

**VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS -
CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 15, ART. 26 - CONVENCIÓN DE VIENA, ART. 23, ART.
31 - OFICIO N°1028, DE 2017. (Ord. N° 2640, de 15-12-2017)**

**SOLICITA RECONSIDERAR OFICIO N° 1028 DE 2017, SOBRE EXENCIÓN DE
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN LA ADQUISICIÓN DE INMUEBLES POR
UNA EMBAJADA.**

Se ha solicitado a este Servicio reconsiderar lo resuelto en el Oficio Ord. N° 1028, de fecha 12.05.2017, de este Servicio, que se pronuncia sobre la exención de Impuesto al Valor Agregado en la adquisición de inmuebles por parte de una Embajada.

I ANTECEDENTES

Atendida la existencia de diversos oficios emitidos sobre la materia, es menester una breve relación de los mismos, para su adecuada comprensión:

1. Mediante RR. EE. (DIJUR) OF. PUB. N° 8187, de fecha 18.07.2016, de la Dirección de Asuntos Jurídicos del Ministerio de Relaciones Exteriores, a propósito de una petición formulada por la Embajada XXXXX, se solicitó a este Servicio confirmar que la adquisición de inmuebles para uso exclusivo como locales de una misión diplomática estaría exenta de Impuesto al Valor Agregado, conforme al artículo 23 de la Convención de Viena de 1961, sobre Relaciones Diplomáticas (en adelante, la "Convención"), y en virtud del principio de reciprocidad atendido que XXXXX concede idéntico privilegio a las adquisiciones de inmuebles realizadas por la misión de Chile en XXXXX.
2. A través del Oficio Ord. N° 2748 de 2016, este Servicio informó que el artículo 23 de la Convención no obligaba a nuestro país a eximir del recargo de Impuesto al Valor Agregado en las compras de bienes que efectúen o servicios que reciban las misiones diplomáticas acreditadas en Chile.
3. Posteriormente, mediante RR. EE. (DIJUR) OF. PUB: N° 12879, de fecha 23.11.2016, de la Dirección de Asuntos Jurídicos del Ministerio de Relaciones Exteriores, se traslada a este Servicio una Nota Verbal de la Embajada de XXXXX, de fecha 13.10.2016, enviada al Ministerio de Relaciones Exteriores, solicitando reconsiderar lo resuelto por este Servicio en el Oficio Ord. N° 2748 de 2016.
4. En respuesta, a través del Oficio Ord. N° 1028 de 2017, este Servicio reiteró su criterio sin perjuicio que, por tratarse de materias de derecho internacional cuya resolución puede afectar las relaciones de nuestro país con naciones extranjeras, podría variar su entendimiento en base a otras consideraciones que ese Ministerio aportase sobre la materia.
5. En ese contexto, mediante RR. EE. (DIJUR) OF. PUB: N° 006995, de fecha 22.06.2017, complementado por el RR. EE. (DIJUR) OF. PUB: N° 009831, de fecha 28.08.2017, ambos de la Dirección de Asuntos Jurídicos del Ministerio de Relaciones Exteriores, se solicita reconsiderar lo resuelto por este Servicio en su Oficio Ord. N° 1028 de 2017.

En lo fundamental, los Oficios de la Dirección de Asuntos Jurídicos del Ministerio de Relaciones Exteriores individualizados en la letra e) anterior, señalan lo siguiente:

1. El artículo 23 de la Convención no sólo envolvería materias tributarias, cuya solución técnica corresponde a este Servicio, sino también materias de derecho internacional, en cuya definición se debe ponderar el contexto actual y la opinión de otros organismos del Estado.
2. Teniendo en cuenta lo anterior y el propósito de la interpretación de un tratado internacional^[1], estima relevante tener presente lo dispuesto en los artículos 31 y siguientes de la Convención, que recoge el principio de la buena fe e integra el principio de la reciprocidad.
3. Señala que podría aplicarse la reciprocidad como título jurídico para otorgar igual trato a XXXXX dentro del territorio de Chile en el caso del Impuesto al Valor Agregado que grave la adquisición de un inmueble por parte de la representación diplomática de ese país. Agrega que, en las relaciones entre Estados no existirían grandes diferencias respecto al principio de reciprocidad entre los supuestos regulados mediante acuerdos y aquellos otros en que hay ausencia de tratado. Si existe un tratado regulador, a la postre, sería igualmente un criterio de reciprocidad el que se estaría aplicando, pues éste contendrá reglas o criterios que darían mayor fuerza o seguridad a los requisitos exigidos recíprocamente o se resolverían mediante concesiones mutuas.
4. Informa que tanto la doctrina como una práctica reiterada entienden que la misión diplomática no está sujeta a las normas tributarias del Estado receptor. Esta “inmunidad fiscal” se concretaría en la exención del Estado acreditante del pago de cualquier clase de tributos, sean estatales, regionales o municipales, tanto reales o personales como directos o indirectos, que recaigan sobre los locales de su misión diplomática de los que sea propietario o inquilino y en razón de esos títulos. Esta inmunidad fiscal, en relación con los locales de la misión, al extenderse, también, por el Convenio, al jefe de la misión, habrá de entenderse que, éste queda, igualmente, eximido del pago de cualquier tributo respecto de los locales de la misión.
5. Respecto de las normas específicas aplicables señala que, según el texto del artículo 23 de la Convención, la exención abarca todos los impuestos y gravámenes nacionales, regionales o municipales y dado que el texto no hace distinciones, se aplica igualmente a los impuestos directos e indirectos. Por ende, solo recaerían sobre el Estado extranjero los impuestos y gravámenes que constituyan el pago de servicios particulares prestados, conforme a lo dispuesto en el párrafo 2 de dicho artículo.
6. Por su parte, el artículo 34 de la Convención, que se refiere a las exenciones aplicables al “agente diplomático”, dispone en su letra a. que deben entenderse referidas a las adquisiciones de bienes o servicios que habitualmente realizan los agentes diplomáticos en el quehacer ordinario de sus actividades. Por tanto, no sería aplicable en el caso de una transacción inmobiliaria.
7. Luego, concluye, conforme a lo dispuesto en el artículo 23, en concordancia con el artículo 34 del Convenio, al entendimiento y práctica de la gran mayoría de Estados y teniendo presente el principio de reciprocidad, que existiría una obligación jurídica para nuestro país de eximir del cargo del Impuesto al Valor Agregado en la adquisición de locales para la Misión Diplomática solicitante.

8. Complementando lo anterior, el RR. EE. (DIJUR) OF. PUB: N° 009831, de fecha 28.08.2017, descarta que el artículo 23 ya citado sólo se aplique respecto del Impuesto Territorial, teniendo en su opinión un sentido mucho más amplio, al punto de establecer una cierta inmunidad tributaria a favor de las Misiones Diplomáticas acreditadas.
9. Luego de otras consideraciones sobre el carácter amplio de las exenciones contenidas en los artículos 23 y 34 de la Convención, la presentación complementaria agrega que en materia de Impuesto al Valor Agregado se ha planteado, en el ámbito de las relaciones bilaterales entre Chile y XXXXX, el criterio que no procedería aplicar el Impuesto al Valor Agregado a las operaciones inmobiliarias que llevará a cabo XXXXX, citando al efecto una nota de la Embajada de Chile en XXXXX, en la que, sobre la base de la normativa vigente a esa fecha (20.02.2001) informa que “si XXXXX adquiere un inmueble usado para la sede de la Embajada o residencia del Jefe de Misión, esa compra estará exenta de todo impuesto o gravamen” y notas del Ministerio de Asuntos Exteriores de XXXXX y de la Agencia Tributaria española en que se reconoce la exención de impuestos para la adquisición de inmuebles y arriendo de oficinas, siempre que tenga lugar con estricto cumplimiento de las normas vigentes, a reserva del principio de reciprocidad.
10. Por las razones que expone, entiende que se puede desprender la existencia de un compromiso por parte de Chile de no aplicar, sobre la base del principio de reciprocidad, impuestos o gravámenes a las operaciones inmobiliarias que pueda llevar adelante la Embajada XXXXX.

II ANÁLISIS

Tal como informa la Dirección de Asuntos Jurídicos del Ministerio de Relaciones Exteriores, el artículo 23 de la Convención no sólo envuelve materias estrictamente tributarias, cuya solución técnica corresponde a este Servicio, sino también materias de derecho internacional, en cuya definición se debe ponderar tanto el contexto actual, como la opinión de otros órganos competentes del Estado, la opinión de la doctrina más autorizada y la práctica internacional sobre la forma en que debe ser aplicado o interpretado el referido artículo.

Teniendo en cuenta lo anterior y que los tratados internacionales^[2], incluyendo aquellos que pueden contener normas tributarias o de incidencia tributaria que afectan las relaciones de los Estados entre sí, deben interpretarse conforme los artículos 31 y siguientes de la Convención de Viena sobre los tratados, debe darse al artículo 23 una interpretación armónica con el principio de la buena fe y reciprocidad.

Que, en ese sentido, cobra importancia la conducta adoptada por otros Estados para con Chile, incluyendo el Reino de XXXXX - en el sentido de reconocer exenciones o beneficios en la adquisición de inmuebles por parte de las misiones diplomáticas chilenas en el exterior - y la necesidad de modificar el criterio sustentado por este Servicio sobre la materia.

En consecuencia, si bien no se comparten todos los argumentos esgrimidos en los Oficios remitidos por la Dirección de Asuntos Jurídicos del Ministerio de Relaciones Exteriores, se acoge la solicitud de reconsideración del Oficio Ord. N° 1028, de fecha 12.05.2017, de

este Servicio, en el sentido que se encuentra exenta de Impuesto al Valor Agregado la adquisición de inmuebles por parte de una Embajada.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto, se modifica el criterio contenido en el Oficio N° 1028 de 2017, de este Servicio, y en su lugar se concluye que se encuentra exenta de Impuesto al Valor Agregado la adquisición de inmuebles por parte de una Embajada, exención que opera sobre la base del principio de reciprocidad. Esto es, sujeto a la condición que se reconozcan exenciones o beneficios de análoga naturaleza, en la adquisición de inmuebles, a las misiones diplomáticas chilenas en el otro Estado.

Lo expuesto constituye un cambio de criterio por parte de esta Dirección Nacional, como consecuencia de un nuevo estudio sobre la materia y de los antecedentes proporcionados en la presentación.

De acuerdo a lo señalado en el artículo 26, inciso tercero, del Código Tributario, en relación con el artículo 15 del mismo código, el nuevo criterio entrará en vigencia a partir de su publicación en el Diario Oficial.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 2640, de 15.12.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Técnica Tributaria

[1] Se señala que consiste “en la determinación y precisión del sentido y alcance de las disposiciones convencionales, a los fines de establecer el “consensus” de los Estados expresado en el tratado” (González C., Julio D y Sánchez R, Luis, Curso de derecho internacional público, vol.1, Oviedo, U. de Oviedo, 1980, pág. 401). Es decir, se trata de determinar de manera precisa el contenido de la norma y establecer los fines y condiciones de la aplicación práctica de la misma.”

[2] Se señala que consiste “en la determinación y precisión del sentido y alcance de las disposiciones convencionales, a los fines de establecer el “consensus” de los Estados expresado en el tratado” (González C., Julio D y Sánchez R, Luis, Curso de derecho internacional público, vol.1, Oviedo, U. de Oviedo, 1980, pág. 401). Es decir, se trata de determinar de manera precisa el contenido de la norma y establecer los fines y condiciones de la aplicación práctica de la misma.”