



**“ANÁLISIS DESCRIPTIVO DEL IMPUESTO ADICIONAL A LOS
PRODUCTOS Suntuarios”**

Parte I

**TESIS PARA OPTAR AL GRADO DE
MAGÍSTER EN TRIBUTACIÓN**

Alumno: Alejandro Oyarzun Lucero

Profesor Guía: Miguel Ángel Ojeda

Santiago, Octubre de 2015

TABLA DE CONTENIDOS

<u>CAPÍTULO</u>	<u>PÁGINA</u>
TABLA DE CONTENIDOS.....	III
RESUMEN EJECUTIVO.....	VI
1 INTRODUCCIÓN.....	VII
1.1 ANÁLISIS METODOLÓGICO.....	X
CAPÍTULO I. ANÁLISIS HISTÓRICO DE LA EVOLUCIÓN DEL IMPUESTO ADICIONAL A LOS PRODUCTOS SUNTUARIOS.....	1
CAPÍTULO II. IMPUESTO ADICIONAL ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 37°, 40° DEL D.L. N° 825 Y SU BASE IMPONIBLE DEL ARTÍCULO 38°.....	11
1. Artículo 37 letra a): Artículo de oro, platino y marfil.....	16
1.1 Oro y Platino.....	16
1.2 Marfil.....	20
2. Artículo 37 letra b): Joyas y piedras preciosas naturales o sintéticas.....	21
2.1 Joyas.....	21
2.2 Piedras preciosas.....	22

TABLA DE CONTENIDOS (continuación)

<u>CAPÍTULO</u>	<u>PÁGINA</u>
3. Artículo 37 letra c): Pieles finas, calificadas como tales por el Servicio de Impuesto Internos.....	23
4. Artículo 37 letra e): Alfombras finas, tapices finos y cualquier otro artículo de similar naturaleza, calificados como tales por el Servicio de Impuestos Internos.....	25
5. Artículo 37 letra i): Conservas de caviar y sus sucedáneos.....	27
6. Artículo 37 letra j): Artículos de pirotecnia, tales como fuego artificiales, petardos y similares, excepto los de uso industrial, minero o agrícola o de señalización luminosa.....	28
7. Artículo 37 letra l): Armas de aire o gas comprimido, sus accesorios y proyectiles, con excepción de las de caza submarina.	29
Artículo 40°: Tasa de impuesto adicional que grava a las importaciones y ventas posteriores de ciertos productos suntuarios y le da el carácter de impuesto tipo a valor agregado.....	32
Base Imponible del Artículo N° 38.....	36
CAPÍTULO III. CAMBIO DE SUJETO EN EL IMPUESTO ADICIONAL.....	39
Situación de los usuarios de zonas francas.....	40

TABLA DE CONTENIDOS (continuación)

<u>CAPÍTULO</u>	<u>PÁGINA</u>
Ventas de oro y minerales con contenidos de oro.....	41
CAPÍTULO IV. DECLARACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 37° DEL D.L. N° 825.....	44
Instrucciones de llenado del Formulario 29.....	46
CAPÍTULO V. EXENCIONES AL IMPUESTO ADICIONAL DEL ARTÍCULO 37°.....	53
1. CONCLUSIÓN.....	60
2. BIBLIOGRAFÍA.....	62
3. ANEXOS.....	65
4. VITA.....	83

RESUMEN EJECUTIVO

El presente trabajo denominado “Análisis Descriptivo del Impuesto Adicional a los Productos Suntuarios”, pretende analizar la naturaleza e interpretación que actualmente existe sobre el impuesto adicional a ciertos productos de uso o consumo suntuario regulado por el artículo 37° del decreto ley N° 825, de 1974. Este estudio se desarrolló principalmente analizando la legislación y Jurisprudencia Tributaria pasada y actual que involucra al impuesto adicional mencionado. Por otro lado se cotejo la información objetiva e independientemente de las distintas visiones que existen en relación al tema, con el fin de poder ser una guía eficaz a los lectores del presente estudio.

El método utilizado para lograr los objetivos de la presente tesis, está basado principalmente en un estudio descriptivo y analítico, en el cual, se realizó una revisión de diversas fuentes principalmente bibliográficas, así como también con apoyo de revistas, estudios y sitios web.

El Objetivo final de esta tesis consiste básicamente, en transformarse en una herramienta de ayuda concreta para los futuros alumnos de esta Universidad, y a la vez constituirse en una ayuda real para los contribuyentes afectados a este tributo.

1. INTRODUCCIÓN

En nuestro país siempre surgen interrogantes e inquietudes en torno a los impuestos, en especial cuando estos tributos tienen el carácter de adicional, lo descrito anteriormente por lo general se traduce en un tremendo desconocimiento para aquellas personas que no están relacionadas directamente con estos temas.

Lo aseverado precedentemente, lo hemos podido constatar con un sin fin de profesionales y especialistas tributarios, cuestión que nos ha motivado a dar inicio a nuestra tesis, a través del análisis descriptivo, conceptual y metodológico del impuesto adicional del Artículo N° 37 del Decreto Ley N° 825, de 1974, que afecta a los productos de carácter suntuario.

Considerando lo anterior, el objetivo principal de este estudio debería permitir al lector conocer, comprender e interpretar, en forma detallada el impuesto adicional que afecta a ciertos productos catalogados como suntuarios. Además debiese ofrecer una ayuda real y constituirse en una guía potencial para los contribuyentes que se vean afectados con este tributo.

La estructura del presente estudio consta de cinco capítulos, de manera tal, de otorgar un correcto marco teórico, sin perder de vista la utilidad práctica del material presentado. Como la mayoría de los trabajos de este tipo, en su etapa inicial deberá ubicar en el tiempo al lector, por lo que

en este primer capítulo se analiza la historia de este tributo, es decir su origen y aplicación.

En segundo término o como capítulo II, se describirá y analizará en profundidad los diversos artículos del D.L. N° 825 de 1974, que regulan a estos productos suntuarios.

El estudio en su tercera sección, analizará en profundidad lo relacionado con el cambio pasivo del sujeto de este impuesto.

El cuarto capítulo estará íntegramente dedicado a ser una guía al momento de la declaración y pago de este tributo adicional.

La quinta parte se referirá a las diversas exenciones que existen para el tratamiento de este impuesto adicional.

Por último se acompañaran algunos anexos relacionados con oficios impartidos por el Servicio de Impuestos Internos, a fin de que el estudio sea una unidad autónoma de consulta para los profesionales y estudiantes que lo utilicen.

Con la presente tesis quisiéramos ser un real aporte a los estudios tributarios de nuestra sociedad, facilitando la comprensión de futuros investigadores de ciencias tributarias.

Con nuestra obra pretendemos aportar a nuestra Universidad un material de apoyo para futuras consultas de colegas, alumnos y cualquier otro usuario interesado sobre el tema en cuestión, ya que en la actualidad

existe escasa literatura tributaria al respecto, lo cual se intentará demostrar de alguna manera razonable en esta investigación.

Relacionado con lo anterior, al no existir mucha información sobre este tributo, lo convierte en un impuesto bastante desconocido en el mercado, desconocimiento que llegaría inclusive a especialistas en materias tributarias.

1.1 ANÁLISIS METODOLÓGICO

La metodología de investigación de la presente tesis es de tipo exploratoria, por cuanto se realiza sobre un tema poco estudiado y analizado, por lo cual se espera que sus conclusiones constituyan un material de apoyo para futuras investigaciones e incentive a la vez, otros estudios complementarios al respecto.

Ahora bien, el objetivo general de este trabajo es investigar, comprender y analizar la naturaleza e interpretación de la legislación y jurisprudencia tributaria existente en torno a los impuestos que afectan a los artículos denominados suntuarios, de tal manera que este trabajo se constituya en un aporte real a distintas áreas académicas dedicadas al estudio y análisis de la tributación en general.

Por su parte, el objetivo específico está relacionado con lograr que la normativa sobre la cual se rigen los artículos de carácter suntuarios, se encuentre contenida en un solo compendio, ya que, este tema tiene escasa literatura, difícil de encontrar y muy dispersa, cuestión que podemos constatar al revisar las páginas de internet o del Servicio de Impuestos Internos.

Asimismo, al consultar con colegas del área contable-tributaria solo se tiene conocimiento de que este impuesto existe pero no en detalle, por ejemplo, no saben de la base imponible, tasa, a qué productos se aplica, etc. El diseño de investigación empleado para responder al objetivo general

es de tipo documental, pues los datos han sido obtenidos de materiales impresos como leyes que la rigen, artículos de libros y revistas, circulares, oficios y resoluciones del Servicio de Impuestos Internos.

Basándonos en los últimos párrafos anteriores, los cuales indican el objetivo general y el objetivo específico de esta tesis podemos llegar a la siguiente hipótesis o pregunta de investigación: “Que generalmente el consumidor que desea adquirir los bienes de carácter suntuarios a los cuales se refiere el artículo N° 37 del D.L N° 825 se encuentra poco informado y por otro lado, no le interesa saber sobre este impuesto adicional que está cancelando, pues el consumidor está dispuesto a pagar un mayor valor para satisfacer su necesidad porque piensa que este valor es por la exclusividad pero en ningún momento lo asocia a que está pagando un impuesto adicional por el producto adquirido”. Un caso muy común es la compra de las argollas de oro para matrimonio, el consumidor las comprara sin importar los impuestos asociados que van incluidos en valor final.

La población sobre la que se realiza esta hipótesis, es el universo de consumidores de productos suntuarios, sin embargo, esto es solo de tipo investigativo y por tanto no ha existido una encuesta representativa sobre dicho universo, no obstante el hecho de haber encuestado a especialistas en materias tributarias, nos permitiría razonablemente arribar a conclusiones satisfactorias.

Finalmente, esperamos que nuestra investigación sea una guía práctica de ayuda concreta para consultas de alumnos, contribuyentes y para todos quienes necesiten saber sobre este tributo de una manera sencilla y práctica. A su vez, también lograr ser un referente de consulta frente a nuestros colegas contables y tributarios.

CAPÍTULO I

ANÁLISIS HISTÓRICO DE LA EVOLUCIÓN DEL IMPUESTO ADICIONAL A LOS PRODUCTOS SuntuARIOS

La ley N° 11.575 del 14 de agosto de 1954, promulgada durante el gobierno del presidente Carlos Ibáñez del Campo, fue el primer cuerpo legal que incluyó un impuesto adicional a las especies calificadas como suntuarias¹, con una tasa especial del 10%.

A finales del año 1956, específicamente el 30 de octubre de ese año se promulga la ley N° 12.120, en la cual se mantuvo la tasa del 10% adicional para los productos suntuarios. Además, se hace mención a los productos catalogados como tal; refrigeradores, lámparas, géneros importados, artículos de fantasía, objetos de cristal, artículos de plata o platería, ropa confeccionada en el extranjero, perfumes, cosméticos, géneros y artículos de hilo, nylon y sedas naturales.

En febrero del año 1957, se promulgo la Ley N° 12.434, a través de la cual, se incrementó la tasa del impuesto adicional a los productos suntuarios desde un 10% a un 15%.

¹ Suntuario es un adjetivo que califica a aquello vinculado al lujo. Este concepto (lujo), por su parte, se relaciona a lo pomposo o al bien que, para obtenerlo, requiere contar con recursos que exceden a la media.

Posteriormente, el 12 de septiembre de 1963, a través de la ley N° 15.263², se estableció un aumento de la tasa aplicable a los artículos suntuarios desde un 15% a un 18%.

La ley mencionada en el párrafo anterior fue la última modificación antes de la publicación del Decreto ley N° 825³.

El impuesto especial que grava las ventas a especies consideradas como de consumo menos esencial o suntuario, fue incluido en el párrafo primero del Título III artículo 35⁴ N° 1, del Decreto ley N° 825, de 1974, cuya tasa especial asciende a un 20%. Se puede decir que, en general, la tributación que contempla el Título III en comento, mantiene el mismo tratamiento que la ley N° 12.120, la cual, aplica a las especies a él afectas. Además, las especies catalogadas como suntuarias fueron organizadas de la siguiente manera⁵:

- a) Artículos de oro, plata, platino, cristal y marfil.
- b) Joyas, piedras preciosas naturales o sintéticas.
- c) Pieles finas calificadas como tales por el Servicio, manufacturadas o no.
- d) Obras de arte de autores extranjeros, realizadas en el extranjero.
- e) Equipos de aire acondicionado que no sean de uso industrial.

² En el artículo N° 27 de ley 1963, se establece la modificación de tasa.

³ En el Diario Oficial de 31 de diciembre de 1974, se publicó el Decreto Ley N° 825, en sustitución de la ley N° 12.120

⁴ Actual Artículo N° 37 del D.L. N° 825.

⁵ Esta modificación fue expuesta en la Circular N° 1 del 05 de enero de 1976

f) Máquinas fotográficas, filmadoras y proyectoras cinematográficas.

g) Lavadoras con mecanismo totalmente automático, congeladores y refrigeradores de capacidad superior a 9 pies cúbicos, de uso doméstico.

h) Radioelectrolas, tocadiscos y otros aparatos de recepción, reproducción, amplificación y/o grabación de sonido o imagen, de precio de venta superior a 20 unidades tributarias mensuales.

i) Yates.

j) Perfumes, lociones y cosméticos importados.

Posteriormente durante el mismo año se modificó el artículo 35, N° 1, letra i)⁶, a través del D.L. N° 1.362 de 1976 en su artículo 8°, en donde se dispone la excepción de este tributo adicional, a los yates cuyo único medio de propulsión sea la vela y los destinados habitualmente a competencias deportivas.

En consecuencia, sólo estarían gravados los yates que tengan un medio de propulsión diferente a la vela.

En el Diario Oficial de fecha 15 de diciembre de 1979, se publicó el Decreto Supremo de Hacienda N° 1.033⁷, mediante el cual se liberan de la tributación adicional en referencia a los artículos de plata; los equipos de aire acondicionado que no sean de uso industrial; las máquinas fotográficas,

⁶ Circular N° 69 del 09 de junio de 1976

⁷ Circular N° 05 del 18 de enero de 1980

filmadoras y proyectoras cinematográficas y de diapositivas y las radioelectrolas, tocadiscos y otros aparatos electrónicos de recepción, reproducción, amplificación o grabación de sonido o imagen, de precio de venta superior a 20 unidades tributarias mensuales.

El texto del artículo N° 37 del decreto ley N° 825 considera los siguientes productos como suntuarios gravados con el impuesto especial del 20%:

- a) Artículos de oro, platino y marfil.
- b) Joyas, piedras preciosas naturales o sintéticas.
- c) Pieles finas calificadas como tales por el Servicio, manufacturadas o no;
- d) Derogada;
- e) Derogada;
- f) Derogada;
- g) Yates, con excepción de aquellos cuyo principal medio de propulsión sea la vela, y los destinados habitualmente a competencias, de acuerdo con las normas que determine el Reglamento de esta ley;
- h) Vehículos casa-rodantes auto-propulsores.
- i) Derogada;

j) Televisores con recepción a color, con la tasa de 30%, no aplicándose respecto de estas especies el gravamen de la letra f), (letra derogada).

En 1983 se introdujeron diversas modificaciones al artículo N° 37 del decreto de ley N° 825, de 1974, a través de la ley N° 18.267⁸. La primera modificación tiene relación con el aumento de la tasa del gravamen de un 20% a un 30%. Además, se amplía la nómina de productos catalogados como suntuarios, a través de la incorporación de las letras d), e) y f). En virtud de lo anterior los productos considerados como suntuarios en el texto son los siguientes:

- a) Artículos de oro, platino y marfil;
- b) Joyas, piedras preciosas naturales o sintéticas;
- c) Pieles finas calificadas como tales por el Servicio, manufacturadas o no;
- d) Grabadoras o reproductores de video y aparatos electrónicos que posibiliten exclusivamente los juegos de videos;
- e) Alfombras finas, tapices finos y cualquier otro artículo de similar naturaleza, calificados como tales por el Servicio de Impuestos Internos;
- f) Equipos de aire acondicionado que no sean de uso industrial;

⁸ Circular N° 42 del 06 de diciembre de 1983

g) Yates, con excepción de aquellos cuyo principal medio de propulsión sea la vela, y los destinados habitualmente a competencias, de acuerdo con las normas que determine el Reglamento de esta ley;

h) Vehículos casa-rodantes auto-propulsores.

i) Derogado

j) Derogado.

La ley N° 18.413 publicada en el diario oficial de fecha 09 de mayo de 1985⁹, estableció diversas modificaciones a las normas del Artículo N° 37 del Decreto Ley N° 825. Estas modificaciones consintieron en alzar la tasa del tributo, de 30% a 50%, con excepción de la letra g) que mantuvo la tasa del 30%, y en agregar nuevas especies cuya primera venta o importación queda afecta al gravamen.

De esta forma los productos agrupados en las respectivas letras son los siguientes:

a) Artículos de oro, platino y marfil;

b) Joyas, piedras preciosas naturales o sintéticas;

c) Pieles finas calificadas como tales por el Servicio de Impuestos Internos, manufacturadas o no;

⁹ Circular N° 26 del 03 de junio de 1985

- d) Grabadoras o reproductores de video y aparatos electrónicos que posibiliten exclusivamente los juegos de videos;
- e) Alfombras finas, tapices finos y cualquier otro artículo de similar naturaleza, calificados como tales por el Servicio de Impuestos Internos;
- f) Equipos de aire acondicionado que no sean de uso industrial;
- g) Yates, con excepción de aquellos cuyo principal medio de propulsión sea la vela, y los destinados habitualmente a competencias, de acuerdo con las normas que determine el Reglamento de esta ley;
- h) Vehículos casa-rodantes auto-propulsores.
- i) Conservas de caviar y sus sucedáneos;
- j) Artículos de pirotecnia, tales como fuegos artificiales, petardos y similares, excepto los de uso industrial, minero o agrícola o de señalización luminosa;
- k) Escopetas;
- l) Armas de aire o gas comprimido, sus accesorios y proyectiles, con excepción de las de caza submarina.
- m) Proyectiles y municiones, para escopetas.

En el año 1987, mediante la publicación en el Diario Oficial de la Ley N° 18.682¹⁰, en el N° 2 de su artículo 4°, se derogan las letras d), f), k) y m) del artículo 37° del Decreto de Ley N° 825, lo que significa que las mencionadas letras quedan exentas del citado impuesto adicional.

La Ley N° 19.738, publicada en el Diario Oficial el 19 de junio de 2001, en su artículo 5°¹¹ modificó la tasa especial que se expresaba en el artículo 37° del D.L. N° 825, desde un 50% a un 15%, con excepción de los productos señalados en la letra j), que seguirán gravados con la tasa del 50%. Con esta modificación, la primera venta o importación sea habitual o no, de los siguientes productos pagará un impuesto del 15%:

- a) Artículos de oro, platino y marfil;
- b) Joyas, piedras preciosas naturales o sintéticas;
- c) Pieles finas calificadas como tales por el Servicio de Impuestos Internos, manufacturadas o no;
- d) Letra derogada;
- e) Alfombras finas, tapices finos y cualquier otro artículo de similar naturaleza, calificados como tales por el Servicio de Impuestos Internos;
- f) Letra derogada;

¹⁰ Circular N° 5 del 13 de enero de 1988

¹¹ Circular N° 84 del 17 de noviembre de 2001

- g) Letra derogada;
- h) Vehículos casa-rodantes auto-propulsores.
- i) Conservas de caviar y sus sucedáneos;
- j) -----;
- k) Letra derogada;
- l) Armas de aire o gas comprimido, sus accesorios y proyectiles, con excepción de las de caza submarina.
- m) Letra derogada.

Por su parte, los artículos de pirotecnia, expresados en la letra j), tales como fuegos artificiales, petardos y similares, excepto los de uso industrial, minero o agrícola o de señalización luminosa seguirán afecto a una tasa del 50%.

La última modificación, que se introdujo en el artículo número 37°, corresponde a la supresión de la letra h), que afectaba con este tributo a los vehículos casa-rodantes autopropulsados, esta modificación fue por disposición del número 2) del artículo 2° de la Ley N° 20.630 del 27 de septiembre de 2012, con vigencia a partir del 01 de enero de 2013.

Es importante señalar que este artículo llevo a tener trece letras, de modo tal que seis de ellas fueron derogadas o suprimidas a través del

tiempo. En los capítulos posteriores se analizará detalladamente cada una de las siete letras vigentes.

Desde su implementación, la tasa del impuesto adicional del actual artículo N° 37 del D.L. 825, ha tenido las siguientes modificaciones:

Año	Ley N°	Tasa
1954	11.575	10%
1957	12.434	15%
1963	15.263	18%
1974	D.L. 825	20%
1983	18.267	30%
1985	18.413	50%
2001	19.738	15% y 50% letra j)

CAPÍTULO II

IMPUESTO ADICIONAL ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 37°, 40° DEL D.L. N° 825 Y SU BASE IMPONIBLE DEL ARTÍCULO 38°.

En este capítulo analizaremos el impuesto especial de carácter adicional, que grava las ventas o transferencias de determinados bienes o productos catalogados como suntuarios. La principal característica de este tributo, es que se aplica simultánea y conjuntamente con el impuesto al valor agregado que grava la venta de la misma especie.

De acuerdo con lo dispuesto por este precepto, la primera venta o importación, ya sea habitual o no, de las especies que se señalan en su texto (Artículo 37 del D.L. 825), deben pagar, además del impuesto al valor agregado, un tributo adicional con tasa del 15% sobre el valor en que sean enajenadas o sobre su valor aduanero o valor CIF, con excepción de las señaladas en la letra j) del mencionado artículo, las cuales estarán afectas a una tasa de 50%.

En relación con lo anterior, el impuesto especial gravara:

- i) Tratándose de productos nacionales, la primera venta de los mismos realizada en Chile, y
- ii) Tratándose de productos de procedencia extranjera, su importación al país.

Es importante destacar, que en el primero de los casos mencionados con anterioridad, la procedencia del impuesto está supeditada a que el contribuyente tenga la calidad de vendedor de acuerdo con la definición contenida en el número 3° del artículo 2° del D.L. N° 825. En otros términos, este tributo, al igual que el impuesto al valor agregado, sólo grava las transferencias realizadas por personas que se dedican habitualmente a la venta de bienes corporales muebles.

En el segundo caso, en cambio, el impuesto se devenga, por expresa disposición de la ley, aun cuando se trate de importaciones no habituales, como sería por ejemplo la realizada ocasionalmente por un particular para su propio uso, salvo que el importador se halle en alguna de las situaciones previstas en las letras B y C del artículo 12 del D.L. N° 825, evento en el cual no procede aplicar este impuesto según lo previene el Artículo N° 39 del D.L. 825.

Al establecer la Ley este tributo se regirá por las normas del IVA, es menester hacer presente que le son aplicables, en consecuencia, las disposiciones contenidas en los artículos 10° y 11° del D.L. N° 825, de 1974, en relación con el N° 3, del artículo 2°, del mismo decreto ley. Por ende, el tradente de las especies debe tener el carácter de vendedor para constituirse en sujeto pasivo de derecho de este impuesto. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 11° citado, en el que califica como sujeto del impuesto también al importador, habitual o no, y a otras personas en ciertos casos especiales que señala.

Es importante destacar, que las mercaderías importadas afectas a este impuesto no vuelven a pagarlo, ni aun con ocasión de la primera venta de que sean objeto en el país, debiendo satisfacer sólo el impuesto al valor agregado, siempre que existan los requisitos que hacen procedente la aplicación de este último gravamen. Esto es válido aun en el caso de que en el momento de la importación no se haya pagado tributo alguno por concurrir alguna exención que haya excluido la aplicación del impuesto.

Según lo dispone el artículo 37 del D.L. N° 825, los productos que actualmente están sujetos a esta tributación adicional son los siguientes:

1. Artículos de oro, platino y marfil;
2. Joyas, piedras preciosas naturales o sintéticas;
3. Pieles finas, calificadas como tales por el Servicio de Impuestos Internos, manufacturadas o no;
4. Alfombras finas, tapices finos y cualquier otro artículo de similar naturaleza; calificados como tales por el Servicio de Impuestos Internos;
5. Conservas de caviar y sus sucedáneos
6. Artículos de pirotecnia, tales como fuegos artificiales, petardos y similares, excepto los de uso industrial, minero o agrícola o de señalización luminosa, y

7. Armas de aire o gas comprimido, y sus accesorios y proyectiles, excepto las de caza submarina

Es importante hacer mención, que la tasa de este impuesto puede ser modificada por el Presidente de la República, según lo prescribe el artículo 1° transitorio del D.L. N° 825, que lo faculta para aumentarla o rebajarla respecto de todos o algunos de los productos gravados en el artículo 37°, cuando lo estime conveniente para estabilizar o contener precios dentro del país o para estimular la producción de determinados artículos.

En uso de esta atribución se dictaron en su oportunidad los siguientes decretos modificatorios:

- 1) Decreto Supremo N° 989 (Publicado en el Diario Oficial el 10 de octubre de 1977): Incorporó a esta tributación con una tasa especial del 70%, a los automóviles, station wagons con tracción en las cuatro ruedas, excluidos los tipos jeeps y similares. Este impuesto fue posteriormente derogado por D.L. N° 2.628 publicado en el diario oficial de 10 de mayo de 1979.
- 2) Decreto Supremo N° 213 (Publicado en el Diario Oficial el 12 de abril de 1978): Agrego la nómina a las especies gravadas en el artículo 37° del D.L. N° 825, a los televisores con recepción a color, estableciendo para ellos una tasa especial del 30%. Esta

tributación fue suprimida por el D.L. N° 3.454 publicada en el Diario Oficial de 25 de julio de 1980, estableciendo es su reemplazo un impuesto adicional del 20%, de estructura similar al IVA, incorporando como artículo 40° al texto del D.L. N° 825.¹²

- 3) Decreto Supremo N° 1.973 (Publicado en el Diario Oficial de 15 de diciembre de 1979): Elimino de la lista del artículo 37° a las siguientes especies: artículos de plata; equipos de aire acondicionado; máquinas fotográficas, filmadoras y proyectoras cinematográficas y de diapositivas; radios electrolas, tocadiscos y otros aparatos electrónicos de recepción, reproducción, amplificación y/o grabación de sonidos.¹³

Cabe agregar que con posterioridad a este último decreto, todas las modificaciones introducidas a la nómina en referencia lo han sido a través de leyes.

En los párrafos que siguen se analiza, en forma separada, la situación de las diferentes especies comprendidas en la enumeración anterior.

¹² Este último impuesto fue derogado por el artículo 4° N° 2 de la ley N° 18.682, publicada en el Diario Oficial el 31 de diciembre de 1.987

¹³ Es del caso anotar que la ley N° 18.267 publicada en el Diario Oficial el 02 de diciembre de 1.983 reincorporo al régimen de tributación adicional establecido en el artículo 37 del D.L. N°825 a "los equipos de aire acondicionado que no sean de uso industrial" y a los "grabadores o reproductores de video y aparatos electrónicos que posibiliten exclusivamente los juegos de video", régimen del cual fueron nuevamente excluidas por la ley N° 18.682 publicada en el diario oficial del 31 de diciembre de 1.987.

1.- Artículo 37 letra a)

ARTÍCULOS DE ORO, PLATINO Y MARFIL

Estos productos en su primera venta o importación sean o no habitual pagaran un impuesto adicional sobre el valor determinado de 15% sin importar el destino o uso de este, esto lo establece el artículo 37 del D.L. N° 825.

1.1 ORO Y PLATINO;

Esta tributación adicional solo se activa cuando corresponde a las especies confeccionadas o fabricadas con oro y platino. De conformidad con lo anterior, la venta de oro o platino para la fabricación de distintos productos que contengan estos elementos estará afecta a la tributación adicional del artículo 37° D.L. 825, de 1974. A continuación se mencionaran algunos productos que cumplen con lo estipulado anteriormente:

- La Fabricación de joyas que incluyan oro y platino.
- Las medallas que hayan sido confeccionadas con joyas y artículos de oros están afectas al impuesto adicional aunque estas hayan sido donadas al Estado de Chile para la reconstrucción nacional¹⁴.
- La adquisición de joyas de oro usadas, en el caso que se compre a un vendedor habitual este deberá emitir una factura

¹⁴ Oficio N° 1.217 de 14 de abril de 2000

afecta y agregando el impuesto adicional. Por consiguiente, las ventas posteriores a las acción anterior de las joyas de oros usadas estarán afectas al valor agregado y al impuesto adicional¹⁵.

- La importación de barras de oro estarán afectan a los impuestos que gravan, es decir, impuesto al valor agregado y al impuesto adicional.
- La compra, venta e importación de monedas de oro.

Uno de los principales productos que grava el artículo 37° letra a), está relacionado con la compra, venta e importación de monedas de oro, es por ello que la Dirección Nacional del Servicio de Impuestos Internos, ha emitido una gran cantidad de oficios e interpretaciones de la misma. A continuación se presenta un listado de estas interpretaciones:

Oficio N° 3.444 de 17 de diciembre de 1998: Este oficio está asociado a una consulta realizada por la Dirección Nacional de Aduanas, respecto a la importación de monedas de oro, sobre el cual manifiesta que esta operación se encuentra exenta de gravámenes aduaneros e impositivos (IVA e Impuestos Adicionales) por la aplicación de las preferencias que contempla el tratado de libre comercio Chile con Canadá.

¹⁵ Oficio N° 2.584 de 29 de junio de 2000

Oficio N° 4.325 de 29 de noviembre de 1999: El presente oficio se vincula a una consulta realizada por el señor Director General de Relaciones Económicas internacionales, al parecer por petición informal de la Embajada de Canadá en Chile. El cual solicita una revisión de la situación tributaria que afecta a nuestro país a la importación de monedas de oro desde Canadá.¹⁶

Oficio N° 2.584 de 29 de junio de 2000: Este oficio se relaciona con la consulta realizada por un contribuyente, supuestamente dedicado al negocio de la pequeña minería. La pregunta realizada por el contribuyente es la siguiente: compra monedas de oro chilenas, de \$100 o \$50, las cuales por constituir operaciones de cambio internacional, no se les recarga los impuestos del D.L. N° 825, de 1974. ¿En la posterior venta que se haga de estas monedas sin realizar con ellas ningún proceso, se tendrá que aplicar los Impuestos D.L. N° 825, de 1974?¹⁷

Oficio N° 2.680 de 05 de julio de 2000: Este oficio fue emitido para dar a conocer el tratamiento tributario de las importaciones de monedas de oro desde Canadá.

Oficio N° 2.681 de 05 de julio de 2000: En este prospecto se comenta la aplicación de impuestos a la venta de monedas de oro de curso legal de la Casa XXXXXXXX.

Oficio N° 2.454 de 08 de julio de 2002: Este oficio está asociado a la consulta relacionada para que la administración tributaria presente un

¹⁶ Este Oficio se analiza en profundidad en los anexos de este estudio.

¹⁷ Este Oficio se analiza en profundidad en los anexos de este estudio.

pronunciamiento en relación a la aplicación de IVA e impuesto adicional del artículo 37° letra a) del D.L. N° 825, de 1974, a la elaboración y venta de monedas de oro conmemorativas del 50 aniversario del XXXXXXXXXXXXXXXX, efectuada por la XXXXXXXXXXXXXXXX.

Oficio N° 1.795 de 05 de agosto de 2011: El presente oficio está relacionado con la pregunta realizada por una Agencia de Aduanas, como representante de unos de sus clientes sobre la aplicación de los impuestos establecidos en el D.L. N° 825, que afecta la importación al país de monedas de oro de curso legal con fines de inversión financiera, a ser adquiridas en Canadá, Estados Unidos u otros países con los cuales Chile tiene vigente un tratado de libre comercio o un acuerdo comercial¹⁸.

¹⁸ Este Oficio se analiza en profundidad en los anexos de este estudio.

1.2 MARFIL:

Otro de los elementos que grava el artículo 37° letra a) del D.L. 825, son los relacionados con el marfil. Se entiende por marfil el elemento que en su forma natural, denota la sustancia dura y blanca de hermoso pulimiento de que están formados los colmillos de los elefantes y otros mamíferos como el hipopótamo, la morsa y el narval.

A esta tributación adicional quedan afectos no solo los artículos de marfil propiamente tales sino que también todos aquellos que, aun sin reunir las características y propiedades señaladas anteriormente, son vendidos habitualmente como tales por sus respectivos productores. En el artículo 59° del Reglamento de IVA, N° 55 del año 1977, se hace mención a lo expresado en el párrafo anterior; el cual indica lo siguiente "se presume que en la venta de objetos que habitualmente expenden los productores como de marfil, sin ser de la naturaleza, se ha recargado el tributo adicional que corresponde a tales artículo y, por consiguiente, el impuesto debe declararse y pagarse con dicha tasa adicional".

2.- Artículo 37° letra b)

JOYAS Y PIEDRAS PRECIOSAS NATURALES O SINTÉTICAS

Estos productos al igual que letra anterior en su primera venta o importación sean o no habitual pagará un impuesto adicional sobre el valor determinado con una tasas equivalente al 15% sin importar el destino o uso de este, esto lo establece el artículo 37° del D.L. N°825.

2.1 JOYAS;

Para una mejor claridad conceptual el Reglamento de IVA N° 55 del año 1977, en su artículo 58° letra b), define lo siguiente; "Joyas: como toda pieza de oro o platino, con perlas o piedras preciosas o sin ellas, que sirven de adorno".

La Circular N° 37 del año 1988 emitida por el Servicio de Impuestos Internos, precisa la definición del reglamento indicando que se refiere exclusivamente a las joyas de tipo personal, ya que para la venta de artículos en general de oro, platino o marfil se encuentran gravadas por disposición de la letra a) del artículo 37° del D.L. N° 825.

También se precisa que "si la especie está compuesta de un material distinto al oro, plata o platino, no forma parte de aquellos bienes cuya transferencia o importación se grava con el impuesto adicional referido", por lo que "un adorno solamente enchapado en alguno de los metales

nobles mencionados no posee la calidad de joya para la procedencia del tributo”.

A su vez esta circular también indica que se debe considerar como joya “aquellas piezas de adorno formadas, de manera principal, por perlas o piedras preciosas, como son los collares o pulseras, a menudo sin montura metálica de ninguna especie, con solo un hilado metálico o no”.

Las joyas confeccionadas en el país siempre que se venda por primera vez en Chile, cualquiera que sea la procedencia de los materiales empleados, esta operación estará gravada con el impuesto adicional establecido¹⁹.

2.2 PIEDRAS PRECIOSAS;

El Reglamento de IVA N° 55 del año 1977, en su artículo N° 58 letra c), define “Piedras Preciosas: piedras finas, por lo común transparentes o al menos translucidas, de alto valor comercial, que se emplean en la confección de adornos, como por ejemplo, brillantes, diamantes, esmeraldas, rubíes, zafiros, aguamarinas, etc.”.

La Dirección Nacional del Servicio de Impuestos Internos, considera como piedras preciosas a las perlas naturales o cultivadas. Como de igual modo, son consideradas piedras preciosas el berilio, el corindón, el crisoberilo, el crisólito, la dicroita, el Jacinto, el granate y la espinela.

¹⁹ Oficio N° 3.797 de 29 de septiembre de 1987

La administración tributaria, se refiere exclusivamente a la piedra denominada "circón" indicando que ella no tiene el carácter de piedra preciosa, por lo cual su venta no se encuentra afecta al impuesto adicional de los artículos 37° y 40° del D.L. N° 825. Pero si los están las joyas confeccionadas con dicha piedra y plata, oro o platino, por mínima que sea la proporción en que estos metales se hubieren utilizado²⁰.

3.- Artículo 37° letra c)

PIELES FINAS, CALIFICADAS COMO TALES POR EL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS, MANUFACTURADAS O NO.

El D.L. N° 825 no precisa ni establece que especies o productos son considerados como pieles finas, es así que el Servicio de Impuestos Internos ha calificado como finas, para el efecto del impuesto adicional las siguientes pieles:

Alpaca	Marta
Armiño	Nutria
Astrakán	Piel de mono
Piel o patitas de Astrakán	Popitos (crías de lobos)
Piel de crías de Astrakán	Tigre

²⁰ Oficio N° 4.145 de 07 de diciembre de 1988 del Servicio de Impuestos Internos.

Castor	Topo
Chinchilla	Visón
Gato montés o tigrillo	Vicuña
Guanaco	Zorro Plateado
Leopardo	Zorro Platinado
Lobos de uno o dos pelos	Zorro Azul
	Zorro Blanco

Hay que tener presente, que el impuesto adicional a estas pieles se aplica en la primera venta o importación de estas, sea que estas se encuentren manufacturadas como abrigos, chaquetones, cuellos, estolas, adornos, etc., o que se transfieran o importen simplemente como pieles.

4.- Artículo 37 letra e)

ALFOMBRAS FINAS, TAPICES FINOS Y CUALQUIER OTRO ARTÍCULO DE SIMILAR NATURALEZA; CALIFICADOS COMO TALES POR EL SERVICIOS DE IMPUESTOS INTERNOS.

El Servicio de Impuestos Internos en uso de su facultad, ha precisado lo que debe entenderse, para estos fines, por alfombra, alfombra fina, tapiz y tapiz fino, estableciendo al efecto las definiciones y conceptos que a continuación se detallan:²¹

Alfombra: Es una obra tejida o confeccionada con lana u otras fibras, o una mezcla de ellas, con que se cubre total o parcialmente, para abrigo o adorno, el suelo o piso de las viviendas, oficinas u otras construcciones, y que se puede precisar o no de telas o ligamentos especiales para su fabricación.

Se debe tener presente, que la definición no hace mención de la forma en que la alfombra cubre el suelo o piso, por lo cual el hecho que sirva para reemplazar el parquet, baldosas, u otros elementos, o que vaya adherida en alguna forma al suelo o piso de la habitación no le hace perder su carácter de alfombra para efectos tributarios. Esta definición no comprende a las esteras, es decir, a los tejidos gruesos de esparta, palma, etc., que se usan como caminos de pasillos o felpudos, no al linóleo que sirve de protección al piso sobre el cual se coloca.

²¹ Circular N° 42 de 06 de diciembre de 1983 del Servicio de Impuestos Internos.

Alfombras finas: Son aquellas confecciones de lana, seda o cualquier otro componente natural similar u otro que le dé mayor valor. Estos productos solo se consideran finos cuando su precio o valor aduanero, mas gravámenes aduaneros, incluyendo en ambos el impuesto al valor agregado, exceda por metro cuadrado la suma de dos unidades tributarias mensuales vigentes al momento de su venta o de su importación.

Tapiz: Es considerado como tapiz, a todo paño grande, tejido de lana o seda, y algunas veces de oro y plata, en que se copian cuadros de historia, países, blasones, etc., y que sirven como abrigo y adorno de las paredes o como paramento de cualquier otra cosa. No se debe confundir los tapices con los géneros para tapizar, es decir, aquellos que se emplean para recubrir, en todo o parte, algunos muebles, ya que estos últimos, a diferencia de los primeros, se fabrican por piezas y carecen de los atributos característicos que individualizan a los tapices, según la definición que acaba de darse.

Tapices Finos: Se entienden aquellos confeccionados de lana, seda, oro y plata o en cuya elaboración predominen estos materiales.

Al día de hoy la Dirección Nacional del Servicios de Impuestos Internos no ha precisado que debe entenderse por artículos de similar naturaleza a las alfombras y tapices finos por lo cual se debe interpretar caso a caso.

5.- Artículo 37 letra i)

CONSERVAS DE CAVIAR Y SUS SUCEDÁNEOS.

Estos productos fueron agregados a la nómina de elementos suntuarios, a través de la ley N° 18.413, en su artículo 4° del año 1985. De acuerdo con lo dispuesto por esta ley, la importación o primera venta de estos productos debe pagar el tributo adicional.

Se debe tener presente, que su importación o primera venta estará afecta al impuesto adicional solo cuando es comercializado en estado de conserva.

En la circular N°26 del 03 de junio de 1985, el Servicio de Impuestos Internos define caviar como: manjar que consiste en huevos del pez denominado esturión.

Se debe entender por sucedáneos de este producto las conservas de huevos de otros peces, siempre que presenten características similares que permitan compararlos con el auténtico caviar y que usen dicha denominación o se refieran a ella como del mismo tipo.

6.- Artículo 37 letra j)

ARTÍCULOS DE PIROTECNÍA, TALES COMO FUEGOS ARTIFICIALES, PETARDOS Y SIMILARES, EXEPTO LOS DE USO INDUSTRIAL, MINERO O AGRÍCOLA O DE SEÑALIZACIÓN LUMÍNOSA.

Los productos mencionados en la letra j) del artículo 37°, están gravados a una tasa diferenciada que las otras seis letras del mismo artículo. Es así que estos productos están gravados con una tasa del 50%.

Bajo la denominación de pirotecnia corresponden a todas aquellas especies que por medio del fuego, elaboran artificios para diversión o entretenimiento ya sea mediante una llamarada o un efecto luminoso o sonoro.

Los fuegos artificiales pueden presentarse en forma de fósforos que se inflaman por el frotamiento o encendido (bengalas, estrellas, etc.), antorchas romanas y demás artículos para fuegos artificiales, como tapones detonantes, fulminantes para pistolas de juguete, etc.

Los petardos se definen como tubos llenos de pólvora apretada y amarrada fuertemente a los que prendiéndole fuego se hace detonar.

Los cohetes constituyen un fuego de artificio consistente también en un canuto resistente cargado de pólvora y adherido al extremo de una

varilla ligera el cual al encender la mecha se impulsa hacia arriba estallando en lo alto²².

La misma disposición legal también exceptúa de esta tributación adicional a las especies de la naturaleza señalada que sean de uso industrial, minero o agrícola o de señalización luminosa.

Algunos de estos artículos son los petardos de ferrocarril, los cohetes porta amarras, las mechas parafinadas en tiras o rollos para encender las lámparas de mineros, etc.

7.- Artículo 37 letra I)

ARMAS DE AÍRE O GAS COMPRIMIDO, SUS ACCESORIOS Y PROYECTILES, CON EXCEPCIÓN DE LAS DE CAZA SUBMARINA.

La administración tributaria, a través de su Circular N°26 del Servicio de Impuestos Internos del 03 de junio de 1985 indica lo siguiente:

Armas de aire son aquellas que disparan el proyectil presionándolo con aire comprimido artificialmente dentro de la culata.

Armas de gas comprimido utilizan una capsula de anhídrido carbónico para su detonación.

²² Por norma de referencia general todas estas especies se incluyen en la partida 36.04 del arancel aduanero.

Por accesorios de estas especies deben entenderse las piezas destinadas a integrarse al producto estándar principal, que en este caso es el arma de aire o gas comprimido.

También tienen esta calidad los envases, estuches o fundas que se importen o vendan con las relativas armas.

El armamento utilizado para caza submarina no paga este impuesto en la importación o primera venta de armas de aire o gas comprimido como tampoco las de sus accesorios y proyectiles.

Otro tema importante a mencionar que generalmente se produce con los productos que forman parte del artículo 37° letra l) del D.L. N° 825, tiene relación con la modalidad que comercialmente, se conoce con el nombre de Leasing.

Particularmente, cuando se arrienda un arma de aire o gas comprimido u otro cualquiera de los bienes mencionados en el artículo N° 37 del D.L. 825, se debe tener presente que la renta de arrendamiento respectiva deberá satisfacer el gravamen establecido en este precepto, conjuntamente con el impuesto al valor agregado que proceda por la misma operación, es decir, tributara por ambas normativas (IVA y Adicional Art.37°).

Lo anterior esta normado en el artículo 50-B del D.L. N° 825, el cual fue agregado por el N° 9 del artículo 6° del D.L. N° 3.454, publicado en el Diario Oficial el 25 de julio de 1980, el cual dispone que los impuestos del

Título III de dicho cuerpo legal serán aplicables en los casos de especies que, estando en su transferencia afecta al IVA, sean dadas en arrendamiento con opción de compra por parte del arrendatario, debiendo determinarse y pagarse dichos tributos en la misma forma y oportunidad en que proceda el impuesto del Título II del D.L. 825 correspondientes a la misma operación. Por lo tanto esta doble tributación rige solo a contar del 01 de Agosto de 1980, ya que con anterioridad a esta fecha el arrendamiento de tales especies, aun bajo la modalidad de leasing, solo se encontraba afecto a IVA.

Es importante señalar, que solo procederá la aplicación del impuesto adicional si la especie sobre la que recae el contrato de arrendamiento, a que se hace referencia, no ha sido objeto con anterioridad de alguna convención que hubiere quedado afecta a dicho tributo.

En conclusión, solo causaran la doble tributación las especies entregadas en arrendamiento con opción de compra las realizadas por el fabricante de las mismas especies, no estará afecto a doble tributación, si el arrendador es un importador o comerciante que ya ha pagado el impuesto adicional al internar el bien o al adquirirlo del fabricante nacional.

El propósito de lo que indica el artículo N° 50-B del D.L. N° 825 no fue el crear un nuevo hecho gravado, independiente de las normas por las que se rigen los impuestos del Título III del D.L. 825, sino el de equiparar el

tratamiento tributario aplicable al Leasing constituido sobre especies afectas a dichos gravámenes al establecido para las venta de las mismas especies, a fin de evitar la utilización artificial de aquella forma jurídica para remover parcialmente tales impuestos, resultado que bajo la normativa anterior se lograba al reducir su base imponible al valor residual de los bienes, esto es, al que tuviesen al tiempo de ejercerse por el arrendatario su opción de compra.

Artículo 40°:

TASA DE IMPUESTO ADICIONAL QUE GRAVA A LAS IMPORTACIONES Y VENTAS POSTERIORES DE CIERTOS PRODUCTOS Suntuarios y le da el carácter de impuesto tipo al valor agregado.

En el Diario Oficial de fecha 21 de junio de 1988, hace mención en este estudio al artículo 40° del D.L. 825, de 1974, mediante el cual, se sujeta el régimen de impuesto tipo valor agregado el gravamen adicional a las importaciones y ventas de artículos de oro, platino y marfil (artículo 37° letra a); joyas y piedras preciosas (artículo 37° letra b), y pieles finas (artículo 37° letra c) , especies que ya estaban gravadas en virtud de lo dispuesto en el artículo 37° del texto legal, con la misma tasa, pero en una sola etapa y con efecto acumulativo en los precios.

De lo expuesto anteriormente se puede visualizar que el impuesto adicional del 15%, incluyendo el del artículo 37° se rige por las normas del impuesto al valor agregado, pudiendo utilizarse como crédito fiscal los impuestos pagados o soportados provenientes del artículo 37° y del artículo 40° en comento.

En esta disposición se establece un impuesto adicional tipo valor agregado que se aplica a las transferencias correspondientes a las etapas de importación, producción y comercialización, hasta que las especies sean transferidas al consumidor. Mediante este mecanismo se evita que el gravamen del 15% constituya costo en la producción y comercialización de los productos gravados, no produciéndose, de este modo, el efecto acumulativo de precios y la superposición de impuesto sobre impuesto; a la vez se facilita la exportación de las referidas especies al poder solicitar la devolución del gravamen soportado en lo que el precio del producto estará liberado del componente tributario nacional.

Todo lo anterior, obviamente, es sin perjuicio de la aplicación del IVA y de la emisión de las facturas o boletas en la misma oportunidad y forma que se exige respecto de este impuesto, registrándose en ellas separadamente o incluido el tributo adicional según corresponda.

Por otra parte, deberá anotarse separadamente en el Libro de Compra y Ventas el impuesto adicional pagado, soportado o recargado, en el período tributario respectivo.

Como lo mencionado con anterioridad, se rige por las normas del IVA, los exportadores podrán recuperar los impuestos establecidos en los citados artículos 37° y 40°, que hayan pagado o soportado al importar o adquirir artículos de oro, platino y marfil; joyas y piedras preciosas naturales o sintéticas; y pieles finas manufacturadas o no; en la medida que estas especies se destinen efectivamente a la actividad de exportación.

El derecho a recuperar estos impuestos, los exportadores podrán impetrarlo en los mismos términos que el artículo 36° prevé para el IVA, aplicándose también sobre esta materia el decreto supremo de Economía N° 348, de 1975, en iguales condiciones que con el impuesto al Valor Agregado.

Ejemplo:

Una joyería ha comprado (importado) una piedra preciosa, bajo el siguiente esquema:

Valor Aduanero	US\$ 800.000
Valor FOB	US\$ 500.000
Valor CIF	US\$ 650.000
Arancel Aduanero	6%
Tipo de cambio	\$ 700

Posteriormente, se venderá con un margen del 80% aplicado sobre el costo:

Desarrollo:

Valor CIF	\$ 455.000.000 (650.000 x 700)
Arancel	\$ <u>33.600.000</u> (800.000 x 700) x 6%
Costo de adquisición	\$ 488.600.000
Margen	\$ <u>390.880.000</u> (80% costo de adquisición)
Precio de venta	\$ 879.480.000
IVA Débito Fiscal (19%)	\$ 167.101.200
Impuesto Adicional (15%)	\$ <u>131.922.000</u>
Total	\$ 1.178.503.200
Valor Aduanero	\$ 560.000.000 (800.000 x 700)
Arancel	\$ <u>33.600.000</u> (800.000 x 700) x 6%
Base Imponible	\$ 593.600.000
IVA Crédito Fiscal (19%)	\$ 112.784.000
Impuesto Adicional (15%)	\$ <u>89.040.000</u>
Total	\$ 795.424.000

BASE IMPONIBLE DEL ARTÍCULO N° 38

El artículo N° 38 del D.L. N° 825, complementado con los artículos 56° y 57° del Reglamento de IVA, establece sobre la materia dos reglas, la primera relacionada con las ventas y la segunda con las importaciones. En los párrafos siguientes se analizará ambas reglas:

- a) Primera venta:** El impuesto adicional que establece el artículo N° 37 del D.L. 825, se debe aplicar en este caso sobre el valor de transferencia de los bienes respectivos. Por su parte, el artículo 56° del Reglamento aclara que la base imponible de los impuestos establecidos en el título III será la misma que sirva para determinar el impuesto al valor agregado.

No forman parte de dicho valor, el IVA ni el impuesto adicional en estudio. Sin embargo, las bases imponibles de ambos impuestos pueden diferir, si además del valor de transferencia concurren otros rubros, como por ejemplo fletes que forman parte de la base imponible del IVA.

A continuación se presenta de forma ejemplificadora lo expresado en el párrafo anterior:

Compra Mercaderías:	\$1.500.000, Valor Neto
Flete:	\$100.000, Valor Neto

Factura Esquemática con facturación de flete separado:

Mercaderías.....	\$1.500.000
Flete.....	\$ 100.000
IVA (19% sobre \$1.600.000).....	\$ 304.000
Impuesto Art. 37 (15% sobre 1.500.000).....	\$ 225.000
Total factura.....	\$2.129.000

Factura Esquemática con facturación de flete incorporado en precio:

Mercaderías puesta en domicilio.....	\$1.600.000
IVA (19% sobre \$1.600.000).....	\$ 304.000
Impuesto Art. 37 (15% sobre 1.600.000).....	\$ 240.000
Total factura.....	\$2.144.000

b) Importaciones: La Base imponible para las importaciones está constituido por el valor aduanero de las mercaderías importadas, o en caso contrario, por el valor CIF de los mismos bienes, adicionando en ambos casos los gravámenes aduaneros causados en la misma importación. Este impuesto adicional debe ser pagado por el importador en conjunto con el IVA de acuerdo al artículo 9° letra b) del D.L. 825, esto es, antes de retirarse las especies de los recintos aduaneros.