

CIRCULAR N°08 DEL 06 DE FEBRERO DEL 2009

MATERIA : IMPARTE INSTRUCCIONES SOBRE LA APLICACIÓN DE LA DISMINUCIÓN TRANSITORIA DE LAS TASAS ESTABLECIDAS EN LOS ARTÍCULOS 1°, NUMERAL 3), 2° Y 3° DEL DECRETO LEY N°3475, DE 1980, QUE CONTIENE LA LEY SOBRE IMPUESTO DE TIMBRES Y ESTAMPILLAS CONTEMPLADA EN LA LEY 20.326.

I.- INTRODUCCIÓN

1. En el Diario Oficial del 29 de Enero de 2009, se publicó la Ley N° 20.326 la cual establece medidas transitorias de incentivo tributario, concede un bono extraordinario para las familias de menores ingresos y establece un conjunto de medidas de apoyo a la inversión y el empleo, contemplando en su artículo 3° una disminución transitoria de las tasas establecidas en los artículos 1°, numeral 3), 2° y 3° del Decreto Ley N°3475, de 1980, que contiene la Ley sobre Impuesto de Timbres y Estampillas.
2. La presente Circular tiene por objeto impartir las instrucciones pertinentes sobre la aplicación de las normas del artículo 3°, citado.

II.- TEXTO DE LA DISPOSICIÓN LEGAL

El artículo 3° de la Ley N° 20.326, es del siguiente tenor:

“Artículo 3°.- Disminúyense transitoriamente las tasas establecidas en los artículos 1°, numeral 3), 2° y 3° del decreto ley N°3.475, de 1980, que contiene la ley sobre Impuesto de Timbres y Estampillas, de la siguiente manera:

- a) A cero (0), respecto de los impuestos que se devenguen a contar del día 1 de enero de 2009 y hasta el día 31 de diciembre de 2009, ambos incluidos, y
- b) A la mitad, respecto de los impuestos que se devenguen a contar del día 1 de enero de 2010 y hasta el día 30 de junio de 2010, ambos incluidos.

En el caso del impuesto establecido en el artículo 3° precitado, la reducción de tasas se aplicará aún cuando su devengo se produzca con posterioridad al período indicado en el inciso anterior, siempre que la aceptación del respectivo documento de destinación aduanera o de ingreso a zona franca de la mercadería, se realice dentro de los períodos señalados.

Para los efectos de determinar el tributo que corresponda conforme al artículo 24 N°17 del citado decreto ley, se considerará que las operaciones o documentos objeto de refinanciamiento, cuyos impuestos se hayan devengado durante la vigencia de las tasas rebajadas a que se refiere este artículo, se vieron afectados por las tasas que hubiese correspondido aplicar de no mediar la disminución de tasas establecida por este artículo. Asimismo, para efectos de lo dispuesto en el artículo 2 bis del referido decreto ley, las líneas de emisión de bonos o de títulos de deuda de corto plazo cuya primera colocación tenga lugar dentro de los períodos indicados en las letras a) y b) del inciso primero, mantendrán la determinación de los impuestos aplicables a las colocaciones acogidas a la línea hasta completar la tasa de 1,2%, sin perjuicio que las colocaciones efectuadas en los períodos señalados se beneficien con las tasas rebajadas correspondientes.

No procederá el cobro de los impuestos establecidos en los artículos a que se refiere el inciso primero de este artículo, que se hayan devengado entre el 1 de enero de 2009 y la fecha de publicación de esta ley en el Diario Oficial, como tampoco de los respectivos intereses y multas que correspondan a tales tributos. Asimismo, de haberse efectuado durante tal período el recargo o retención de los tributos, ellos no deberán enterarse en arcas fiscales, en cuanto se hayan restituido por el sujeto, responsable o agente retenedor, a las personas que soportaron el gravamen, circunstancia que deberá acreditarse ante el Servicio de Impuestos Internos, cuando éste lo solicite. En caso que dichos impuestos hayan sido declarados y pagados por los sujetos, responsables de su pago o agentes de retención, procederá su devolución al declarante sin más antecedentes que la acreditación de que los impuestos pagados corresponden a los tributos beneficiados por la rebaja de tasas a que se refiere este artículo, lo cual deberá solicitarse conforme a lo dispuesto por el artículo 126 N°3, del Código Tributario. Las sumas así restituidas deberán ser reembolsadas por el solicitante a las personas que efectivamente soportaron el gravamen antes del vencimiento del mes siguiente a aquél en que ha tenido lugar la devolución.”

III.- INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA.

1.- Tasas aplicables

La disminución transitoria de las tasas contemplada en la disposición legal en comento, operará de la siguiente forma:

- a) Los impuestos de los artículos 1º, numeral 3), 2º y 3º del Decreto Ley N°3475, de 1980, que se devenguen a contar del 1 de enero y hasta el 31 de diciembre del año 2009, ambos inclusive, se aplicarán con tasa 0.

Cabe hacer presente que la afectación con tasa 0, no obstante liberar de la obligación principal de pago del impuesto, deja subsistentes las demás obligaciones tributarias accesorias que correspondieren, dado que la disposición legal no ha derogado el impuesto, sino que sólo ha disminuido temporalmente la tasa a aplicar.

A modo ejemplar, los bancos e instituciones financieras deben registrar las actuaciones y documentos que den cuenta de los actos jurídicos, contratos y otras convenciones gravadas con el Impuesto de Timbres y Estampillas afectos a tasa 0 en el Auxiliar de Registro de Impuesto de Timbres y Estampillas de Bancos e Instituciones Financieras y enviar semestralmente los archivos que las contengan al Servicio de Impuestos Internos, bajo el mismo criterio que cuando se aplica una tasa distinta de 0.

- b) Los impuestos que se devenguen a contar del 1 de enero y hasta el 30 de junio del año 2010, ambos inclusive, quedan afectos a las siguientes tasas:

- i) Letras de cambio, libranzas, pagarés, créditos simples o documentarios y cualquier otro documento, incluso aquellos que se emitan en forma desmaterializada, que contenga una operación de crédito de dinero, contemplados en el artículo 1º número 3) del D.L. N°3475, de 1980:

- Operaciones y documentos con plazo de vencimiento: 0,05% de su monto por cada mes o fracción que medie entre la emisión del documento y la fecha de vencimiento del mismo, con tope de 0,6%
- Operaciones a la vista o sin plazo de vencimiento: 0,25%

- ii) Respecto de las renovaciones o prórrogas de documentos que se gravan de conformidad al artículo 2º de D.L. N°3475, de 1980:

- Operaciones y documentos con plazo de vencimiento: 0,05% por cada mes completo, en los términos de esa disposición, que se pacte entre el vencimiento original del documento o el vencimiento estipulado en la última renovación o prórroga, según corresponda, y el nuevo vencimiento estipulado en la renovación o prórroga de que se trate, con tope de 0,6% respecto de un mismo capital.
- Operaciones a la vista o sin plazo de vencimiento: 0,25%.

- iii) Impuesto único contemplado en el artículo 3º del D.L. N°3475, de 1980: 0,05% por cada mes o fracción que medie entre la fecha de aceptación del respectivo documento de destinación aduanera o de ingreso a zona franca de la mercadería, y aquella en que se adquiera la moneda extranjera necesaria para el pago del precio o crédito, o la cuota de los mismos que corresponda, con tope de 0,6%, y se calculará sobre el monto pagado por dicha adquisición, excluyendo los intereses.

Para estos efectos, se hace presente que por expresa disposición legal, las tasas indicadas se aplicarán respecto de los impuestos que se devenguen durante los períodos señalados en el inciso primero del artículo 3º de la Ley N° 20.326, esto es, se aplicarán por regla general, respecto de los documentos que, en dichos periodos, se emitan, suscriban, otorguen, lleguen al país, se protocolicen o contabilicen, según, corresponda, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 14 del D.L. 3.475, citado.

2.- Situaciones especiales

2.1 Impuesto Único Sustitutivo del artículo 3 del D.L. N°3475, de 1980

Cabe hacer presente que tratándose del impuesto establecido en el artículo 3º del D.L. N°3475, de 1980, el inciso segundo del artículo 3º de la Ley N° 20.326 extiende la aplicación de las tasas rebajadas señaladas en su inciso primero, a operaciones respecto de las cuales el devengo se verifica con posterioridad a los períodos indicados en el referido inciso primero.

Para estos efectos, debe tenerse presente que de conformidad al inciso final del artículo 14 del D.L. N°3475, de 1980, el impuesto del artículo 3° de ese decreto ley, en los casos en que éste deba ser ingresado en arcas fiscales por el banco o entidad que venda la moneda extranjera, se devenga al momento de dicha venta. Agrega esta disposición que en los demás casos, el impuesto se devenga cuando se efectúe el pago al exterior.

De esta forma y de conformidad a lo establecido en el inciso segundo del artículo 3° de la Ley N° 20.326, verificándose la aceptación del respectivo documento de destinación aduanera o de ingreso a zona franca de la mercadería dentro de los períodos indicados en el inciso primero de la misma disposición, procederá la aplicación de las tasas rebajadas aún cuando la adquisición de las divisas necesarias para el pago del precio o crédito, o la cuota de los mismos que corresponda, o el pago al exterior, según corresponda, se efectúe con posterioridad a la vigencia de dichas tasas.

Ejemplos:

- i. Fecha de aceptación del respectivo documento de destinación aduanera: 15.03.2010
Fecha de adquisición de las divisas: 10.08.2010
Moneda extranjera adquirida para pagar el precio o crédito de la operación (*):
\$3.000.000
Tasa aplicable: 0,05% con tope de 0,6%

$$\text{Impuesto a pagar} = 3.000.000 * 0,25\% = 7.500$$
- ii. Fecha de aceptación del respectivo documento de destinación aduanera: 20.11.2009
Fecha de adquisición de las divisas: 25.03.2010
Moneda extranjera adquirida para pagar el precio o crédito de la operación (*):
\$3.000.000
Tasa aplicable: 0,05% con tope de 0,6% (**)

$$\text{Impuesto a pagar} = 3.000.000 * 0,25\% = 7500$$
- iii. Fecha de aceptación del respectivo documento de destinación aduanera:
12.05.2009
Fecha de adquisición de las divisas: 15.06.2009
Moneda extranjera adquirida para pagar el precio o crédito de la operación (*):
\$3.000.000
Tasa aplicable: 0%
Impuesto a pagar = 0

(*) De conformidad al artículo 6° del D.L. N°3475, de 1980, el tipo de cambio que se debe considerar para determinar la base sobre la cual se aplica el tributo, será el valor que fijen las partes, no pudiendo en todo caso, ser inferior al tipo de cambio que la moneda respectiva tenga de acuerdo al valor promedio de transacción bancaria informada por el Banco Central en el día en que se efectúe la venta de la moneda.

(**) Atendido que la norma especial del artículo 3°, de la ley 20.326, no ha modificado la regla de devengo del impuesto, y la compra de divisas se efectuó dentro del periodo de rebaja de tasas, corresponde aplicar la tasa disminuida vigente en dicha época, en la forma indicada en el ejemplo.

2.2 Artículo 24 N°17 del D.L. N°3475, de 1980

De lo dispuesto en la primera parte del inciso tercero del artículo 3° de la Ley N° 20.326, resulta que, para los efectos de la exención del artículo 24 N°17 del D.L. N°3475, de 1980, debe considerarse que las operaciones o documentos originales cuyo impuesto se devengue durante los períodos contemplados en el inciso primero del referido artículo 3°, se afectan con las tasas que hubiere correspondido aplicar de no mediar la disminución de tasas establecida por esta disposición legal, asegurando de esta forma que tales operaciones o documentos originales mantengan, respecto del capital original, la tasa rebajada que corresponda, aún cuando en el futuro sean objeto de renegociación.

Cabe consignar que el inciso primero del N° 17 del artículo 24, citado, exige para hacer efectiva la exención que establece, que al momento del otorgamiento del crédito que se

paga, el Impuesto de Timbres y Estampillas devengado por los documentos emitidos o suscritos con ocasión del crédito original, se hubiese pagado efectivamente.

De esta manera, para los efectos de esta última disposición, debe entenderse que se habrán pagado efectivamente aquellos impuestos que por devengarse entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2009, ambos inclusive, se aplicaron con tasa 0.

Ejemplos:

i. Operación Original

Fecha emisión documento: 10.08.2009
Fecha vencimiento documento: 09.06.2010
Tasa Efectiva: 0

Operación de refinanciamiento
Fecha emisión documento: 20.02.2010
Fecha vencimiento documento: 19.10.2010

Tasa que hubiese correspondido al crédito original: 1%
Tasa correspondiente al nuevo crédito: 0,4%
Tasa máxima que hubiese correspondido al crédito original: 1,2%

Parte de la tasa de la operación de refinanciamiento que se beneficia por la exención: 0,2

Tasa efectiva a pagar por la operación de refinanciamiento: 0,2.

ii. Operación Original

Fecha emisión documento: 10.02.2010
Fecha vencimiento documento: 09.12.2010
Tasa Efectiva: 0,5%

Operación de refinanciamiento
Fecha emisión documento: 20.08.2010
Fecha vencimiento documento: 19.04.2011

Tasa que hubiese correspondido al crédito original: 1%
Tasa correspondiente al nuevo crédito: 0,8%
Tasa máxima que hubiese correspondido al crédito original: 1,2%

Parte de la tasa de la operación de refinanciamiento que se beneficia por la exención: 0,6

Tasa efectiva a pagar por la operación de refinanciamiento: 0,2

2.3 Artículo 2° bis del Decreto Ley N°3475, de 1980

Las colocaciones de bonos o de títulos de deuda de corto plazo a las que se refiere el artículo 2° bis del Decreto Ley N°3475, de 1980, que se efectúen en los períodos indicados en las letras a) y b) del inciso primero artículo 3° de la Ley N° 20.326, se beneficiarán con las tasas rebajadas correspondientes.

Con todo, para los efectos de determinar el monto afecto a impuesto según el N° 2 del artículo 2° bis del decreto ley, se considerará como tasa máxima del impuesto establecido en el artículo 1 N° 3, inciso primero, la de 1,2%, aún cuando se trate de líneas de emisión cuya primera colocación tenga lugar dentro de los períodos referidos.

Ejemplos:

i. Monto máximo de la línea de emisión: 25.000 UF

Fecha de la primera colocación: 15.10.2008
Plazo primera colocación: 12 meses
Monto primera emisión: 20.000 UF

Monto límite del impuesto = 25.000 UF * 1,2% = 300 UF

Impuesto primera colocación: 20.000 UF * 1,2% = 240 UF

Fecha de la segunda colocación: 15.11.2009

Monto segunda emisión: 20.000 UF
Plazo segunda colocación: 12 meses

Impuesto segunda colocación: 0

Fecha de la tercera colocación: 15.01.2011
Monto tercera emisión: 25.000 UF
Plazo tercera colocación: 12 meses
Impuesto tercera colocación: $25.000 \text{ UF} * 1,2\% = 300 \text{ UF}$
 $\frac{-240 \text{ UF}}{= 60 \text{ UF}}$

- ii. Monto máximo de la línea de emisión: 25.000 UF
Fecha de la primera colocación: 15.01.2009
Plazo primera colocación: 12 meses
Monto primera emisión: 20.000 UF

Monto límite del impuesto = $25.000 \text{ UF} * 1,2\% = 300 \text{ UF}$

Impuesto primera colocación: 0
Impuesto que hubiere correspondido a la primera emisión de no mediar las tasas reducidas: $20.000 \text{ UF} * 1,2\% = 240 \text{ UF}$

Fecha de la segunda colocación: 15.03.2010
Monto segunda emisión: 20.000 UF
Plazo segunda colocación: 12 meses
Impuesto segunda colocación: $20.000 \text{ UF} * 0,6\% = 120 \text{ UF}$
Impuesto que hubiere correspondido a la primera colocación de no mediar las tasas reducidas: $20.000 \text{ UF} * 1,2\% = 240 \text{ UF}$

De esta forma, de las 120 UF que corresponden al impuesto aplicable a la segunda emisión, solo se paga la diferencia de 60 UF, para llegar al tope de 300 UF.

3. Impuesto devengado entre el 1 y el 29 de enero de 2009

De conformidad al inciso final del artículo 3° de la Ley N° 20.326, no procederá el cobro de los impuestos de los artículos 1°, numeral 3), 2° y 3° del Decreto Ley N°3475, de 1980, ni de sus respectivos intereses y multas, que se hubieren devengado entre el 1 de enero de 2009 y la fecha de publicación en el Diario Oficial de la Ley 20.326, esto es, el 29 de enero de 2009.

Agrega esta disposición, que el sujeto, responsable o agente retenedor que hubiere retenido o recargado dichos tributos, no deberá enterarlos en arcas fiscales, siempre que haya reintegrado las sumas correspondientes a las personas que lo soportaron, debiendo acreditar la restitución al Servicio de Impuestos Internos cuando éste lo solicite.

Al respecto, cabe hacer presente que la posibilidad de no enterar el impuesto estipulada en la norma referida, procede únicamente en el evento que el sujeto, responsable o agente retenedor ha efectuado la restitución que corresponda a quien soportó el impuesto, razón por la cual, faltando este requisito, el sujeto, responsable o agente retenedor se encuentra obligado a declarar y pagar el tributo.

Por otra parte, en caso que los impuestos hayan sido declarados y pagados, procede su devolución al declarante sin más antecedente que la acreditación de que los impuestos pagados corresponden a los tributos beneficiados por la rebaja de tasas a que se refiere el artículo 3° de la Ley N° 20.326. Según lo indica la propia disposición, esta devolución se solicita conforme a lo dispuesto en el artículo 126 N°3, resultando aplicables en lo pertinente, las instrucciones impartidas por este Servicio mediante la Circular 72 de 2001.

En este último caso, se establece que el declarante que solicita la devolución, debe proceder al reembolso del importe de los impuestos, a las personas que efectivamente lo soportaron, antes del vencimiento del mes siguiente al de la devolución.

Ahora bien, la falta de reintegro de las sumas correspondientes a las personas que soportaron el gravamen, dentro del plazo indicado, importa el incumplimiento de un requisito legal para la procedencia del beneficio, de forma tal que, si ello se verifica, el declarante queda obligado a restituir al Fisco las sumas recibidas.

Lo anterior es sin perjuicio de la multa que corresponda aplicar por tal infracción, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 109 del Código Tributario.
Saluda a Ud.,

PABLO GONZALEZ SUAU
DIRECTOR SUBROGANTE

Distribución:

- Boletín
- Internet
- Diario Oficial en extracto