

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – DECRETO
LEY N° 828, DE 1974, ART. 5, ART. 8 – OFICIOS N° 3.181, DE 2019 Y N° 4212, DE 2020.
(ORD. N° 367, DE 02.02.2021)**

Ámbito de aplicación del impuesto a los tabacos, contenido en el Título II del Decreto Ley N° 828 de 1974, y momento en que resulta exigible la guía de libre tránsito provisoria.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el ámbito de aplicación del impuesto a los tabacos, contenido en el Título II del Decreto Ley N° 828 de 1974, y momento en que resulta exigible la guía de libre tránsito provisoria.

I ANTECEDENTES

Mediante el Oficio Ord. del antecedente se informa que, con anterioridad, y a través del Oficio N° 13.325 de fecha 11.11.2019, el Subdirector de Fiscalización (S) del Servicio Nacional de Aduanas consultó si el pronunciamiento del Télex N° 10.016, de fecha 11.10.1979, del Servicio de Impuestos Internos, se encontraba vigente.

Recuerda que el referido Télex establece que la importación de tabaco bajo el ítem arancelario 2402.8902 de la época, de la Compañía TTTTT, no está afecta al impuesto contenido en el Decreto Ley N° 828 de 1974, que establece normas para el cultivo, elaboración, comercialización e impuestos que afectan al tabaco.

Agrega que el Servicio de Impuestos Internos dio respuesta a lo consultado mediante el Oficio N° 3.181, de fecha 31.12.2019, confirmando que lo informado en Télex N° 10.016, de 10.11.1979, se encuentra vigente, por tanto, no se encuentra afecta al impuesto establecido en el artículo 5° del Decreto Ley N° 828 de 1974, con tasa 59.7%, la importación de tabaco sin elaborar a que se refiere la partida arancelaria 24.03, así como que dicho hecho gravado es aplicable a todos los contribuyentes que importen tabaco sin elaborar como materia prima o insumo para la elaboración de otros productos y no sólo para la Compañía TTTTT, por no tratarse de una exención personal.

En el análisis del mismo Oficio, prosigue, se alude al artículo 8° del Decreto Ley N° 828 de 1974, indicando que “el impuesto se devengará en la fecha de la venta de los cigarros, cigarrillos y tabaco elaborado, o en el momento de consumarse legalmente su internación cuando se trate de productos importados” y continúa señalando que “el impuesto establecido en el D.L. N° 828, de 1974, en su texto actualmente vigente, grava la venta e importación de tabaco elaborado, no encontrándose, por tanto, gravadas con dicho impuesto, las ventas o importaciones de tabaco sin elaborar, el cual sirve de base o materia prima para la elaboración de otros productos”.

De lo anterior, a juicio del Servicio Nacional de Aduanas, se desprendería que el tabaco sin elaborar es interpretado como aquel que sirve de base o materia prima para la elaboración de otros productos. Hace presente que el artículo 5° del Decreto Ley N° 828 de 1974 se refiere al tabaco elaborado como aquel “en hebra, tableta, pastas o cuerdas, granulados, picadura o pulverizado”, pero no define el alcance del tabaco sin elaborar.

En este sentido, el Servicio Nacional de Aduanas considera de especial interés esclarecer el alcance de la expresión “elaborado” y “sin elaborar”, por cuanto la acepción arancelaria difiere de aquella utilizada en su interpretación. En particular, el capítulo 24, del Arancel Aduanero Nacional, “Tabaco y sucedáneos del tabaco elaborados”, que comprende tres partidas:

Partida	Glosa
24.01	Tabaco en rama o sin elaborar; desperdicios de tabaco.
24.02	Cigarros (puros) (incluso despuntados), cigarritos (puritos) y cigarrillos, de tabaco o de sucedáneos del tabaco.
24.03	Los demás tabacos y sucedáneos del tabaco, elaborados; tabaco «homogeneizado» o «reconstituido»; extractos y jugos de tabaco.

Como se aprecia, prosigue el Servicio Nacional de Aduanas, el tabaco sin elaborar, arancelariamente solo se clasifica en la partida 24.01, que de acuerdo a sus Notas Explicativas alcanza a aquel que no se trate de un producto dispuesto para ser fumado.

La partida 24.02 comprende cigarros, cigarritos y cigarrillos, los que se consideran elaborados tanto arancelariamente como bajo su interpretación.

La dificultad se suscita en la partida 24.03, en que arancelariamente todo el tabaco que abarca se considera “elaborado”. A modo ejemplar, de acuerdo a lo señalado en las Notas Explicativas de esta partida, ella incluye, entre otros:

- El tabaco para fumar para hacer cigarrillos.
- El tabaco homogeneizado o reconstituido, obtenido por aglomeración de partículas procedentes de hojas, residuos o polvo de tabaco, que puede utilizarse en envolturas o capas o para constituir el interior de cigarrillos (puros) o cigarrillos.

En ambos casos se trata de tabaco que conlleva un grado de elaboración, por lo que arancelariamente se considera “elaborado”, no obstante puede servir de base o materia prima para la elaboración de otros productos, por lo que bajo su interpretación se podría considerar “sin elaborar”, aunque ello dependerá del uso final que se le dé una vez internado al país.

Considerando la diferencia entre el concepto arancelario de “elaborado” y “sin elaborar” y lo informado en Oficio N° 3.181 de 2019, que se pronuncia a partir de un caso particular de un ítem arancelario, el Servicio Nacional de Aduanas solicita un pronunciamiento de carácter general respecto de la procedencia de aplicar el impuesto establecido en el Título II del Decreto Ley N° 828 de 1974 a los distintos productos del tabaco que se clasifican en el Capítulo 24 del Arancel Aduanero Nacional, aclarando el alcance de las definiciones de “elaborado” y “sin elaborar”.

Asimismo, una vez dilucidada la aplicación del tributo referido, solicita aclarar, en cada caso, el momento en que el importador de la mercancía debe contar con la respectiva guía de libre tránsito provisoria, vale decir, al momento de la importación o de la comercialización.

II ANÁLISIS

En relación con lo consultado se informa que, mediante Oficio N° 3.181 de 2019, este Servicio ratificó la vigencia del Télex N° 10.016 de 1979, confirmando que no se encuentra afecta al impuesto establecido en el artículo 5° del Decreto Ley N° 828 de 1974, con tasa de 59.7%, la importación de tabaco sin elaborar, agregando que ello es aplicable a todos los contribuyentes que importen tabaco sin elaborar como materia prima o insumo para la elaboración de otros productos y no sólo para la Compañía TTTTT, por no tratarse de una exención personal.

Posteriormente, mediante Oficio N° 4212 de 2020, ese Servicio Nacional de Aduanas solicitó aclarar lo resuelto en el Oficio N° 3.181 de 2019, ya que en la conclusión se habría hecho referencia a la partida arancelaria 24.03, que comprendería, según lo señalado en su presentación, tabaco elaborado. En respuesta, este Servicio reiteró lo interpretado en el Oficio N° 3.181 de 2019, ratificando que el impuesto al tabaco con tasa de 59,7% establecido en el artículo 5° del Decreto Ley N° 828 de 1974, no afecta al tabaco sin elaborar, por constituir materia prima o insumo para la elaboración de otros productos, correspondiendo a ese Servicio Nacional de Aduanas definir la partida en la cual éste se encuentra clasificado para fines aduaneros.

En el caso bajo análisis, la duda surge porque en la partida arancelaria 24.03, se encontraría incluido tabaco elaborado, que sirve de base para la fabricación de otros productos.

Al respecto, del texto del artículo 5° del Decreto Ley N° 828 de 1974, se desprende que el concepto de “elaborado” se refiere indudablemente al tabaco apto para el consumo, toda vez que el impuesto se calcula sobre el precio de venta “al consumidor”, incluido impuestos “de cada paquete, caja o envoltorio en que se expende”.

Ese precio de venta al consumidor, claramente no es posible de determinar tratándose de tabacos que, teniendo algún grado de elaboración, son utilizados como materia prima o insumo de algún otro producto.

Respecto del momento en que el importador de la mercancía debe contar con la documentación establecida en el artículo 17 del Decreto Ley N° 828 de 1974, dicha disposición es clara al establecer que los artículos gravados con los impuestos del referido decreto ley no podrán ser extraídos de las aduanas ni de las fábricas sin que los importadores o fabricantes hayan dado cumplimiento a los requisitos allí señalados, incluyendo obtener una guía de despacho para trasladar la mercadería.

Luego, en el caso de los importadores y sólo respecto de aquellos productos gravados con el impuesto, éstos deben contar con la mencionada guía de despacho al momento de tramitar la importación.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente se informa que la expresión “elaborado”, empleada por el artículo 5° del Decreto Ley N° 828 de 1974, debe entenderse referida al tabaco apto para su comercialización y consumo sin necesidad de realizar algún procesamiento posterior, y que tiene un precio de venta conocido o se le puede asignar uno, dependiendo de si el producto se importa para su comercialización o consumo particular.

Respecto de la guía de despacho a que se refiere el artículo 17 Decreto Ley N° 828 de 1974, ésta debe ser obtenida al momento de tramitar la importación, cuando se trate de productos gravados con el impuesto al tabaco.

RICARDO ANTONIO PIZARRO ALFARO
DIRECTOR (S)

Oficio N° 367, de 02.02.2021
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos