

CIRCULAR N° 35, DEL 30 DE SEPTIEMBRE DE 1987

MATERIA: IMPARTE INSTRUCCIONES ACERCA DE LAS MODIFICACIONES INTRODUCIDAS A LOS ARTÍCULOS 115ª, 120ª Y 141ª DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, POR LA LEY N° 18.641, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE 17 DE AGOSTO DE 1987, Y EL ARTÍCULO 75ª DEL MISMO CÓDIGO, POR LA LEY N° 18.630, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE 23 DE JULIO DE 1987.

I.-GENERALIDADES.

- A. En el Diario Oficial de fecha 17 de Agosto de 1987, se ha publicado la Ley N° 18.641, que ha introducido importantes modificaciones al texto de los artículos 115º, 120 y 141º del Código Tributario, en lo relativo a la competencia de los Directores Regionales para conocer de las reclamaciones deducidas por los contribuyentes y de las denuncias por infracción a las disposiciones tributarias, y a la competencia de las Cortes de Apelaciones para conocer de las apelaciones interpuestas contra las resoluciones dictadas por los Directores Regionales, en los casos que éstas sean procedentes en conformidad al Código Tributario.

El texto de dicha ley es el siguiente:

"ARTICULO UNICO.- Introdúcense las siguientes modificaciones al Código Tributario, aprobado por el artículo 1º del decreto ley N° 830, de 1974:

- 1.- Reemplázase el inciso final del artículo 115 por los siguientes:

"Será competente para conocer de las reclamaciones el Director Regional de la unidad del Servicio que emitió la liquidación o el giro o que dictó la resolución en contra de la cual se reclama. En el caso de reclamaciones en contra del pago, será competente el Director Regional de la unidad que emitió el giro al cual corresponda el pago.

El conocimiento de las infracciones a las normas tributarias y la aplicación de las sanciones pecuniarias por tales infracciones corresponderá al Director Regional que tenga competencia en el territorio donde tiene su domicilio el infractor.

Tratándose de infracciones cometidas en una sucursal del contribuyente, conocerá de ellas el Director Regional que tenga competencia en el territorio dentro del cual se encuentre ubicada dicha sucursal."

- 2.- Sustitúyese el inciso segundo del artículo 120 por los dos incisos que a continuación se indican, pasando el actual inciso tercero a ser inciso cuarto:

"Conocerá de estos recursos la Corte de Apelaciones que tenga competencia en el territorio de la Dirección Regional que dictó la resolución apelada.

En caso de que la respectiva Dirección Regional abarque un territorio en el cual tengan competencia dos o más Cortes de Apelaciones, conocerá de estos recursos la Corte que tenga competencia en el lugar del domicilio del contribuyente."

3.- Reemplázase el artículo 141º por el siguiente:

"Artículo 141º.- De las apelaciones que se deduzcan de acuerdo con este Título, conocerá la Corte de Apelaciones que tenga competencia en el territorio de la Dirección Regional que dictó la resolución apelada.

En caso de que la respectiva Dirección Regional abarque un territorio en el cual tengan competencia dos o más Cortes de Apelaciones, se aplicará la norma establecida en el inciso tercero del artículo 120º."

B. A su vez, en el Diario Oficial de 23 de Julio de 1987, se publicó la Ley Nº --- 18.830, que incorpora la actividad de la construcción al impuesto al valor agregado, la que, en su artículo 6º, contiene una modificación al texto del artículo 75º del Código Tributario.

El texto de este artículo es del tenor siguiente:

"ARTICULO 6º.- Agrégase el siguiente inciso final al artículo 75º del Código Tributario, contenido en el decreto ley Nº 830, de 1974: "En los casos de venta o promesa de venta de bienes corporales inmuebles, o de un contrato general de construcción, la obligación establecida en el inciso primero se entenderá cumplida dejando constancia del número y fecha de la factura o facturas correspondientes."

Esta modificación regirá desde la fecha de vigencia del artículo 1º de esta ley."

II. ANALISIS DE LAS NUEVAS NORMAS INCORPORADAS AL ARTICULO 115 DEL CODIGO TRIBUTARIO.

Las disposiciones en análisis establecen normas que fijan la competencia de los Directores Regionales para conocer de las reclamaciones deducidas por los contribuyentes, conforme a lo dispuesto por el artículo 124º del Código Tributario, y de los procesos incoados en virtud de denuncias por infracción a las leyes tributarias.

A. Con relación al primer tipo de procesos, esto es, los que se siguen a virtud de una reclamación deducida por un contribuyente en los casos establecidos en el artículo 124º del Código, la ley ha establecido que será competente para conocer de ella el Director Regional de la Unidad del Servicio que haya emitido la liquidación o giro o que dictó la resolución en contra de la cual se reclama. En el caso que el reclamo fuere en contra del pago, será competente el Director Regional de la unidad que emitió el giro al cual corresponda el pago.

Como puede apreciarse, la modificación en comento contempla los siguientes casos:

a) Si se trata de una reclamación en contra de una liquidación o giro de impuestos, corresponderá conocer de ella al Director Regional de la unidad del Servicio que lo hubiere emitido.

b) Si se trata de una reclamación en contra del pago de un impuesto será competente para conocer de ella el Director Regional de la unidad que emitió el giro al que corresponda el pago.

Cabe recordar, para estos efectos, que conforme a lo dispuesto en el inciso primero del artículo 124º del Código Tributario, habiendo giro y pago, no podrá reclamarse de este último, sino en cuanto no se conforme al giro.

Asimismo, debe tenerse presente que, según establece el número 7 del artículo 161º del citado Código, respecto de los intereses o de las sanciones pecuniarias aplicados por el Servicio y relacionados con hechos que inciden en una liquidación o reliquidación de impuestos ya notificada al contribuyente, la reclamación que se interponga deberá serlo conjuntamente con la del impuesto respectivo.

c) Si se trata de una reclamación en contra de una resolución, conocerá de ella el Director Regional de la unidad que la dictó.

En cuanto al Director Regional competente para conocer de las reclamaciones de avalúos, se mantiene la instrucción del Servicio en el sentido de que es el que ejerce jurisdicción en el lugar en que se encuentre ubicado el bien raíz.

- B. En segundo término, tratándose de los procesos que se substancien por infracciones a las normas tributarias y de la eventual aplicación de sanciones a que éstos den lugar, de acuerdo con el nuevo inciso tercero del artículo 115º, se entrega la competencia para conocer de ellos, el Director Regional que ejerza competencia en el territorio en que tenga su domicilio el infractor.

Debe destacarse sobre el particular, que en la expresión "territorio donde tiene su domicilio el infractor", empleada en esta disposición por el legislador, la voz "domicilio", a falta de una norma especial que la defina, debe ser entendida en los términos que se da al concepto en los artículos 59º y siguientes del Código Civil.

- C. Finalmente, tratándose de la determinación de la competencia de los Directores Regionales para conocer de los denuncios por infracciones a las normas tributarias, el nuevo inciso cuarto del artículo 115º, ha considerado, especialmente, la situación de que la infracción que da origen al proceso hay sido cometida en una sucursal y no en la casa matriz del contribuyente, situación en la cual se ha adoptado una solución que armoniza perfectamente con la norma de competencia general, fijándose como factor determinante de la competencia del Director Regional, la ubicación de la sucursal donde se cometió la infracción; al respecto, cabe tener presente que la expresión "sucursal" empleada por el legislador debe ser entendida en el sentido de "aquel establecimiento que depende de otro central y que desempeña funciones análogas a éste, pero que se encuentra avencindado en un lugar diferente", como asimismo, las instrucciones impartidas sobre esta materia en el Oficio Circular Nº 2973, de 29.8.86 de esta Dirección Nacional.

III. ANALISIS DE LAS MODIFICACIONES A LOS ARTICULOS 120º Y 141º.

- A. El artículo 120º del Código Tributario consagra la jurisdicción de las Cortes de Apelaciones, para conocer en segunda instancia de los recursos de apelación que se deduzcan en contra de las resoluciones de primera instancia dictadas por el Director Regional; norma que reitera en el artículo 141º, respecto de apelaciones deducidas en contra de resoluciones pronunciadas por el Director Regional al fallar una reclamación tramitada de acuerdo al procedimiento general señalado en los artículos 123º y siguientes del precitado Código.

Para estos efectos, los referidos artículos discurren, en general, otorgando competencia para reverter las resoluciones dictadas en primera instancia por el Director Regional, por la vía del recurso en comento, a la Corte de Apelaciones que tenga competencia en el territorio de la Dirección Regional que dictó la resolución apelada.

Constituye una excepción a la regla anotada, la situación descrita en el nuevo inciso tercero del artículo 120º, en análisis, según el cual, "en caso de

que la respectiva Dirección Regional abarque un territorio en el cual tengan competencia dos o más Cortes de Apelaciones, conocerá de estos recursos la Corte que tenga competencia en el lugar del domicilio del contribuyente". Cabe observar, además, que esta excepción se repite en lo que atañe al procedimiento general de reclamaciones contenido en el Título II del Libro Tercero del Código, por remisión que el inciso segundo del nuevo artículo 141º, hace al actual inciso tercero del artículo 120º.

En esta materia debe advertirse que si la sentencia recurrida ha recaído en un proceso seguido en razón de una denuncia por infracción a la ley tributaria cometida en una sucursal, y existen dos o más Cortes de Apelaciones que ejercen jurisdicción en el territorio de la Dirección Regional que emitió la resolución sancionadora, corresponderá conocer del recurso de apelación a aquella Corte que tenga competencia en el lugar donde se encuentra ubicada la sucursal en la que se trasgredió la norma impositiva.

IV. VIGENCIA DE LAS MODIFICACIONES INTRODUCIDAS A LOS ARTICULOS 115º, 120º y 141º.

Sobre este particular, debe tenerse presente que la ley analizada no ha contemplado ninguna norma especial acerca de la fecha de vigencia de las modificaciones que ha incorporado al texto del Código Tributario, por lo que es forzoso concluir que su entrada en vigor debe regirse por las disposiciones del derecho común, contenidas en la Ley sobre Efecto Retroactivo de las Leyes y en el Código Civil.

En este sentido, el artículo 24º del primero de los cuerpos legales mencionados dispone que "Las leyes concernientes a la substanciación y ritualidad de los juicios prevalecen sobre las anteriores desde el momento en que deben empezar a regir. Pero los términos que hubieron empezado a correr y las actuaciones y diligencias que ya estuvieren iniciadas se regirán por la ley vigente al tiempo de su iniciación.". Lo transcrito, debidamente concordado con lo dispuesto en los artículos 6º y 7º del Código Civil, permiten concluir que las modificaciones comentadas han entrado en plena vigencia y son obligatorias desde la fecha de la publicación en el Diario Oficial, de la Ley que las contiene, esto es, a contar del 17 de Agosto del año 1987.

V. DETERMINACION DE LA CORTE DE APELACIONES COMPETENTE PARA CONOCER DE LOS RECURSOS DE APELACION EN LOS CASOS QUE SE INDICAN.

A. La normativa modificada por la ley en análisis rige para los recursos de apelación concedidos por los Directores Regionales en los siguientes procedimientos contemplados en el Código Tributario:

- a) Procedimiento General de Reclamaciones (Arts. 123º y siguientes).
- b) Procedimiento General Para la Aplicación de Sanciones (Art. 161º).
- c) Procedimientos Especiales para la Aplicación de Ciertas Multas (Art. 165º).

Aunque la modificación analizada no es aplicable tratándose de las apelaciones concedidas en contra de una resolución del Director Regional, dictada en el procedimiento de reclamos de avalúos de bienes raíces, toda vez que en tal procedimiento el conocimiento de los recursos de apelación que se deduzcan corresponde a los Tribunales Especiales de Alzada, debe recordarse que respecto de ellas existe una reglamentación análoga, ya que el artículo 121º, en el inciso tercero, establece que el territorio jurisdiccional de los Tribunales Especiales de Alzada será el de la Corte de Apelaciones respectiva.

- B. Una vez determinados los procedimientos que se han visto afectados por las modificaciones en estudio, es preciso considerar la situación que deben enfrentar las Direcciones Regionales, con respecto a la determinación del Tribunal de Alzada competente para conocer de las apelaciones que se deduzcan en contra de las Resoluciones que dictan.

Para tal efecto se debe considerar que para efectuar esta determinación, hay que atender a los siguientes antecedentes:

- a) Si sobre el territorio jurisdiccional de la respectiva Dirección Regional, ejercen competencia una o más Cortes de Apelaciones.
- a.1) Si existe sólo una Corte de Apelaciones, será ésta la llamada a conocer de los recursos de apelación deducidos por los contribuyentes en contra de las resoluciones dictadas por el Director Regional, tanto en los procesos seguidos conforme al procedimiento general de reclamaciones como en las causas incoadas en conformidad con los artículos 161º y 165º, del Código Tributario.
- a.2) Si existen dos o más Cortes de Apelaciones que tengan competencia sobre dicho territorio, conocerá de los recursos interpuestos la Corte que tenga competencia sobre el territorio que corresponda al domicilio del contribuyente o se encuentre ubicada la sucursal, en el caso de infracciones.
- b) En segundo término, se debe atender a la época en que se interpuso el recurso.
- b.1) Si las apelaciones son deducidas con anterioridad a la fecha de vigencia de la modificación en comento, esto es, hasta el día 16 de Agosto de 1987 serán resueltas por la Corte de Apelaciones que debía conocer de ella conforme a la antigua norma de competencia, aún cuando el recurso haya sido concedido y/o notificado al recurrente con posterioridad a la mencionada data.
- b.2) Respecto de las apelaciones interpuestas a contar del 17 de Agosto del año 1987, son de competencia de la Corte de Apelaciones que deba conocer de ellas conforme al nuevo texto de los artículos 120º y 141º del Código Tributario.

Cabe tener presente que el recurso se entienda interpuesto en la fecha de su presentación en las Oficinas de Partes de la respectiva Dirección Regional.

- C. Se recomienda ser en extremo cuidadoso en la determinación de la competencia de la Corte de Apelaciones que deba conocer del recurso, a fin de evitar la devolución de expedientes por dichos Tribunales, con declaración de incompetencia, lo que acarrearía dilación en la tramitación del recurso y perjuicios para el contribuyente.

Finalmente, debe precisarse, que las modificaciones comentadas no empecen a aquellos expedientes en que el recurso de apelación se interpuso antes del 17 de Agosto de 1987 y que deben ser devueltos a la Corte de Apelaciones que los envió en trámite a la Dirección Regional, por lo que atendido el principio de la radicación, los autos deben ser remitidos nuevamente a ese mismo Tribunal de Alzada para que continúe conociendo del recurso.

VI. TRAMITACIÓN ADMINISTRATIVA DEL RECURSO DE APELACION.

- A. Concedido el recurso de apelación, la Dirección Regional debe remitir el expediente al Tribunal de Alzada que corresponda, teniendo presente las nuevas nor-

mas de competencia analizadas en el Párrafo V de la presente Circular, advirtiéndose que los autos deben elevarse a la Corte de Apelaciones dentro de los quince días siguientes a aquél en que se notifique la concesión del recurso, lo que se materializará mediante un oficio, cuyo envío podrá efectuarse por correo certificado si la distancia entre la sede de la Dirección Regional y la ciudad-asiento del Tribunal Ad Quem lo justifica; en caso contrario, su remisión se hará a través del Libro de Tribunales que para estos efectos mantienen las Oficinas de Partes, acreditándose la recepción del oficio y del expediente con la firma del Oficial de Sala del Tribunal encargado de esta diligencia. En igual forma y en la misma oportunidad deberá comunicarse al Consejo de Defensa del Estado el envío del expediente al Tribunal de Alzada, a la vez que deberá remitirse copia íntegra de los autos, para su acertada gestión de defensa en segunda instancia de los intereses del Servicio.

- B. No obstante lo anterior, es dable señalar que en el procedimiento especial para la aplicación de ciertas multas establecido en el artículo 165º del Código Tributario, la representación del Servicio en los recursos de apelación que interpongan los contribuyentes ante las Cortes de Apelaciones, corresponde a los Directores Regionales, en virtud de las facultades que les delegó el Director del Servicio mediante Resolución Nº 2027 Exenta de 23 de Noviembre de 1983 y publicada en el Diario Oficial del día 24 del mismo mes y año, por lo que una vez concedido el recurso se remitirán los autos al Tribunal de Alzada que corresponda, según las nuevas normas de competencia ya analizadas y de la misma forma indicada en la letra A) que antecede.

Ingresado el expediente al Tribunal de Apelación, corresponde al Servicio hacerse parte en el recurso, trámite que deberá cumplir el Director Regional de la Dirección Regional dentro de cuyo territorio jurisdiccional se encuentra funcionando la Corte de Apelaciones que deba conocer del recurso, advirtiéndose que cuando este Tribunal de Alzada funcione en una ciudad ubicada dentro del territorio jurisdiccional de una Dirección Regional distinta de aquella que dictó la sentencia recurrida, esta última Unidad Regional, junto con comunicarle el envío de los autos al Tribunal de Apelación, deberá remitir copia íntegra del expediente a la Dirección Regional competente para que pueda asumir adecuadamente la representación del Servicio en calidad de parte en todos los trámites de la instancia.

Respecto de la comparecencia del Servicio en la segunda instancia, se reiteran las instrucciones contenidas en el párrafo IV de la Circular 41, de 1983, de esta Dirección.

VII. DEVOLUCIÓN DE LOS AUTOS A PRIMERA INSTANCIA.

Inmediatamente de quedar a firme el fallo del Tribunal de Alzada, y una vez notificado el abogado del Servicio encargado de la causa se preocupará que los autos sean devueltos a primera instancia, para que el Director Regional proceda a dictar el "cómplase" correspondiente.

VIII. ANALISIS DE LA MODIFICACION AL ARTICULO 75º DEL CODIGO TRIBUTARIO.

El artículo 75º del Código Tributario obliga a los Notarios y demás ministros de fe a dejar constancia del pago del tributo contemplado en la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, en los documentos que den cuenta de una convención afecta a dicho impuesto, sin embargo, si no se acredita ante dichos funcionarios el pago del referido impuesto, deberán siempre autorizar los documentos respectivos, pero no podrán entregarlos a los interesados ni otorgar copias de ellos mientras no se paguen los tributos.

La Ley Nº 18.630, de 23.7.87, en su artículo 6º, agregó un inciso final a este artículo 75º, señalando que en los casos de ventas o promesa de venta de bienes corporales inmuebles, o de un contrato general de construcción, la obligación referida en el párrafo anterior se entenderá cumplida dejando constancia del número y fecha de la factura o facturas correspondientes.

Debe tenerse presente que no todos los contratos de venta o promesa de venta de bienes corporales inmuebles se encuentran afectados por el Impuesto a las Ventas y Servicios sino sólo aquellos en que el vendedor o promitente vendedor es una empresa constructora y la venta o promesa recae sobre inmuebles - construídos total o parcialmente por ella. En consecuencia, no procede que los Notarios exijan facturas en los casos en que se vende o promete vender un inmueble que se adquirió ya construído o que el vendedor construyó por el sistema de contrato general de construcción por suma alzada.

Cuando se presenten dudas sobre si se trata de ventas o promesas de venta afectas o no al impuesto, ellas podrán disiparse con el contrato de adquisición del inmueble en el cual se habrá dejado constancia de las facturas pertinentes o con el contrato general de construcción por suma alzada o examinando si el contrato de adquisición del inmueble es anterior al 1º de Octubre de 1987, en cuyo caso no procede que se hayan emitido facturas.

Respecto de los contratos generales de construcción, se advierte que ellos están gravados con el impuesto tanto si se trata de contratos por suma alzada o por administración.

En cuanto a los demás contratos gravados con el IVA, distintos a los de venta o promesa de venta de inmuebles o generales de construcción, los Notarios y demás ministros de fe siguen obligados a dejar constancia del pago del tributo contemplado en la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el inciso segundo del artículo 55º del decreto ley Nº 825, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, tratándose de ventas o promesas de venta o de contratos generales de construcción gravados con los impuestos de esa ley, la factura debe emitirse al momento en que se perciba el pago efectivo del precio del contrato o parte de éste, cualquiera que sea la oportunidad en que se efectúe dicho pago, sea anticipo, canje o recuperación de retenciones, avances de obra, etc.... Sin embargo, cuando se trate de venta de un bien inmueble, debe siempre emitirse una factura definitiva a la fecha de suscripción del contrato, por el total del precio, aunque se quede adeudando parte de él, descontando lo facturado con anterioridad.

En consecuencia, procede emitir facturas por cada pago que se efectúe, salvo por los que se realicen después de suscrito un contrato de venta, ya que la factura definitiva se habrá emitido al momento de su suscripción.

Como es obvio, el cumplimiento de esta obligación es exigible cuando en los documentos que se autoricen se deje constancia de haberse efectuado pagos o que se efectúan al momento de suscribirlos, salvo si se trata del contrato de venta en el cual siempre será procedente cumplir con dicha obligación.

Es útil tener presente que los pagos efectuados con anterioridad al 1º de Octubre de 1987, en cumplimiento de contratos generales de construcción o de ventas o promesas de venta, no se encuentran gravados con el Impuesto al Valor Agregado.

También debe señalarse que dentro del plazo de 18 meses, contado desde la mencionada fecha, no se aplicará el impuesto en las operaciones que más abajo se detallan, y que las empresas constructoras realicen con personas que no tengan derecho a recuperar el total o parte del Impuesto al Valor Agregado:

- a) Pagos efectuados en cumplimiento de contratos generales de construcción que no sean por administración, celebrados antes del 1º de Octubre de 1987;
- b) Pagos realizados para cumplir contratos generales de construcción que no sean por administración, celebrados a raíz de propuestas públicas abiertas antes del 1º de Octubre de 1987;
- c) Pagos que se efectúen en cumplimiento de contratos de promesa de venta de inmuebles, de propiedad de empresas constructoras, que se hayan protocolizado antes del 1º de Octubre de 1987;
- d) Contratos de ventas de inmuebles de propiedad de empresas constructoras que se celebren cuando aún el inmueble se encuentra en construcción y en cumplimiento de las promesas de venta señaladas en la letra c), anterior.

Si estos contratos de ventas se efectúan cuando el inmueble se encuentra terminado, tampoco se devenga el Impuesto al Valor Agregado, aunque su celebración ocurra después de transcurrido el plazo de 18 meses.

En los casos señalados, de operaciones efectuadas dentro del plazo de 18 meses, la liberación del impuesto y de la obligación de emitir facturas, podrá acreditarse con un certificado expedido por la Dirección Regional del Servicio, en la cual se haya presentado la declaración jurada exigida en el artículo 1º transitorio de la ley Nº 18.630, o bien, a elección del interesado, con la exhibición de una copia de dicha declaración, timbrada por la Unidad del Servicio que la recibió.

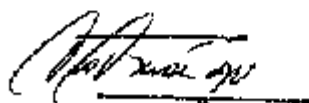
Finalmente se hace presente que la contravención por parte de los Notarios y otros ministros de fe a lo dispuesto en el artículo 75º en estudio, hará a dichos funcionarios responsables solidariamente al pago del impuesto, conforme a lo prescrito en el inciso final del artículo 73º del decreto ley Nº 825, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

IX.-VIGENCIA DE LA MODIFICACION AL ARTICULO 75.

De acuerdo a lo establecido en el inciso final del artículo 6º de la Ley Nº 18.630, la modificación en comento, regirá desde la fecha de vigencia del artículo 1º de esta ley, es decir, desde el 1º de Octubre de 1987, por aplicación de la norma sobre vigencia a que alude el artículo 2º de la misma disposición legal.

En consecuencia, los Notarios y demás ministros de fe a que se refiere el artículo 75º del Código Tributario, deberán exigir, a contar desde esa fecha, la o las facturas que se hayan emitido, también desde esa fecha, en razón de contratos de venta o promesa de venta de bienes inmuebles afectos al IVA o de contratos generales de construcción que se les presenten para su autorización, con el objeto de dejar constancia de dichas facturas en los respectivos contratos.

Saluda a Ud.,



FRANCISCO FERNANDEZ VILLAVICENCIO
DIRECTOR

DISTRIBUCION:

- AL PERSONAL
- AL BOLETIN