

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 9, ART. 42 - LEY SOBRE IMPUESTO TERRITORIAL, CUADRO ANEXO, PÁRRAFO I, LETRA B), N°7 - CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 128 - CONVENCIÓN DE VIENA, ART. 34, ART. 23. (Ord. N° 530, de 19-03-2018)

SOLICITA PRONUNCIAMIENTO SOBRE FRANQUICIAS, IMPUESTOS Y RECUPERACIÓN DE TRIBUTOS.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre franquicias, impuestos y recuperación de tributos.

I ANTECEDENTES

Mediante el oficio indicado en el antecedente se expone que la Embajada de la República Árabe Siria en Chile solicita información sobre franquicias y recuperación de impuestos otorgadas por las autoridades chilenas a las Misiones Diplomáticas acreditadas en su calidad de personas jurídicas, como también a los funcionarios diplomáticos y sus familiares, además de los impuestos que se aplican a las misiones, los funcionarios y sus familiares.

Se solicita también informar el nombre de los impuestos aplicados, su naturaleza, porcentaje y la forma de devolución en caso que existiera posibilidad de su restitución.

Al respecto, se solicita emitir un informe al tenor de lo requerido, con el objeto de dar respuesta a la Representación Diplomática.

II ANÁLISIS

La situación tributaria de las Misiones Diplomáticas se encuentra regulada en la Convención de Viena sobre Relaciones Diplomáticas (en adelante la Convención), artículos 23 y 34 que respectivamente establecen exenciones que benefician al Estado Acreditante y al jefe de la misión, por una parte, y al agente diplomático, por otra.

El artículo 23 dispone que:

“1. El Estado acreditante y el jefe de la misión están exentos de todos los impuestos y gravámenes nacionales, regionales o municipales, sobre los locales de la misión de que sean propietarios o inquilinos, salvo de aquellos impuestos o gravámenes que constituyan el pago de servicios particulares prestados.

2. La exención fiscal a que se refiere este artículo no se aplica a los impuestos y gravámenes que, conforme a las disposiciones legales del Estado receptor, estén a cargo del particular que contrate con el Estado acreditante o con el jefe de la misión”.

Al respecto, y en base a lo informado por esa Dirección de Asuntos Jurídicos del Ministerio de Relaciones Exteriores de Chile, el criterio actual de este Servicio considera 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.

En los mismos términos, recientemente este Servicio ha entendido que la referida exención también se extiende al Impuesto al Valor Agregado que grava los trabajos de remodelación del inmueble sede de la Embajada, sobre la base del principio de reciprocidad .

Por su parte, el artículo 34 de la Convención establece que:

“El agente diplomático estará exento de todos los impuestos y gravámenes personales o reales, nacionales, regionales o municipales, con excepción:

- a. de los impuestos indirectos de la índole de los normalmente incluidos en el precio de las mercaderías o servicios;
- b. de los impuestos y gravámenes sobre los bienes inmuebles privados que radiquen en el territorio del Estado receptor, a menos que el agente diplomático los posea por cuenta del Estado acreditante y para los fines de la misión;
- c. de los impuestos sobre las sucesiones que corresponda percibir al Estado receptor, salvo lo dispuesto en el párrafo 4 del artículo 39;
- d. de los impuestos y gravámenes sobre los ingresos privados que tengan su origen en el Estado receptor y de los impuestos sobre el capital que graven las inversiones efectuadas en empresas comerciales en el Estado receptor;
- e. de los impuestos y gravámenes correspondientes a servicios particulares prestados;
- f. salvo lo dispuesto en el artículo 23, de los derechos de registro, aranceles judiciales, hipoteca y timbre, cuando se trate de bienes inmuebles.”

En cuanto a los miembros de la familia de un agente diplomático que formen parte de su casa, el artículo 37 de la Convención establece que gozarán de los privilegios e inmunidades especificados en los artículos 29 a 36, siempre que no sean nacionales del Estado receptor. En consecuencia, se les aplica, en lo que sea pertinente, lo dispuesto en el artículo 34 de la Convención.

Por otra parte, se hace presente que el artículo 9° de la Ley sobre Impuesto a la Renta establece lo siguiente:

“El impuesto establecido en la presente ley no se aplicará a las rentas oficiales u otras procedentes del país que los acredite, de los Embajadores, Ministros u otros representantes diplomáticos, consulares u oficiales de naciones extranjeras, ni a los intereses que se abonen a estos funcionarios sobre sus depósitos bancarios oficiales, a condición de que en los países que representan se concedan iguales o análogas exenciones a los representantes diplomáticos, consulares u oficiales del Gobierno de Chile. Con todo, esta disposición no regirá respecto de aquellos funcionarios indicados anteriormente que sean de nacionalidad chilena.

Con la misma condición de reciprocidad se eximirán, igualmente, del impuesto establecido en esta ley, los sueldos, salarios y otras remuneraciones oficiales que paguen a sus

empleados de su misma nacionalidad los Embajadores, Ministros y representantes diplomáticos, consulares u oficiales de naciones extranjeras.”

De acuerdo a la norma transcrita, para aplicar la exención a los diplomáticos extranjeros y a los empleados de la misma nacionalidad de una misión extranjera acreditada en Chile, se exige el otorgamiento de iguales o análogas exenciones a los representantes diplomáticos, consulares u oficiales chilenos.

Por su parte, el personal de nacionalidad de chilena o de extranjeros que no sean nacionales de la misión diplomática se encuentra sujeto al pago de impuesto por las rentas que perciban.

Al respecto, se hace presente que, en virtud del Decreto Supremo N° 268, publicado en el Diario Oficial de fecha 09.04.1976, los empleados y/u obreros chilenos o extranjeros de nacionalidad distinta de la representación en que prestan sus servicios, que trabajen en las representaciones diplomáticas, consulares u oficiales de naciones extranjeras, declararán y pagarán directamente el impuesto a que se refiere el artículo 42 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, en la Tesorería respectiva dentro de los 15 primeros días del mes siguiente al de la recepción de los emolumentos.

De este modo, las representaciones diplomáticas no están obligadas a efectuar retenciones de impuesto por las rentas que paguen a sus empleados y obreros chilenos o extranjeros de nacionalidad distinta de la representación en que prestan sus servicios.

Las instrucciones para la aplicación de este decreto han sido impartidas mediante la Circular N° 63 de 1976 y la Resolución N° 69, de 2014, que se pueden consultar en la página web de este Servicio; precisándose que en virtud de la Resolución N° 69 antes citada, la auto retención de impuesto que debe efectuar el propio trabajador en la actualidad se debe declarar en los Códigos 270 y 271 de la línea 53 del Formulario N° 50.

Finalmente, se informa que, conforme a Párrafo I, Letra B), N° 7, del Cuadro Anexo de la Ley sobre Impuesto Territorial, se encuentran exentos del 100% de dicho tributo los bienes raíces de las misiones diplomáticas extranjeras, cuando pertenezcan al Estado respectivo.

En cuanto al nombre de los impuestos, su naturaleza, porcentaje y la forma de devolución en caso que existiera posibilidad de su restitución, se informa en términos generales que, a este Servicio le compete la fiscalización del Impuesto a la Renta, el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto de Timbres y Estampillas, el Impuesto Territorial y el Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

En cuanto a la naturaleza de cada impuesto, ésta viene dada, fundamentalmente, por el hecho gravado en cada caso. Así, en el caso del Impuesto a la Renta, se grava la “renta”, definida en el artículo 2°, N° 1, de la ley del ramo como “los ingresos que constituyan utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban, devenguen o atribuyan, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación.” En cuanto a la tasa del Impuesto a la Renta, tratándose de personas naturales, con domicilio y residencia en nuestro país, contribuyentes de Impuesto Global Complementario, la tasa es progresiva (aumenta en la medida que aumenta la base imponible) y de carácter marginal (por tramos de renta), con

una tasa máxima de 35% en el tramo más alto (artículo 52 de la Ley sobre Impuesto a la Renta).

El Impuesto al Valor Agregado grava las “ventas” y “servicios”, conceptos definidos en la propia ley , con una tasa porcentual del 19% que se aplica, en términos generales, al valor de la operación respectiva.

El Impuesto de Timbres y Estampillas es de naturaleza esencialmente “documentaria”, atendido que grava ciertas actuaciones y documentos “que den cuenta de” los actos jurídicos, contratos y otras convenciones que la propia ley señala en sus artículos 1° y siguientes. En términos generales, la tasa del impuesto depende de si la operación es a plazo o a la vista (o sin plazo). En el primer caso, la tasa es de 0,066% sobre el monto por cada mes o fracción que medie entre la emisión del documento y la fecha de vencimiento del mismo, no pudiendo exceder del 0,8% la tasa que en definitiva se aplique. En el segundo caso, los instrumentos y documentos que contengan operaciones de crédito de dinero deberán enterar la tasa de 0,332% sobre su monto.

El Impuesto Territorial grava los bienes raíces y se aplica sobre su avalúo fiscal, determinado de conformidad con las disposiciones de la Ley sobre Impuesto Territorial, impuesto que es pagado por el dueño o por el ocupante de la propiedad, ya sea éste usufructuario, arrendatario o mero tenedor, sin perjuicio de la responsabilidad que afecte al propietario. En su cálculo se considera el avalúo afecto a impuesto, una tasa anual y una sobretasa, dependiendo del caso. Al primer semestre del año 2018 , sobre los avalúos de los bienes raíces no agrícolas destinados a la habitación se aplica una tasa de 0,975% en la parte de la base imponible que no exceda de \$ 118.801.629 del 01.01.2018, y 1,138% en la parte de la base imponible que exceda del monto señalado, además de una sobretasa anual de beneficio fiscal de 0,025%. Por otra parte, los bienes raíces no agrícolas destinados a la habitación gozarán de un monto de avalúo exento de impuesto territorial de \$ 33.264.460 del 01.01.2018. A ese mismo semestre, la tasa anual del impuesto para los bienes raíces no agrícolas con destino habitacional es de 1,138%, más una sobretasa de beneficio fiscal de 0,025%.

El Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones grava respectivamente los bienes quedados en la sucesión por causa de muerte a título universal (herencia) o a título singular (asignaciones o legados); así como también, en términos generales, las atribuciones convencionales dispositivas entre vivos, no debidas, gratuitas y lucrativas de una cosa corporal o incorporeal o de un valor, que disminuyen el patrimonio del donante y aumentan el del donatario (donaciones) . La tasa del impuesto es de carácter progresiva y se aplica sobre el valor líquido de cada asignación, determinado a la fecha del fallecimiento del causante, de acuerdo a las reglas de valoración de bienes que establece la propia ley. El valor líquido de la asignación que corresponde al heredero o legatario se determina una vez deducidos de la masa de bienes quedados por el difunto diversos componentes, sin perjuicio de deducir también los mínimos exentos según el grado de parentesco con el causante (artículo 2° y siguientes de la Ley sobre Impuesto las Herencias, Asignaciones y Donaciones).

En cuanto a la posibilidad de solicitar devoluciones de sumas pagadas doblemente, en exceso o indebidamente a título de impuestos, reajustes, intereses y multas, el artículo

126 del Código Tributario establece la posibilidad de presentar una solicitud dentro del plazo de tres años, contado desde el acto o hecho que le sirva de fundamento.

Sin perjuicio de lo anterior, el artículo 128 del Código Tributario dispone que las sumas que un contribuyente haya trasladado o recargado indebidamente o en exceso, por concepto de impuestos, deberán ser enteradas en arcas fiscales, no pudiendo disponerse su devolución sino en los casos en que se acredite fehacientemente, a juicio exclusivo del Director Regional de Impuestos Internos, haberse restituido dichas sumas a las personas que efectivamente soportaron el gravamen indebido.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente, téngase por cumplido lo solicitado.

Se hace presente que, dada la extensión de las consultas planteadas, una respuesta más acotada a las mismas requiere la formulación de cuestiones concretas o específicas sobre las cuales este Servicio pueda emitir un pronunciamiento.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 530, de 19.03.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Técnica Tributaria