

ii. que el servicio sea prestado dentro de los límites de zona franca; y *iii.* que el servicio se preste respecto de mercaderías ya introducidas en zona franca.

Lo anterior, también ha sido reconocido por este Servicio a través de Oficio Ordinario N° 1.849, de 13 de septiembre de 1993, y N° 1537, del 15 de abril de 1992.

De este modo, obrando de buena fe y con plena convicción del derecho que le asiste, la compareciente solicita un pronunciamiento respecto de la aplicación de la exención que contempla el artículo 23 del DFL N° 341 de 1977, respecto de los servicios de manipulación de carga, los cuales serán prestados, en su calidad de empresa usuaria de Zona Franca, a otros Usuarios de Zona Franca, dentro de los límites geográficos de la Zona Franca, y que recaen directamente sobre las mercaderías internadas al territorio.

2. Pues bien, el N° 2 del artículo 2°, de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, contenida en el artículo primero del D.L. N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las ventas y Servicios, define "servicios" como: *"la acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los N°s. 3 y 4, del artículo 20, de la Ley sobre Impuesto a la Renta"*.

Por su parte, dentro de las actividades comprendidas en el N° 3, del artículo 20°, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, se encuentra incluida la actividad de transporte, la cual comprende los servicios de carga y descarga de mercaderías, que describe el contribuyente en su presentación, actividad que de conformidad con el N° 2 del artículo 2° del DL. N° 825, de 1974, en concordancia con su artículo 8°, se encontraría gravada con el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Por otra parte, el DFL 341 de 1977, que establece y regula el régimen de Zona Franca¹, cuyas normas tienen como objetivo esencial de este régimen de excepción, el facilitar la introducción en dicha zona de mercancías de todo tipo, para comercializarlas, armarlas, elaborarlas, integrarlas en nuevos productos con la misma finalidad, exportarlas o reexportarlas, o bien realizar toda clase de operaciones respecto de dichas mercancías, todo ello bajo un tratamiento aduanero y tributario especial, en el artículo 23°, inciso primero, establece que: *"Las sociedades administradoras y los usuarios que se instalen dentro de las Zonas Francas estarán exentas de los impuestos a las ventas y servicios del decreto ley 825, de 1974, por las operaciones que realicen dentro de dichos recintos y zonas"*.

Agrega, en su inciso segundo: *"Del mismo modo estarán exentas del Impuesto de Primera Categoría de la Ley de Impuesto a la Renta por las utilidades devengadas en sus ejercicios financieros, pero estarán obligadas a llevar contabilidad con arreglo a la legislación chilena con el objeto de acreditar la participación de utilidades respecto a las cuales sus propietarios tributarán anualmente con el Impuesto Global Complementario o Adicional, según corresponda"*

3. Ahora bien, del tenor literal de la norma precitada, fluye la concurrencia de ciertos requisitos copulativos, esto es, i. Que se trate de una "operación" realizada "dentro" de Zona Franca; ii. Que esta "operación" sea realizada por un usuario de la misma o por la Sociedad Administradora, instalados dentro de la Zona Franca.

De este modo, las operaciones que eventualmente pueden ampararse en las normas excepcionales establecidas en el DFL 341, de 1977, y siguiendo el contexto general de este cuerpo normativo, son aquellas que se ajustan al objetivo esencial de este régimen de excepción, esto es, de facilitar la introducción en dicha Zona de mercancías de todo tipo, para comercializarlas, armarlas, elaborarlas, integrarlas en nuevos productos con la misma finalidad, exportarlas o reexportarlas, o bien realizar todo tipo de operaciones respecto de dichas mercaderías, todo ello bajo un régimen aduanero y tributario especial.

Como se señala, este criterio ha sido aplicado y reconocido por este Servicio, a través del Ord. N° 3030, de fecha 02.11.2007, en el cual se dijo respecto de los servicios que son prestados dentro de los recintos de Zona Franca, que de acuerdo con el criterio reiteradamente sostenido por la Dirección Nacional, se estima que sólo los servicios relacionados directamente con las operaciones de comercialización final hacia las zonas de extensión, hacia el resto del país o al extranjero, de mercaderías introducidas a Zona Franca, que cumplan con los requisitos copulativos de ser identificados como un servicio prestado directamente sobre las mercaderías, dentro del recinto de Zona Franca, y prestado entre usuarios de la misma, se encontrarán amparados con la exención impositiva a que se refiere al artículo 23° del DFL N° 341, de 1977.

¹ Se debe entender por Zona Franca, conforme el artículo 2° del DFL 341, como "El área o porción unitaria de territorio perfectamente deslindada y próxima a un puerto o aeropuerto amparada por presunción de extraterritorialidad aduanera. En estos lugares las mercancías pueden ser depositadas, transformadas, terminadas o comercializadas, sin restricción alguna".

4. En virtud de lo anterior, las prestaciones de servicios comprendidas dentro del concepto de "operaciones" y que pueden ampararse en las normas de exención tributaria establecida en el artículo 23° del DFL 341, deben cumplir con los siguientes requisitos; i. Que sean prestados entre usuarios de zona franca; ii. Que sean prestados dentro de los límites de zona franca; y iii. Que sean prestados específicamente respecto de las mercancías ingresadas a Zona Franca, con el ánimo de comercializarlas, ya sea en la Zona Franca de Extensión, el resto del país o exportarlas, condición sin la cual los servicios no pueden acogerse a la franquicia en comento.

Luego, los servicios de carga y descarga referidos en la consulta -y en los términos que allí se precisan-, cumplirían con tales condiciones, pues serían prestados por un usuario de Zona Franca en favor de otro, dentro de los límites geográficos de dicha Zona, respecto de mercaderías introducidas en dicho régimen preferencial con la finalidad de facilitar su comercialización final en la Zona de Franca de Extensión, el resto de país o exportadas, por lo cual, resultaría procedente la aplicación de la excepción impositiva establecida en el artículo 23°, del DFL N° 341, de 1977, respecto de tales servicios.

5. En conclusión, de acuerdo a lo señalado y concordante con el criterio sostenido por este Servicio, en la medida que se cumplan las condiciones referidas precedentemente, los servicios de carga y descarga de mercaderías que la consultante, usuario de la Zona Franca de Iquique, preste dentro de los límites de dicho recinto a otros usuarios de dicha Zona, respecto de mercaderías o mercancías ingresadas al amparo del DFL N° 341, de 1977, con el objeto de facilitar su comercialización final en la Zona Franca de Extensión, el resto del país o exportadas, de conformidad con el artículo 23°, del DFL N° 341, DE 1977, se encontrarán exentos del Impuesto a las Ventas y Servicios, como asimismo, del Impuesto de Primera Categoría de la Ley sobre Impuesto a la Renta

Sin otro particular, se despide cordialmente.



MIGUEL TORRES CARES
DIRECTOR REGIONAL(S)

MTC/GMC/rlm
DISTRIBUCIÓN

- en representación de
- Dirección Regional Iquique.
- Depto. Jurídico