

REVISTA DE DERECHO

AÑO XXIII

ABRIL - JUNIO DE 1955

N.º 92

DIRECTOR: ORLANDO TAPIA SUAREZ

CONSEJO CONSULTIVO:

ROLANDO MERINO REYES

ALEJANDRO VARELA SANTA MARIA

JUAN BIANCHI BIANCHI

QUINTILIANO MONSALVE JARA

MARIO CERDA MEDINA

EMILIO RIOSECO ENRIQUEZ



ESCUELA TIPOGRAFICA SALESIANA — CONCEPCION (CHILE)

COLABORACION DEL SEMINARIO
DE CIENCIAS ECONOMICAS

RAFAEL CAMPOSANO ENRIQUEZ

Ayudante del
Seminario de Ciencias Económicas

EL IMPUESTO A LAS COMPRAVENTAS
EN LA LEY N.º 11.575

PROLOGO

Breve introducción

La manifestación embrionaria del impuesto a las compraventas se encuentra en las primeras leyes de Timbres y Estampillas dictadas desde el año 1874 adelante y, especialmente, en la Ley N.º 3.733, que emplea por primera vez la expresión "compraventas comerciales"; esta ley data de 1921. Posteriormente, en 1933, la Ley N.º 5.154 se limita sólo a elevar la tasa de este impuesto, que ya existía, haciéndolo extensivo en su aplicación a lo que hoy llamamos "cifra de negocios". En esta ley encontramos, pues, igualmente, el origen del actual impuesto a la "cifra de negocios".

En orden cronológico de relación tenemos con posterioridad la Ley N.º 5.277, de 30 de Septiembre de 1933, que modifica a la Ley N.º 5.154, dejando exentos del impuesto a los "artículos de primera necesidad", cuando las ventas se hacían por comerciantes que vendían directamente al consumidor y cuyo único giro era la venta de dichos artículos. Una nueva ley, la N.º 5.434, de 4 de Mayo de 1934 (Diario Oficial, 13 y 14 de Junio de 1934), es la última que contempla el impuesto sobre las compraventas de bienes muebles.

La Ley N.º 5.786, de 2 de Enero de 1936, sobre impuesto a la internación, producción y cifra de negocios, cambia en esencia el sistema del impuesto a las compraventas de bienes muebles, derogando las disposiciones que a este respecto contenía la Ley N.º 5.434. La Ley N.º 5.786 establece un impuesto que grava las mercaderías o productos en su "internación", "producción o fabricación", eliminando el anterior tributo.

Este orden de cosas, que se mantiene por espacio de casi 20 años, termina con la dictación de la Ley N.º 11.575, de 13 de Agosto de 1954, poniendo de actualidad nuevamente entre nosotros, el "impuesto a las compraventas de bienes corporales muebles".

LA LEY N.º 11.575

El impuesto a las compraventas: materia u objeto, características.

Este, por así decirlo, nuevo impuesto a las compraventas, viene a satisfacer entre nosotros impostergables necesidades del Erario Nacional y a corregir al mismo tiempo serios inconvenientes del impuesto a la producción. Es un impuesto indirecto, que grava a los consumos haciendo abstracción de la capacidad contributiva del sujeto. Es trasladable por su naturaleza, y establece tasas discriminatorias, según sea el consumo que la persona deba realizar.

El impuesto éste, introduce diversas modificaciones al sistema implantado por el Decreto Supremo N.º 2.772, de 18 de Agosto de 1943, sobre "Impuesto a la internación, producción y a la cifra de los negocios".

El artículo 29 de la Ley N.º 11.575 substituye radicalmente al artículo 5.º del citado Decreto Supremo N.º 2.772, eliminando de esta manera el impuesto del 11,5%, que gravaba la primera transferencia de los productos de propia fabricación hecha por fabricantes e industriales. Excepcionalmente, se mantiene este impuesto respecto de los cigarrillos y cigarros y de las mercaderías nacionales similares a las importadas sujetas a convenios internacionales.

EL IMPUESTO A LAS COMPRAVENTAS

225

les, sin perjuicio de que estas últimas paguen el impuesto a las compraventas en las posteriores transferencias que se hagan dentro del país.

El impuesto del 11,50% se substituye por uno del 30%, que grava "a las compraventas de bienes corporales muebles, de cualquiera naturaleza" (Los consumos de gas y electricidad no quedan afectos) (1).

El nuevo tributo se aplica, tanto a las operaciones realizadas por los fabricantes o industriales de sus productos de propia fabricación, como a las que se hagan con productos que no hubieren sufrido transformación alguna, v. gr., venta de materias primas. Grava, además, las mercaderías importadas, hayan o no sufrido transformaciones, trátase de la primera o posteriores transferencias. Las especies exportadas, en su transferencia al exterior, no pagan el impuesto, de acuerdo con el texto expreso de la ley.

Por recaer el impuesto solamente sobre los bienes corporales muebles, no quedan gravados con él: la venta o cesión de aguas cuando dichas aguas se vendan o cedan unidas a los predios a que están destinadas, pues entonces deben considerarse inmuebles; la cesión del derecho que tiene un socio en una sociedad; la cesión del derecho de herencia, salvo que se indiquen los bienes de que ésta se compone; el derecho de llave, etc.

Cuando la venta es de derechos litigiosos, el impuesto se devengará o no, según sea la cosa que se persigue por medio de la acción ejercitada en el juicio respectivo (mueble o inmueble).

PARRAFO II

Tasas del impuesto

Estas tasas son principalmente dos. Una de ellas, del 30%, que es la regla general, grava todas las ventas, excepción hecha de la primera transferencia efectuada por el fabricante, caso en

(1) Las sumas que se obtengan de esos consumos pagan cifra de negocios.

el cual se paga un aumento transitorio establecido en el artículo 29 de la ley, y que es el siguiente:

Desde el 14 de Agosto de 1954 al 31 de Diciembre de 1955	6 ¹⁰ / ₁₀₀
Desde el 1.º de Enero de 1956 al 31 de Diciembre de 1956	5 ¹⁰ / ₁₀₀
Desde el 1.º de Enero de 1957 al 31 de Diciembre de 1957	4 ¹⁰ / ₁₀₀
Desde el 1.º de Enero de 1958 adelante	3 ¹⁰ / ₁₀₀

La otra tasa es del 10¹⁰/₁₀₀ y grava, en particular, los artículos suntuarios, que son los que a continuación se mencionan: las joyas y objetos de arte; las pianolas; las radios, sus piezas y accesorios, discos, y demás instrumentos mecánicos de música, tales como Wurlitzer; las armas de fuego; las pieles, manufacturadas o no; los licores; los refrigeradores; lámparas y géneros importados; artículos de fantasía; objetos de cristal; artículos de plata o platería; ropa hecha confeccionada en el extranjero; perfumes; cosméticos; géneros de hilo, nylon y sedas naturales y artículos confeccionados con nylon, hilo o seda natural. Además, están afectas al 10¹⁰/₁₀₀, las compraventas de vehículos motorizados para pasajeros, las naves y los aviones, siempre que no sean para uso industrial o comercial, pues entonces pagarán el 3¹⁰/₁₀₀.

Cuando la ley habla de "joya", debe entenderse por tal, toda pieza de oro, plata o platino, con perlas o piedras preciosas o sin ellas, que sirva para adorno de las personas y especialmente de las mujeres (acepción que le da el Diccionario de la Real Academia).

Por "objetos de arte" se entiende, en general, especies finas, como figuras de mármol, juegos de porcelana, muebles enchapados o artísticos.

Entre los "objetos de platería" se comprenden los de oro y los de plaqué, que son aquéllos que están revestidos de una capa delgada de oro o de plata. No se incluyen entre éstos, los objetos de alpaca, plata alemana y, en general, todos aquellos productos de aleación metálica a base de cobre, zinc y níquel, los que están afectos al impuesto del 3¹⁰/₁₀₀, salvo que se trate de primera venta efectuada por el industrial o fabricante de dichas especies, pues en tal caso se pagará el 6¹⁰/₁₀₀ (aumento transitorio que rige por todo el año 1955).

Los objetos de vidrio no se encuentran comprendidos dentro de los cristales.

EL IMPUESTO A LAS COMPRARENTAS

227

La frase "artículos de fantasía" se refiere a los adornos que se emplean en las ropas de las mujeres, collares, pulseras, aros, prendedores y demás objetos de adorno que, por no estar confeccionados con metal precioso, no pueden estimarse joyas.

Tratándose de "vehículos motorizados", la ley distingue dos situaciones:

Grava con el 10% las compraventas de liebres, autobuses, taxis, naves de carga o pasajeros y aviones de transporte que no se destinen a usos industriales o comerciales;

Grava con el 3%, las compraventas de camiones, camionetas, tractores agrícolas e implementos agrícolas; vehículos motorizados para pasajeros, naves y aviones de uso industrial o comercial.

Quedan afectas, también, al impuesto del 10%, las ventas que se hagan en los negocios de restaurantes de 1.ª y 2.ª categorías, cabarets, boites, clubes sociales y quintas de recreo. Los restaurantes que tengan una categoría inferior a la 2.ª, pagarán el 3% por todo lo que expendan, salvo, naturalmente, que vendan productos afectos al 10% (licores), o de propia fabricación en primera transferencia, que están afectos a la tasa transitoria del 6%, o que vendan productos exentos, no devengándose en este último caso el impuesto, y debiendo pagarse en los otros dos casos la tasa correspondiente.

La palabra "restaurantes" incluye los negocios de cantinas, bares, hoteles, salones de té o café y otros negocios similares, pues el vocablo está tomado en sentido amplio (Circular N.º 53, de fecha 23 de Agosto de 1954, de la Dirección General de Impuestos Internos).

Las fuentes de soda quedan comprendidas entre los negocios no afectos al 10% y el impuesto se pagará según sea el producto o mercadería que expendan (afecto o no afecto). Lo mismo ocurre con los salones de té o café (Circular N.º 71, de 22 de Septiembre de 1954, de la Dirección General de Impuestos Internos). Los establecimientos de esta naturaleza, que tuvieren, además, patente de restaurant de 1.ª o 2.ª categorías, pagarán el 10% respecto de las ventas que realicen como tales, por medio de garzones y sirviéndolas en mesa. Las ventas que se hagan en el mesón tributan el 3% en estos establecimientos y en cualquier otro.

Las ventas que en ellos se hagan de pan, leche, frutas frescas, etc., no pagarán impuesto. Gozarán también de esta exención, las ventas de dichos productos cuando se acondicionen para el consumo, como ocurre con los jugos de fruta, leche con té o café, empareados, etc. Cabe hacer presente que, respecto de los productos exentos cuando se vendían acondicionados para ser consumidos, la Dirección General de Impuestos Internos estimó que tampoco se devengaba el impuesto a la producción.

El impuesto se determina sin tomar en consideración la propina legal.

En los casos de productos compuestos y artículos afectos a las tasas del 3 y del 10%, se cobra el impuesto en relación con lo que predomina en la especie o mercadería que se venda, vale decir, se aplica el principio de que lo accesorio sigue la suerte de lo principal.

La ley en ciertos casos ha mantenido el impuesto del 11,5% a la producción que contemplaba el artículo 5.º de la Ley sobre Impuesto a la Internación, Producción y Cifra de Negocios antes de la actual reforma; y este impuesto sigue vigente respecto de la primera transferencia de productos nacionales similares a las mercaderías importadas objeto de tratados internacionales con Chile. Esta medida, sabiamente adoptada por el legislador, tiene como finalidad dejar en un pie de igualdad la mercadería extranjera y la nacional. En las ventas de estos productos, posteriores a la primera transferencia que haga el fabricante o industrial, se pagará la tasa del 3 ó 10%, según el caso.

Para establecer cuáles son los productos nacionales similares a los importados y sujetos a convenios internacionales, es preciso consultar el Arancel Aduanero.

PARRAFO III

Declaración y pago del impuesto

La declaración y pago del impuesto a las compraventas están reglamentados por el Decreto N.º 6.395 del Ministerio de Hacienda, de fecha 25 de Agosto de 1954.

EL IMPUESTO A LAS COMPRAVENTAS

229

El artículo 1.º del mencionado Decreto expresa: "Los contribuyentes afectos al impuesto de que trata el artículo 29 de la Ley N.º 11.575 deberán declarar dentro de los primeros diez días de cada mes, ante la Dirección General de Impuestos Internos, el monto de las ventas de las especies gravadas en el referido artículo, correspondientes al mes anterior".

Artículo 2.º—"Se exceptúan de la disposición anterior los agricultores, quienes efectuarán sus declaraciones en la forma prevista en la Ley N.º 11.575, salvo aquéllos que tengan industrias anexas, los que quedarán sometidos a los preceptos del presente decreto".

Artículo 3.º—"El impuesto del artículo 29 de la Ley N.º 11.575, será enterado en Arcas Fiscales, dentro de los diez primeros días del mes subsiguiente a aquél en que se realizaron las operaciones afectas al mencionado tributo".

Artículo 4.º—"También se aplicarán las normas anteriores respecto del impuesto que grava la primera venta efectuada por los fabricantes, industriales o proveedores de los productos que hayan producido, elaborado o transformado y que no estuvieren exentos..." (Lo que sigue se refiere a la forma de pagarse el impuesto éste, correspondiente al mes de Septiembre del año 1954).

En consecuencia, del Decreto recién citado se desprende que las personas que vendan especies afectas al impuesto de las compraventas deben declarar a Impuestos Internos, dentro de los primeros 10 días de cada mes, el monto de las ventas efectuadas en el mes anterior, especificando los totales que correspondan a las distintas tasas del impuesto. Estas declaraciones deben hacerse en formularios especialmente confeccionados al efecto por la Dirección General de Impuestos Internos y que pueden retirarse por los contribuyentes de las Oficinas de Impuestos Internos respectivas o de cualesquiera de las Sucursales del Banco del Estado (esto último, según instrucciones dadas al Banco del Estado de Chile por un Decreto del Ministerio de Hacienda). A este efecto, los Administradores de Zonas dispondrán el envío de formularios a las diferentes sucursales del Banco del Estado que quedaren dentro del territorio de su jurisdicción.

Dado que las declaraciones podrán también ser entregadas en las Sucursales del Banco del Estado, los Administradores de Zonas designarán oportunamente un funcionario que atienda en cada una de las oficinas del Banco del Estado la recepción de las declaraciones, las que llevará, a posteriori, a la Oficina de Impuestos correspondiente para la confección de los roles mensuales.

En casos especiales, y cuando exista necesidad de ello, se procederá de inmediato a girar la respectiva orden de ingreso del impuesto, v. gr. tratándose de compraventa de automóviles; en los demás casos se girará en roles mensuales.

Dentro de los diez días siguientes al último día del plazo para declarar, Impuestos Internos confecciona los roles de acuerdo con las declaraciones formuladas por el contribuyente. Estos roles se confeccionan separadamente, según sea la oficina receptora del pago (Tesorería o Sucursal del Banco del Estado; el contribuyente la indica en su declaración). Copias de estos roles se envían, dentro de los primeros veinte días de cada mes, a las oficinas de Tesorería y Banco del Estado, para que efectúen los cobros directamente al contribuyente.

El sistema es el mismo, para los efectos de la declaración y pago del impuesto, que afecta a la primera transferencia hecha por el industrial o fabricante del producto.

Situación de los agricultores.—Respecto de los agricultores se contempla una situación especial, y se distinguen dos casos:

a) **Regla general.**—Los agricultores deberán presentar a la Oficina de Impuestos correspondiente, en los meses de Febrero y Agosto de cada año, una nómina de los productos vendidos, debiendo integrar en Arcas Fiscales el impuesto adeudado, dentro de los quince días siguientes al giro del impuesto.

b) Sin perjuicio de la regla anterior, los agricultores que tengan industrias anexas quedarán sometidos al tratamiento indicado anteriormente, en la parte que corresponda exclusivamente a su industria (Circular N.º 59 de la Dirección General de Impuestos Internos de fecha 31 de Agosto de 1954).

La gasolina para automóviles y el kerosene.—La forma de pago del impuesto en las compraventas de estos productos ha

EL IMPUESTO A LAS COMPRAVENTAS

231

sido establecida por Decreto de Hacienda N.º 9.868, de 20 de Noviembre de 1954, el cual releva a las Compañías Distribuidoras de Gasolina de las obligaciones que impone el Decreto N.º 6.395 del Ministerio de Hacienda.

El artículo 2.º del Decreto N.º 9.868, sobre el particular, establece: "Las compañías distribuidoras de gasolina declararán las ventas efectuadas dentro de los dos meses siguientes a aquél en que se hayan realizado las operaciones correspondientes, y dentro de este mismo plazo deberán enterar en Arcas Fiscales el impuesto establecido en el artículo 29 de la Ley N.º 11.575".

Luego, sólo las Compañías Distribuidoras pagan el total del impuesto, estando liberados de él los revendedores. Este impuesto, de conformidad con el Decreto N.º 7.317 (Diario Oficial de 27 de Octubre de 1953), artículo 5.º, se enterará en arcas fiscales por intermedio de la Tesorería de Santiago, lugar en que están ubicadas las casas principales de las Empresas Gasolineras.

Por otra parte, de acuerdo con la resolución N.º 5 de la Dirección de Abastecimientos de Petróleo (Diario Oficial de 9 de Octubre de 1954), el impuesto que afecta a las compraventas de kerosene se pagará igualmente por las Compañías Distribuidoras en Santiago.

PARRAFO IV

Obligación del contribuyente y sanciones en caso de incumplimiento

Las obligaciones del contribuyente relacionadas con el pago del impuesto a las compraventas son, principalmente, cuatro:

- 1) Otorgar facturas o comprobantes por todas las ventas;
- 2) Recargar el impuesto;
- 3) Pagar el impuesto oportunamente; y
- 4) Enrolarse en Impuestos Internos, si se dedica de ordinario a actos de comercio.

1) Obligación de otorgar facturas o comprobantes.— Esta obligación la establece el nuevo artículo 35, que la Ley N.º 11.575 agrega al Decreto Supremo N.º 2.772.

El artículo en cuestión expresa textualmente: "Las personas que no estén sujetas a la obligación de otorgar facturas, deberán emitir **cuentas o comprobantes** por las operaciones que efectúen, siempre que no sean inferiores a cincuenta pesos, documentos que se otorgarán en duplicado, y cuyo original se entregará al cliente, debiendo conservarse la copia en poder del otorgante para su revisión posterior por la Dirección General de Impuestos Internos. Tales documentos deberán ser numerados, y en cada uno de ellos se indicará el nombre del establecimiento, su fecha, monto de las operaciones y cantidad recargada por impuesto y estarán libres de los tributos establecidos en la Ley de Timbres, Estampillas y Papel Sellado".

Según se desprende del tenor del artículo precitado, dos casos son perfectamente factibles: a) que el comerciante esté obligado a otorgar facturas o comprobantes; y b) que el comerciante no esté sujeto a tal obligación.

En el primer caso se presentan tres situaciones:

1.ª—Si el comerciante es únicamente al por mayor, o si su giro es principalmente el de mayorista, o bien si es industrial: Deberá otorgar facturas por todas las ventas.

2.ª—Si el comerciante es al mismo tiempo mayorista y minorista, predominando este último giro: Deberá otorgar comprobantes, y facturas sólo en las operaciones que efectúe al por mayor. No obstante, si lo desea, podrá otorgar facturas por todas las ventas.

3.ª—Si el comerciante es únicamente minorista, sólo deberá otorgar comprobantes.

En el segundo caso, en que el comerciante no está obligado a otorgar facturas o comprobantes, se dan igualmente tres casos:

1.—Que se vendan productos exentos.

2.—Que se vendan productos gravados, pero por un valor inferior a cincuenta pesos.

EL IMPUESTO A LAS COMPRAVENTAS

233

3.—Que se vendan productos gravados y exentos, por un valor superior a los cincuenta pesos, siempre que los primeros no excedan de dicha cantidad.

Cabe hacer presente que no se permite englobar en las facturas o comprobantes que otorgue el comerciante, el precio de la mercadería con el valor del impuesto a la compraventa.

Sanción por no otorgar factura o comprobante.—La sanción está establecida por el Decreto N.º 7.634 del Ministerio de Hacienda, de fecha 28 de Septiembre de 1954, que prescribe en su artículo 1.º letra b): "Las infracciones consistentes en **no cargar, separadamente**, a la persona que adquiera la especie respectiva, una suma igual al monto de dicho impuesto, siempre que no se trate de operaciones exentas o de un monto inferior a cincuenta pesos (\$ 50); **no emitir comprobantes** por las ventas superiores a cincuenta pesos (\$ 50) afectas a impuesto, u **otorgarlos sin que ellos cumplan con todos los requisitos legales, y cualquiera otra infracción al Decreto N.º 2.772 o a sus Reglamentos**, se sancionarán con una multa igual al 1% del capital declarado por el contribuyente en su último balance o en su declaración inicial, según proceda, multa que no podrá ser superior a un sueldo vital anual del Departamento de Santiago, ni inferior a un mil pesos (\$ 1.000)".

Según lo prescrito por el artículo 2.º del mismo decreto, las multas se aplicarán administrativamente por la Dirección General de Impuestos Internos, en la siguiente forma:

a) Los Inspectores y Contadores de esa Repartición que sorprendan infracciones relacionadas con los impuestos establecidos en el Decreto N.º 2.772 y los Decretos Reglamentarios respectivos, procederán, de inmediato, a notificar al infractor el monto de la multa que corresponda, la que deberá ser enterada en Arcas Fiscales **dentro de tercero día de girada la orden de ingreso respectiva.**

Sanción en caso de reincidencia.—El artículo 36 del Decreto Supremo N.º 2.772, agregado por la Ley N.º 11.575, dispone que para el caso de reincidencia se aplicará al infractor, sin perjuicio de la multa de hasta un sueldo vital, **una multa adicional de hasta**

diez mil pesos (\$ 10.000), y en el caso de los comerciantes, clausura temporal del respectivo establecimiento, la que no podrá exceder de 30 días. Esta sanción se aplica, como la anterior, administrativamente por la Dirección General de Impuestos Internos, la cual está facultada para proceder con el auxilio de la fuerza pública, que le será concedida sin más trámite, pudiendo procederse con allanamiento y descerrajamiento si fuere necesario.

Para los efectos de determinar la reincidencia, el Decreto de Hacienda N.º 7.634 establece en su artículo 2.º letra c): "...Se considerará reincidente al contribuyente que, habiéndosele girado una multa, cometiere una nueva infracción".

En los casos de clausura temporal, el infractor deberá pagar a sus dependientes las remuneraciones correspondientes al período de clausura.

Recursos que proceden en contra de las resoluciones de la autoridad administrativa.—Según el artículo 36, inciso 2.º del Decreto N.º 2.772, proceden los mismos recursos y se aplican los mismos procedimientos que se establecen para los reclamos en la Ley de Impuesto a la Renta, ya que no se refiere a otra cosa el artículo 161 de la Ley N.º 10.343, mencionado en el inciso aludido.

El artículo 2.º, letras b), d) y e) del Decreto N.º 7.634 se encarga de reglamentar los recursos, aclarando lo dispuesto por el inciso 2.º del artículo 36 del Decreto Supremo N.º 2.772, y, sobre el particular, expresa:

Letra b): Los afectados podrán reclamar, dentro de tercero día, a la Dirección General de Impuestos Internos, la que no permitirá reclamo alguno si no se hubieren enterado previamente, en Arcas Fiscales, las sumas giradas.

Letra e): Los recursos que se entablen contra las resoluciones que expida el Director General de Impuestos Internos, en las materias a que se refiere este decreto, no suspenderán, en modo alguno, el cumplimiento de dichas resoluciones.

La facultad de ejercitar los recursos que la ley franquea al contribuyente que ha infringido sus disposiciones, se encuentra entrabada por una sanción que establece la letra d) del artículo 2.º de la Ley N.º 7.634, cuyo tenor es el que sigue: "Si la recla-

EL IMPUESTO A LAS COMPRAVENTAS

235

mación interpuesta por el afectado fuere desestimada, la Dirección General, en la misma resolución denegatoria, recargará en un cincuenta por ciento el monto de la multa reclamada, la que así aumentada no podrá exceder de la sanción máxima establecida por la ley".

De la resolución del Director General de Impuestos Internos se puede apelar dentro de quinto día, contado desde la notificación por carta certificada que de ella se hace al contribuyente o a su representante. La apelación se interpone para ante la Ilustrísima Corte de Apelaciones de la jurisdicción en que reside el contribuyente, la que tramita el recurso sin otra formalidad que la de fijar día para la vista de la causa. Cada una de las partes podrá acompañar, en esta oportunidad, los documentos que estime necesarios para la defensa de sus respectivas tesis.

En contra de la resolución de la Ilustrísima Corte, puede cada una de las partes interponer el recurso de casación conforme con las reglas del Código de Procedimiento Civil.

Como ya dijéramos, los recursos que se intenten o interpongan en contra de las resoluciones de la Dirección General, no suspenden el cumplimiento de éstas.

2) Obligación de recargar el impuesto.—Se encuentra establecida por el artículo 34 del Decreto Supremo N.º 2.772, que en su texto literal dice: "Las personas o empresas que deban pagar los impuestos que establecen los artículos 5.º, 6.º y 7.º de esta ley, deberán, **en todo caso**, respecto de las operaciones que no sean inferiores a cincuenta pesos, **cargar separadamente**, al que adquiera la especie respectiva o deba el interés, prima, comisión u otra remuneración, una suma igual al monto de dicho impuesto.

Este recargo se hará efectivo, aun cuando los precios o remuneraciones estén fijados por disposiciones legales".

En los casos en que los precios de los objetos se encuentren estabilizados por convenios colectivos celebrados entre patrones y obreros, la Dirección General ha resuelto, aplicando el aforismo jurídico de que "quien puede lo más puede lo menos", que los patrones, vendedores, pueden y deben recargar al comprador, obrero, el monto del impuesto (Oficio N. 10.174, de 15 de Octubre de 1954).

Como queda de manifiesto con la sola lectura de la disposición legal, la ley hace obligatoria la translación del impuesto.

La obligación de recargar el impuesto tiene lugar cuando las sumas objetos de las compraventas sean superiores a cincuenta pesos (\$ 50); si son inferiores, es facultativo del vendedor recargarlas. Sin embargo, en los casos de ventas inferiores a cincuenta pesos (\$ 50), de productos afectos al pago del impuesto, háyalo o no trasladado, el vendedor deberá enterarlo en Arcas Fiscales, pues el impuesto siempre se devenga.

Sanción por el no recargo del impuesto.—Como este hecho no tiene señalada sanción especial, se le aplica la del artículo 25 del Decreto Supremo N.º 2.772: "Toda infracción a la presente ley o a sus reglamentos que no tengan una sanción especial, será penada con multa de hasta un sueldo vital".

Ya sabemos que esta multa se aplica administrativamente, conforme con las instrucciones que a este respecto contiene el Decreto de Hacienda N.º 7.634.

3) **Obligación de pagar el impuesto oportunamente.**—En el párrafo III de este capítulo nos hemos referido a la fecha en que deben hacerse los pagos del impuesto por los diferentes contribuyentes.

Sanción por el no pago.—El artículo 37 del Decreto N.º 2.772 sanciona especialmente el no pago del impuesto:

Dispone el artículo 37: "Los comerciantes, industriales y agricultores que en el ejercicio habitual de su profesión no enteraren en arcas fiscales el impuesto contemplado en el artículo 5.º dentro del plazo que la ley dispone y que no lo pagaren dentro de tercero día de requeridos por la Dirección General de Impuestos Internos, incurrirán en las penas establecidas en el artículo 467 del Código Penal —las correspondientes a la estafa—, sin perjuicio de las demás sanciones que correspondan".

Fuera de la sanción penal que establece el precitado artículo, tenemos la multa establecida por el artículo 25 del Decreto N.º 2.772, que se aplica de acuerdo con las reglas del Decreto de Hacienda N.º 7.634.

EL IMPUESTO A LAS COMPRAVENTAS

237

Según la Circular N.º 97 de la Tesorería General de la República, de fecha 12 de Noviembre de 1954, las multas por la mora en el pago del impuesto serán aplicadas por las Tesorerías directamente, sin que sea necesario el requerimiento de Impuestos Internos a que se refiere el artículo 2.º del Decreto N.º 7.634, ni tampoco el giro de órdenes especiales.

Esta sanción será del 25% sobre el monto del impuesto a pagar, sin perjuicio del interés penal correspondiente. En ningún caso puede ser esta multa inferior a mil pesos (\$ 1.000), y con un máximo de un sueldo vital anual, tomando como base el que se fija para la provincia de Santiago.

Cuando la multa del 25% sea aplicada por Impuestos Internos por falta de declaración, y el contribuyente la cancelare dentro del plazo legal, sólo se le cobrará el impuesto más la multa, en igual forma que viene en la orden, pero si éste paga fuera del plazo legal, la Tesorería debe cobrar, además, otro 25% sobre el impuesto, por mora en el pago.

La sanción penal establecida por el artículo 37 del Decreto N.º 2.772, se hace efectiva, de acuerdo con las instrucciones impartidas al personal del servicio por la Circular N.º 82, de fecha 22 de Octubre del año pasado, de la Dirección General de Impuestos Internos, en la siguiente forma:

Requerido de pago el contribuyente moroso, por el funcionario fiscalizador, tiene el plazo de tres días, contados desde dicho requerimiento, para enterar en Tesorería el impuesto adeudado. Transcurrido el citado plazo, nace, por el solo ministerio de la ley, acción penal para sancionar al moroso, por lo que, verificado este hecho, el funcionario fiscalizador deberá comunicarlo a la Administración de Zona o, tratándose de los lugares en que dicha administración no exista, al Jefe de la Inspección respectiva, quienes procederán de inmediato, y en la forma que más adelante se expresa, a denunciar al Juez del Crimen que corresponda, el delito cometido.

4) **Obligación de enrolarse en Impuestos Internos.**—Está consagrada en el inciso 2.º del artículo 37, que expresa: "Los comer-

cientes clandestinos, entendiéndose por tales aquéllos que, ejerciendo habitualmente esta actividad no hayan dado cuenta a la Dirección General de Impuestos Internos de la iniciación de ella y de las operaciones que realicen, serán castigados con la pena del N.º 1.º del artículo 467 del Código Penal, sin perjuicio de las demás sanciones que también les correspondan".

Esta disposición ratifica otra que en igual sentido encontramos en el artículo 57 de la Ley de Impuesto a la Renta, estableciendo, sí, sanciones más fuertes que en la referida ley, para el caso de incumplimiento.

Este precepto tiende a suprimir el clandestinaje; en este aspecto encarga la vigilancia a personal especializado para que denuncie a los comerciantes que actúen al margen de la ley y obtengan, además, el pago de los impuestos adeudados.

La denuncia para hacer efectiva la responsabilidad penal del infractor se hará, en las Administraciones de Zona, por el Abogado de la Zona; y en las Inspecciones, personalmente por el Jefe de éstas.

PARRAFO V

Productos exentos

La Ley N.º 11.575 ha dejado exentos del gravamen impositivo a ciertos productos, en algunos casos en atención a su naturaleza misma, y en otros, teniendo en cuenta el lugar en donde los productos se expendien.

Nosotros, con el objeto de dar una mayor claridad a este trabajo, clasificaremos en siete grupos los casos en que tiene lugar la exención del pago del impuesto:

1.er grupo: Salitre, yodo, carne, ganado, trigo, papas, pescado, aves, harinas, mantecas, grasas, sal, azúcar, huevos, fideos, sémola, maizena, porotos, lentejas, garbanzos, arvejas, pan, leche en cualquiera de sus formas, frutas y verduras frescas, medicinas y algodón para usos medicinales, gasas y vendas, jeringas y agu-

EL IMPUESTO A LAS COMPRAVENTAS

239

jas para inyecciones y productos destinados para la alimentación de lactantes.

Cabe observar que a determinados productos la ley los exime del pago del impuesto, sólo a condición de que sean empleados en la alimentación humana; tal ocurre con el salitre, yodo, carne, ganado, trigo, papas, pescado, aves, harina, manteca, grasa, sal, azúcar y aceites vegetales comestibles. Si estos productos se destinan, por ejemplo, a usos industriales, se devengará el impuesto.

La Ley N.º 11.791 —publicada en el Diario Oficial de 9 de Febrero del presente año—, que restablece a beneficio fiscal ciertos impuestos y recargos transitorios contemplados en la Ley N.º 11.575, en su artículo 5.º letra a), declara igualmente exentos del pago del impuesto a las compraventas, los siguientes productos: "Arroz, velas y jabón para lavar ropa y, además, las semillas oleaginosas destinadas a producir aceites vegetales comestibles".

La exención no alcanza a las frutas secas, ni a las cecinas y embutidos; pero sí al jamón en cualquiera forma de presentación comercial y al pernil, productos que quedan comprendidos dentro del vocablo "carne" (Oficio Circular N.º 11.736 de 18 de Noviembre de 1954, de la Dirección General de Impuestos Internos).

Los productos alimenticios que se vendan en conserva también quedan exentos del pago del impuesto. La exención no alcanza al impuesto especial al azúcar, que gravará a las conservas cuando corresponda considerarlas propiamente "dulces de frutas".

Cabe recordar que un fallo reciente de la Excelentísima Corte Suprema estableció que el ají en salsa, embotellado, los tomates y las mermeladas en conserva quedan exentos del impuesto a las compraventas.

La Dirección General de Impuestos Internos, por oficio N.º 10.052 del 9 de Octubre del año recién pasado, absolviendo una consulta fijó el alcance de las expresiones "frutas" y "verduras frescas". A este respecto, dice que deben entenderse estas palabras en su sentido natural y obvio, vale decir, según la acepción que les da el Diccionario de la Real Academia. "Fruta" es, entonces, el nombre genérico del fruto comestible que dan algunos

vegetales. Nombre específico y comúnmente dado a cierta clase de frutos deliciosos, más propios y usuales para regalo y gusto que para el verdadero e indispensable alimento; tales son, por ejemplo, la manzana, el durazno, la sandía, la pera, la fresa, la guinda, etc. "Fruta seca" es todo fruto vegetal de cáscara dura, como tantos que se guardan todo el año; v. gr., la nuez, la avellana, el piñón, la almendra, etc.

Por "verdura" se entiende toda clase de hortalizas, especialmente las que sirven para la olla o cocido, menestras o potajes. "Hortaliza" es el nombre colectivo de todas las plantas y legumbres, especialmente comestibles, que se crían en las huertas. Luego, entre las verduras podemos citar: la zanahoria, el zapallo, la betarraga, la berenjena, la cebolla, el ajo, el camote, el choclo, el tomate, etc.

También ha aclarado la Dirección General de Impuestos Internos, por oficio N.º 9.849 de fecha 6 de Octubre de 1954, que dentro de la expresión "pescado" no se comprende a los mariscos y crustáceos, que pagan, por tanto, el impuesto del 3% a las compraventas, salvo, naturalmente, que su venta se haga en las ferias libres.

Para determinar lo que ha de entenderse por "medicinas y especialidades farmacéuticas", debe estarse a lo que por tal señala el artículo 167 del Código Sanitario. Según este artículo, "medicina" es "cualquiera sustancia o preparado que se destine al tratamiento, inmunización o prevención de las enfermedades del hombre o de los animales". Se incluyen, pues, bajo esa denominación, los productos envasados y los preparados que se hacen con las recetas de los facultativos.

El Código Sanitario en numerosas disposiciones hace sinónimas las expresiones "medicina" y "especialidad farmacéutica". En efecto, el artículo 26 de dicho cuerpo legal habla de "preparados galénicos o de especialidades farmacéuticas"; lo mismo ocurre en el Libro IV, Título Primero, que se titula "De los productos medicinales o farmacéuticos".

De acuerdo con lo dicho, quedan exentos del impuesto los dentífricos, los jabones medicinales y los talcos o polvos medicinales.

EL IMPUESTO A LAS COMPRAVENTAS

241

2.º grupo: Aquí figuran las especies exportadas en su transferencia para el exterior; o sea, la exención sólo rige para la venta misma que se hace al extranjero; de tal modo que si primero se vende el producto a una firma chilena y ésta lo vende por su cuenta al extranjero, se adeudará el impuesto en la primera transferencia, mas no así en la segunda.

3.er grupo: Los libros, diarios y revistas, y los papeles vendidos con marca de agua para la impresión de libros, diarios y revistas (usos indicados en el artículo 2.º de la Ley N.º 7.321).

4.º grupo: También quedan exentas las compraventas de toda clase de productos alimenticios que se vendan en "ferias libres". Por ferias libres deben entenderse las que se realizan en calles o plazas, sin puestos establecidos y con autorización transitoria de las Municipalidades.

5.º grupo: Tampoco paga el impuesto de las compraventas y transferencias, la primera venta realizada por un industrial afecto a la "pequeña minería", que es la actividad productora que se realiza en minas cuyos dueños, personas naturales o sociedades mineras, operan con capitales no superiores a cinco millones de pesos, y siempre, además, que no se trate de sociedades anónimas. Estos productos, en las operaciones de compraventa y transferencias que se efectúen a su respecto, quedan gravados sólo con un impuesto especial del 1,5% que establece el artículo 3.º de la Ley N.º 10.270, de 15 de Mayo de 1952.

Las ventas que se hagan a la Caja de Crédito Minero estarán sometidas al impuesto del 3% en la forma ordinaria, cuando los vendedores no estén acogidos a la Ley N.º 10.270, salvo que el vendedor actúe como comisionista para la venta al exterior.

Las especies exentas del pago del impuesto a la producción por el artículo 17 del Decreto Supremo N.º 2.772, derogado por la Ley N.º 11.575, cuales eran los productos de la industria agrícola y minera, quedarán afectos en términos generales al impuesto a las compraventas, a menos que figuren entre los productos exentos por la nueva ley.

6.º grupo: Este grupo lo formamos con exenciones de carácter parcial para determinados productos y con otras generales para ciertas industrias.

Dentro de las exenciones de carácter parcial para determinados productos tenemos la que la ley contempla para la **primera transferencia o venta de vinos hecha** por los productores de Ñuble, inclusive, al Sur, siempre que el productor no los haya elaborado con uvas o caldos de terceros. Entre las exenciones generales para ciertas industrias, tenemos la establecida para la **primera transferencia de productos efectuada por las industrias** a que se refiere el artículo 4.º del Decreto con Fuerza de Ley N.º 375, de 27 de Julio de 1953, esto es, las industrias fabriles o manufactureras que se establezcan en Tarapacá, Chiloé, Aysén y Magallanes.

7.º grupo: Lo constituye una exención de carácter indirecto de que goza la Empresa de los Ferrocarriles del Estado, como consecuencia de disponer la ley que seguirá vigente en todas sus partes el Decreto con Fuerza de Ley N.º 386, de 5 de Agosto de 1953, que fijó el texto definitivo de la Ley de Administración de Ferrocarriles del Estado y eximió del impuesto a la producción y cifra de negocios a los contratos que dicha empresa celebrare con los particulares (Circular de la Dirección General de Impuestos Internos de 23 de Agosto de 1953).

Es menester, finalmente, hacer presente que la Dirección General de Impuestos Internos, por oficio N.º 12.008, de 25 de Noviembre de 1954, estableció que la Caja de Crédito Popular, en virtud de lo prescrito por los artículos 5.º y 18 del Decreto Supremo N.º 2.772, se encuentra exenta del pago del impuesto a las compraventas.

En términos generales, todas las personas, ya sean naturales o jurídicas, fiscales, semifiscales, municipales, sociedades o particulares, hállese o no exentas de todo impuesto, están obligadas a soportar el recargo o difusión del impuesto establecido en los Números 5.º y 6.º del Decreto Supremo N.º 2.772 (Oficio de la Dirección General de Impuestos Internos N. 12.607, de 11 de Diciembre de 1954).

EL IMPUESTO A LAS COMPRAVENTAS

243

PARRAFO FINAL

Breve comentario final sobre la Ley

La Ley sobre Impuesto a la Internación, a la Producción y a la Cifra de Negocios, que hoy se conoce con el nombre de Ley sobre Impuesto a la Internación, a las Compraventas y otras Transferencias y a la Cifra de Negocios, dictada, como expresáramos al comienzo, para atender a las apremiantes necesidades del Erario Nacional, no ha alcanzado el rendimiento que, en cálculos optimistas, el ex-Ministro de Hacienda, don Jorge Prat Echaurren, estimara en dieciocho mil millones de pesos (\$ 18.000.000.000) al año, o sea, mil quinientos millones de pesos (\$ 1.500.000.000) mensuales.

Las estadísticas acusan los siguientes resultados globales:

AÑO 1954				
Agosto	520 millones de pesos			
Septiembre	941	"	"	"
Octubre	980	"	"	"
Noviembre	1.150	"	"	"
Diciembre	1.350	"	"	"

En Enero del presente año la cifra alcanzó a los mil millones de pesos (\$ 1.000.000.000) y para Febrero se calcula, más o menos, una cantidad semejante a la obtenida en el mes de Noviembre del año pasado.

La mayor suma obtenida por esta tributación es la percibida en el mes de Diciembre del año pasado, circunstancia que se explica porque un gran porcentaje de la población trabajadora del país recibe en ese mes gratificaciones, bonificaciones, etc., que vuelca en el comercio, aumentando el volumen de las compraventas y, consecuentemente, el monto del impuesto recaudado.

Los técnicos de la Dirección General de Impuestos Internos estiman que el rendimiento del impuesto a las compraventas no corresponde al aumento que efectivamente debiera experimentar, como resultado de que las compraventas comerciales se efectúan

cada vez a precios más altos. Así, por ejemplo, si en el mes de Septiembre del año pasado se recaudaron novecientos cuarenta y un millones de pesos (\$ 941.000.000) en impuestos a las compraventas, en el mes de Enero del presente año dicha suma debió ascender, por lo menos, a mil quinientos millones de pesos (\$ 1.500.000.000), ya que a esta última fecha la venta de los productos, que originó el pago del impuesto de 941 millones en el mes de Septiembre, se hacía a precios que en el mes de Enero habían aumentado en dos tercios el valor anterior de los mismos productos.

La falta de conciencia tributaria de los contribuyentes, factor preponderante de la evasión del pago del impuesto, unida a la escasez de personal para controlar este tributo, han determinado al Gobierno, en la actualidad, a buscar una nueva fórmula, que permita al Fisco percibir una suma que se aproxime a la prevista por el ex-Ministro señor Prat a la fecha en que se dictó la ley que grava las compraventas de los bienes corporales muebles.