SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS
V DIRECCIÓN REGIONAL VALPARAÍSO
DEPARTAMENTO PLATAFORMA DE ATENCIÓN Y ASISTENCIA
77314625275

ORD. N° 77315126957
ANT. RUT N° XX.XXX.XXX-X y N° XX.XXX.XXX-X.
XXXXXXXX XXXXXXXXX X.X.X. XXXXXXXX y XXXXXXXXX XXXXX XXXXXXXXX XXXXXXXX.
Consulta sobre emisión de facturas exentas y proporcionalidad del crédito fiscal en caso de reembolso de gastos.
MAT. Absuelve consulta.

VALPARAÍSO, 13/01/2015

DE : DIRECTOR REGIONAL
PARA : XXX XXXXXXX XXXXXX XXXXX XXXXX

1.- Se han recibido en esta Dirección Regional sus presentaciones de 07-11-2014, en representación de la XXXXXXXX XXXXXXXXX X.X.X. XXXXXXXX, RUT N° XX.XXX.XXX-X y de XXXXXXXXX XXXXX XXXXXXXXX XXXXXXXX, RUT N° XX.XXX.XXX-X, mediante las cuales consulta sobre la necesidad de la emisión de facturas por servicios no afectos o exentos y la aplicación del cálculo de la proporcionalidad en el uso del crédito fiscal IVA, en el caso de reembolso de gastos.

Expone en dichas presentaciones que las empresas que representa tienen un giro de agente embarcador, transporte de carga marítima, aérea, terrestre y comisionista de fletes, las que en su normal funcionamiento emiten facturas de ventas y servicios no afectos o exentos de IVA, solo con la finalidad de cobrar reembolsos de fletes que estas empresas contratan por cuenta del consignatario, sin perjuicio de emitir facturas afectas a IVA, por las comisiones recibidas en la contratación de dichos fletes.

Conforme a lo anterior, en atención a lo prescrito en el artículo 23 N° 3 del D.L. N° 825, debe proporcionalizar el crédito fiscal, lo que, en su opinión, no resulta procedente ya que las facturas no afectas o exentas de IVA no representan operaciones gravadas o exentas con el referido impuesto, pues no existe una prestación de servicios, sino que meros reembolsos de gastos incurridos en la contratación de fletes de terceros, debiendo facturar solo el valor correspondiente a las comisiones y llevar un control de la recuperación de gastos por compras de fletes de terceros.

2.- Sobre el particular, es oportuno señalar que la mera recuperación de gastos no constituye un hecho gravado por el IVA, en atención a que la operación no puede ser calificada como “servicio”, ni exento ni gravado con el citado impuesto, a la luz de lo dispuesto en el artículo 2° N° 2 del D.L. N° 825, correspondiendo solo a un reintegro de los gastos razonables incurridos por un mandatario en la ejecución del contrato de mandato, en cumplimiento a la obligación establecida en el artículo 2.158 del Código Civil, no importando, por ende, la emisión de facturas de cualquier tipo, bastando con la existencia de algún otro documento interno que acredite fehacientemente la operación de que se trata.
La jurisprudencia administrativa del Servicio (Oficios N° 2.007 de 1996; 2.363 de 2007 y 1.646 de 2009) ha señalado que para que proceda el reembolso de gastos bajo los términos antes mencionados, deben cumplirse los siguientes requisitos en forma copulativa:

a) Que exista un mandato por parte del que encarga el servicio, para los efectos de proceder a la contratación de terceros por cuenta propia. Al respecto, es dable señalar que si bien el contrato de mandato es por naturaleza de carácter consensual, es decir, que se perfecciona por el mero consentimiento de las partes, no siendo necesario, por ende, el cumplimiento de ninguna formalidad para su perfeccionamiento, tal como se ha establecido por Ordinario N° 1.646 del año 2009, es el contribuyente quien deberá acreditar fehacientemente y por todos los medios de prueba que franquea la Ley, la existencia de dicho acto jurídico, a fin de acogerse al tratamiento tributario de los reembolsos de gastos en los términos antes expuestos. De este modo, en nada obsta que

en un mismo instrumento se dé cuenta de dos actos jurídicos diversos, como es, por una parte, el contrato de prestación de servicios y, por otra, el mandato por el cual se encarga al prestador del servicio la contratación de servicios a terceros, obligándose el mandate a reembolsar los gastos incurridos por su cuenta;

b) Que los terceros contratados no formen parte del personal dependiente del mandatario.

c) Que las sumas pagadas a terceros, por cuenta de quien encarga el servicio, se registren en cuentas especiales dentro de la contabilidad que se lleva, indicando el nombre del beneficiario, con la intención de que las cuentas que representen estos gastos reembolsables no muestren pérdidas ni ganancias.

d) Que el gasto se individualice y compruebe con documentación fidedigna, no aceptándose anotaciones globales o estimativas.

e) Que en caso de emitir el mandatario una factura por la prestación de servicios, se deje constancia clara y precisa de las diferentes partidas de gastos reembolsables, y

f) Además, para el caso en análisis, en que se contrata con terceros proveedores al amparo de un mandato, este Servicio ha reglamentado mediante Circular 60 de 03 de noviembre de 2006, que en la factura respectiva debe individualizarse tanto al mandante como al mandatario, debiendo emitirse la factura al nombre y RUT del mandante e indicar en la referencia o detalle del documento, el nombre y RUT del mandatario.

3.- Conforme a lo expuesto y en atención a los antecedentes de su consulta, se puede concluir que la mera recuperación de gastos incurridos por la consultante, en la contratación de fletes de terceros a cuenta de sus clientes, no se afectaría con IVA por no configurarse el hecho gravado básico “servicio” del artículo 2° N° 2 del D.L. N° 825, no siendo necesaria la emisión de facturas exentas o afectas para cobrar los valores reembolsados y no concurriendo en consecuencia los supuestos exigidos por el artículo 23 N° 3, del mismo cuerpo legal, que exige proporcionar la utilización del crédito fiscal IVA respecto de esta operaciones, siempre que el contribuyente acredite ante el Servicio el cumplimiento íntegro de los requisitos descritos en el numeral segundo del presente instrumento, lo cual aún no ha acreditado ante este Servicio.

Saluda a Ud.,

ERIKA ROSA MORALES LARTIGA
DIRECTOR REGIONAL

CBG/LHA/OBM
Distribución
A: XXX XXXXXXX XXXXXX XXXXX XXXXX, en Rep. de:
XXXXXXXX XXXXXXXXX X.X.X. XXXXXXXX, y
XXXXXXXXX XXXXX XXXXXXXXX XXXXXXXX
XXXXXXXX X XXX XX XX
VALPARAÍSO
DPA05.01