

VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS - ART. 8, LETRA A), ART. 37 - LEY N° 18.840, ART. 39 - OFICIOS N° 1795, DE 2011 Y N° 1621, DE 2013. (Ord. N° 3375, de 27-12-2016)

SOLICITA UN PRONUNCIAMIENTO SOBRE EL TRATAMIENTO TRIBUTARIO APLICABLE A LA IMPORTACIÓN DE MONEDAS QUE INDICA.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional pronunciarse sobre el tratamiento tributario aplicable a la importación de monedas de curso legal acuñadas en oro, plata, platino y paladio por las casas de monedas oficiales de Australia, Austria e Inglaterra.

I.- ANTECEDENTES

Expone que el Servicio de Impuestos Internos se ha pronunciado mediante oficios N° 1621 de 2012, N° 2681 de 2000, N° 1795 de 2011 y N° 1333 de 2013 en el sentido que la importación de monedas de curso legal acuñadas por los entes oficiales de Estados Unidos de América y de Canadá -países con los cuales Chile ha suscrito tratados de libre comercio- no está afecta a IVA ni a los impuestos establecidos en el artículo 37 letra a) del D.L. 825, de 1974.

Hace presente que ambos tratados definen “arancel aduanero” en términos similares, como cualquier arancel o impuesto a la importación y cualquier cargo de cualquier tipo de impuesto o cargo aplicado en relación a la importación de bienes, incluida cualquier forma de sobretasa o cargo adicional a las importaciones, excepto cualquier cargo equivalente a un impuesto interno establecido en conformidad con el artículo III:2 del GATT, de 1994, o cualquier disposición equivalente respecto a bienes similares, competidores directos o sustitutos, o respecto a bienes a partir de los cuales se haya manufacturado o producido total o parcialmente el bien importado.

En este sentido, señala que el referido artículo III:2 del GATT prohíbe gravar los productos importados con impuestos internos a los cuales sus equivalentes nacionales no estén sujetos, lo que ocurriría en este caso atendido que la comercialización interna de monedas de curso legal no está afecta a impuestos.

Señala que el mismo criterio debiera aplicarse respecto de Australia, Inglaterra y Austria, por cuanto también se ha suscrito tratados de libre comercio con los países señalados, ya sea bilaterales o multilaterales como parte de la Unión Europea, cuyos artículos pertinentes (artículo 2.1, letra d en el caso de Australia, y artículo 59 en el caso de la Unión Europea) son equivalentes a los contenidos en los tratados con Estados Unidos (artículo 2.1) y Canadá (artículo C-18).

Concluye que no existe un impuesto que grave la comercialización interna de las monedas de curso legal de países extranjeros, independiente de su origen o material constitutivo. Teniendo en cuenta además que el tenor de arancel aduanero es equivalente en fondo (dado que todos son firmantes del acuerdo GATT 1994) y forma para los cuatro tratados antes mencionados (Canadá, EE.UU., la Unión Europea y Australia) no existiría razón para pensar que las monedas australianas, austríacas e inglesas estén afectas a IVA o al tributo establecido en el Art. 37 letra a) del D.L. N°825, de 1974, en su importación.

Añade que el gravar dichas monedas con IVA y otros impuestos violaría el artículo III: 2 del GATT 1994 y el artículo 77 del Tratado entre la Unión Europea y Chile, materia de la cual existiría un pronunciamiento de la Dirección General de Relaciones Económicas del Ministerio de Relaciones Exteriores tras la consulta del Director del SII el 29 de noviembre de 1999.

Este beneficio se haría extensivo a dichos países sujeto a que pueda demostrarse el curso legal de las monedas, con lo cual se probaría que por su naturaleza sirven como medio de pago, en los términos del artículo 39 de la Ley Orgánica Constitucional del Banco Central y se aplique arancel 0 en los respectivos tratados.

Finaliza solicitando a esta Dirección Nacional confirmar el análisis y conclusiones expuestas, o en su defecto pronunciarse respecto de la correcta aplicación de los tributos a los bienes señalados.

II.- ANÁLISIS

El D.L. N° 825, de 1974, en lo pertinente, grava con IVA la venta de bienes corporales muebles, entendiéndose por tal toda convención a título oneroso que sirva para transferir el dominio de dichos bienes realizada por un vendedor habitual.

A su vez, la letra a) del artículo 8 del referido Decreto Ley incluye como hecho gravado a las importaciones, tengan o no éstas el carácter de habituales.

Por su parte, la letra a) del artículo 37° del mismo cuerpo legal grava con Impuesto Adicional, sin perjuicio del IVA aplicable, a la primera venta o importación, sea esta última habitual o no, de artículos de oro y platino, entre otros; y el artículo 40 señala que las ventas posteriores de dichos artículos, entre otros, efectuadas por vendedores se gravan con Impuesto Adicional.

El artículo 39° de la Ley N° 18.840, Ley Orgánica Constitucional del Banco Central de Chile, 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.

Sobre ello, este Servicio ha señalado^[1] 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.

A continuación, en sus incisos tercero y cuarto, el artículo 39° de la Ley N° 18.840 dispone 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, las normas citadas se pueden ver alteradas de mediar la aplicación del arancel 0 de un Tratado de Libre Comercio que contemple un concepto amplio de arancel aduanero.

En relación al caso en consulta, cabe considerar que el artículo 2.1. del Tratado de Libre Comercio celebrado con Australia define “arancel aduanero” en los siguientes términos: “Artículo 2.1: Definiciones de Aplicación General Para los efectos de este Tratado y, a menos que se especifique otra cosa: (...) (d) arancel aduanero incluye cualquier impuesto a la importación y cargo de cualquier tipo impuesto en relación con la importación de una mercancía, incluida cualquier forma de sobretasa o cargo adicional en relación con tal importación, pero no incluye: (i) cargos equivalentes a un impuesto interno aplicado de conformidad con el Artículo III:2 del GATT 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; (...)”. A su vez, el Artículo III: 2 del GATT 1994, en lo pertinente, dispone que los productos del territorio de toda parte contratante importados en el de cualquier otra parte contratante no estarán sujetos, directa ni indirectamente, a impuestos interiores u otras cargas interiores, de cualquier clase que sean, superiores a los aplicados, directa o indirectamente, a los productos nacionales similares.

Por su parte, el artículo 59 del Acuerdo de Asociación entre la Republica de Chile y la Comunidad Europea y sus Estados Miembros, define “arancel aduanero” como “(...) 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”.

Puede concluirse que ambos convenios contienen un concepto de arancel aduanero que comprende todo cargo o impuesto de cualquier tipo aplicado en relación a la importación de un bien, salvo que dicho cargo o impuesto sea equivalente a un impuesto de carácter interno que grave la comercialización del mismo bien.

Lo anterior se traduce en que, de existir un gravamen que afecte la importación, pero no a la comercialización interna de un bien, como sería el caso de oro (en el presente caso, en

monedas de curso legal) o de monedas extranjeras de curso legal de metales distintos del oro, el IVA aplicado en la importación se considera como arancel.

Por el contrario, si se aplica un gravamen tanto a la importación como a la comercialización interna de un bien, el IVA aplicado en la importación no se reputa como un arancel.

Considerando que la calificación como operaciones de cambios internacionales del artículo 39 de la Ley N°18.840 solamente se aplicaría, para efectos tributarios, a la comercialización interna de monedas de curso legal acuñadas en oro, plata, platino y paladio, y no así a la importación de las mismas, el concepto arancel aduanero comprendido en los tratados citados comprende el IVA y, respecto de los artículos de oro y platino, el Impuesto Adicional del artículo 37° letra a) del Decreto Ley N°825 aplicado en la importación.

III.- CONCLUSIÓN

La importación de monedas acuñadas por los entes oficiales de Australia, Austria e Inglaterra en oro, plata, platino y paladio no se encuentra gravada con IVA, 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.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 3375, de 27.12.2016

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Indirectos

[1] Oficios Ord. N°1795 de 2011, N° 1621 de 2013.