercio no están afectas a IVA, ni a los impuestos establecidos en el Art. 37°, letra a), del Decreto Ley N° 825, de 1974. En particular, se ha referido a los tratados de libre comercio con EE.UU., Canadá, Australia, La Unión Europea y la Asociación Europea de Libre Comercio.

En atención a ello, solicita se confirme que la importación de monedas de curso legal producidas en países con los que Chile tiene Tratado de Libre Comercio como Estados Unidos y Alemania se encuentran exentas de IVA y, en el caso de aquellas producidas en oro y/o platino, se encuentran también exentas de los impuestos establecidos en los Art. 37° y 40°, del D.L. N° 825, de 1974, independientemente de que un estado soberano distinto al productor les haya entregado el carácter de curso legal.

II.- ANÁLISIS:

El Art. 8°, letra a), del D.L. N° 825, grava con Impuesto al Valor Agregado a las importaciones, sean éstas habituales o no.

Por otra parte, el Art. 37, letra a), del citado cuerpo legal, establece, sin perjuicio del impuesto al valor agregado que afecte a la operación, un impuesto adicional que grava la primera venta o importación, sea ésta última habitual o no, de artículos de oro, platino y marfil con una tasa de 15%, sobre el valor determinado para estos efectos en el Art. 38°, del mismo texto legal.

A su vez, el Art. 40° dispone que las ventas posteriores, de dichos artículos, entre otros, quedarán afectas a la misma tasa del 15% por las ventas no gravadas en dicha disposición.

Por otra parte, el Art. 39°, de la Ley N° 18.840, Ley Orgánica Constitucional del Banco Central, dispone en su inciso segundo que “Constituyen operaciones de cambios internacionales las compras y ventas de moneda extranjera y, en general, los actos y convenciones que creen, modifiquen o extingan una obligación pagadera en esa moneda, aunque no importen traslado de fondos o giros de Chile al exterior o viceversa. Se entiende por moneda extranjera o divisa, para estos efectos, los billetes o monedas de países extranjeros, cualquiera que sea su denominación o características, y las letras de cambio, cheques, cartas de crédito, órdenes de pago, pagarés, giros y cualquier otro documento en que conste una obligación pagadera en dicha moneda”.

Al respecto este Servicio ha señalado que las operaciones de cambios internacionales no configuran una venta afecta a IVA, explicitando que para efectos tributarios la disposición en cuestión se aplica a las ventas de divisas de curso legal, esto es, emitidas por un estado extranjero y con obligada aceptación como medio de pago en dicho Estado, ubicadas en territorio nacional; pero no así a las importaciones de tales divisas, las que quedarían afectas a IVA y, en caso de ser aplicable, al Impuesto Adicional del artículo 37°, letra a), del D.L. N° 825, de 1974.

Ahora bien, el citado artículo 39°, en sus incisos tercero y cuarto, establece que se considerarán, asimismo, operaciones de cambios internacionales las transferencias o transacciones de oro o de títulos representativos del mismo, siempre que ellas recaigan sobre especies de oro que, por su naturaleza, se presten para servir como medio de pago, aun cuando no importen traslado de fondos u oro de Chile al exterior o viceversa, y cualquiera que sea el acto o contrato que origine la transferencia o la transacción. Para estos efectos, las especies oro y los títulos representativos del mismo antes mencionados revestirán el carácter de moneda extranjera. Por último, la norma dispone que, no obstante lo anterior, en la introducción, salida o tránsito internacional, se considerará al oro, en cualquiera de sus formas, como mercancía para efectos aduaneros y tributarios.

Sin embargo, la citada norma se puede ver alterada de mediar la aplicación del arancel 0 de un Tratado de Libre Comercio que contemple un concepto amplio de arancel aduanero.

Es así como el Acuerdo de Asociación entre la República de Chile y la Comunidad Económica Europea y sus Estados Miembros, promulgado mediante Decreto Supremo N° 28, del Ministerio de Relaciones Exteriores y publicado en el D.O. el 1/2/2003, señala en el Capítulo I, relativo a la eliminación de los derechos de aduana, Sección I, Artículo 58°, N° 1, que “Las disposiciones del presente Capítulo relativas a la eliminación de los derechos de aduana (o aranceles aduaneros) sobre las importaciones se aplicarán a los productos originarios de una de las Partes exportados a la otra Parte. A efectos del presente Capítulo, “originario” significa que cumple con las reglas de origen establecidas en el Anexo III”.

Por su parte, el Art. 59°, del mencionado Acuerdo establece que “Un derecho de aduana/arancel aduanero incluye cualquier impuesto o carga de cualquier tipo aplicado en relación con la importación o la exportación de una mercancía, incluyendo cualquier forma de sobretasa o carga adicional en relación con tal importación o exportación, pero no

incluye: a) los impuestos interiores aplicados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 77; (...)". Por su parte, el artículo 77°, en su N°1 dispone que "Los productos importados del territorio de la otra Parte no estarán sujetos, directa ni indirectamente, a impuestos internos u otras cargas internas, de cualquier clase que sean, superiores a los aplicados, directa o indirectamente, a los productos nacionales similares. Además, ninguna de las Partes aplicará de ningún otro modo impuestos u otras cargas internas que tengan el efecto de proteger la producción nacional".

Finalmente, y en lo que dice relación con el "Transporte Directo", el Anexo III, Art. 12° del Acuerdo señala que el trato preferencial dispuesto en el Acuerdo se aplicará exclusivamente a los productos que satisfagan los requisitos del referido anexo y que sean transportados directamente entre la Comunidad y Chile".

Por otra parte, el Art. 2.1, sobre Definiciones de Aplicación General del Tratado de Libre Comercio, suscrito entre Chile y los Estados Unidos de América, promulgado mediante Decreto N° 312, del año 2013, del Ministerio de Relaciones Exteriores, señala que para los efectos de dicho tratado y, a menos que se especifique otra cosa, arancel aduanero incluye cualquier arancel o impuesto a la importación y cualquier cargo de cualquier tipo impuesto en relación con la importación de una mercancía, incluyendo cualquier forma de sobretasa o cargo adicional en relación con tal importación, pero no incluye cualquier: a) Cargo equivalente a un impuesto interno aplicado de conformidad con el Art. III.2 del GATT, de 1994, respecto a mercancías similares, directamente competidoras o sustitutas de la Parte, o respecto a mercancías a partir de las cuales se haya manufacturado o producido total o parcialmente la mercancía importada.

Como se observa, ambos convenios contienen un concepto amplio de arancel aduanero, que excluye los cargos o impuestos aplicados en relación con la importación de una mercancía, que sean equivalentes a un impuesto o tributo interno.

Lo anterior se traduce en que, de existir un gravamen que afecte la importación, pero no la comercialización interna de un bien, dicho impuesto se considera arancel. Por el contrario, si dicho gravamen se aplica tanto a la importación como a la comercialización interna de un bien, dicho gravamen no se reputaría como un arancel.

Ahora bien, considerando que la calificación como operaciones de cambios internacionales, contenida en el Art. 39°, de la Ley N° 18.840, solamente aplicaría, para efectos tributarios, a la comercialización interna de monedas, cuando éstas son de curso legal, en los términos señalados en el presente oficio o bien, cuando se trate de transferencia o transacciones de oro, pero no así a la importación de éstos bienes, el concepto de arancel aduanero, comprendido en los tratados antes mencionados, comprenderá tanto el IVA como los impuestos adicionales que afecten a la importación de las monedas en consulta, en la medida que resulte aplicable en la comercialización interna de ellas la calificación como operación de cambios internacionales, establecida en el mencionado Art. 39°, de la Ley N° 18.840, pues sólo en ese caso dichas operaciones internas no se encontrarían afectas a IVA ni al Impuesto adicional.

III.- CONCLUSIÓN:

Respecto de su consulta, cabe manifestar a Ud. que este Servicio ya se pronunció respecto del Impuesto al Valor Agregado e Impuesto adicional, contenido en el Art. 37°, del D.L. N° 825, que afecta a la importación de monedas de curso legal acuñadas en oro y/o platino, señalando que no se encuentran gravadas con IVA ni con impuesto adicional siempre que se verifiquen todos los requisitos de procedencia para la aplicación del arancel 0 de los respectivos Tratados de Libre Comercio.

Por el contrario, de no verificarse los requisitos de los tratados mencionados, la importación de las monedas indicadas se grava con IVA, y adicionalmente, respecto de aquellas acuñadas en oro o platino, con Impuesto Adicional del artículo 37°, letra a) del Decreto Ley N° 825, de 1974.

Finalmente, la venta y comercialización dentro del territorio nacional de monedas acuñadas en oro, plata, platino y paladio no se afecta con IVA ni con el Impuesto Adicional del artículo 40° del Decreto Ley N°825, de 1974, siempre que tales monedas califiquen como divisas de curso legal, esto es, sean emitidas por un Estado extranjero y tengan obligada aceptación como medio de pago en dicho Estado.

Respecto de su consulta relativa a que la liberación anterior sería igualmente aplicable aun cuando la empresa productora no sea el ente oficial de aquellos Estados que le otorgan a éstas el carácter de curso legal, no es elemento determinante en el análisis efectuado. Ello porque lo que desencadena la liberación de IVA y eventualmente de Impuesto Adicional si correspondiere, es la inclusión de dichos impuestos dentro del concepto de arancel contenido en los respectivos tratados. Para que ello ocurra, conforme al desarrollo efectuado en el presente oficio, tanto el IVA como el impuesto adicional que afecta a la importación de dichas monedas, no debe aplicarse a la comercialización interna de las mismas, lo cual sólo se producirá si ésta es considerada operación de cambios internacionales, conforme a lo dispuesto en el Art. 39°, inciso segundo, de la Ley N° 18.840, aplicándose dicha disposición, para efectos tributarios a las ventas de divisas de curso legal, esto es, emitidas por un estado extranjero y con obligada aceptación como medio de pago en dicho Estado.

Por lo tanto, si las monedas importadas cumplen con el requisito, que cada país soberano establece para considerarlas de curso legal, le sería plenamente aplicable el tratamiento tributario

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 1532, de 18.07.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Indirectos.