



**SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS**  
**XV DIRECCIÓN REGIONAL METROPOLITANA SANTIAGO ORIENTE**  
**DEPARTAMENTO JURÍDICO**  
**77318639409**

**ORD. N° 77318314825**  
**ANT. Consulta del contribuyente.**  
**MAT. Impuesto al Valor Agregado por servicios de transporte internacional de carga.**

**Providencia, 23/10/2018**

**DE: DIRECTOR REGIONAL**  
**PARA:**

1.- Se ha recibido en esta Dirección Regional su presentación del antecedente, a través de la cual don \_\_\_\_\_, representante legal de \_\_\_\_\_ S.A., expone y solicita un pronunciamiento acerca de la situación que a continuación se detalla:

\_\_\_\_\_ es una sociedad cuyo giro consiste en el transporte internacional de carga, contando para tal efecto con proveedores nacionales e internacionales, los cuales trasladan las mercaderías de sus clientes. Uno de sus proveedores es la naviera extranjera \_\_\_\_\_ representada en Chile por \_\_\_\_\_ a través de la figura de Agente General de Naves, de acuerdo al artículo 917 del Código de Comercio.

En relación a este proveedor, el contribuyente informa que, una vez que comenzaron a operar con ellos, le otorgó un documento denominado "Bill of Landing", por los servicios prestados en el extranjero, y un documento denominado "Invoice", asociado a aquellos servicios prestados en el territorio nacional. Agrega que, desde \_\_\_\_\_, le informan que los servicios prestados en Chile son parte del flete marítimo internacional, gozando de la exención del artículo 12 letra E) N°2 del DL N°825.

Atendido lo anterior el contribuyente solicita confirmar lo siguiente:

- a) Que la aplicación de la exención contenida en el artículo 12 letra E) número 2 de la Ley de IVA, es de derecho estricto y beneficia únicamente los fletes del exterior a Chile o viceversa, sin que pueda extenderse a aquellos servicios prestados una vez nacionalizadas las mercaderías;
- b) Que las mercaderías se consideran nacionalizadas una vez que quedan a disposición del interesado o del consignatario, esto es, una vez pagados todos los derechos y cargos correspondientes;
- c) Que los servicios prestados respecto de mercaderías nacionalizadas, por el hecho de no encontrarse acogidas a la exención del IVA antes aludida, deben ser facturadas conforme a las reglas ordinarias del DL N°825; y
- d) Que el hecho que una entidad extranjera opere en Chile a través de un Agente General de Naves o a través de un mandato contenido en un contrato de Agenciamiento, constituye un establecimiento permanente, quedando afecta a las obligaciones que afectan a este tipo de entidades, tales como, obtención de RUT, declaración de Impuestos, entre otras.

2.- En relación al primer punto de su consulta, efectivamente, las exenciones establecidas por el legislador en el artículo 12 del DL N°825 son de derecho estricto, no siendo posible hacer un uso extensivo de éstas por medio de analogías a otras situaciones no previstos en la ley. En ese contexto, cabe señalar que la exención establecida en el artículo 12 letra E) N° 2, hace referencia a los fletes marítimos, fluviales, lacustres, aéreos y terrestres del exterior a Chile, y viceversa, haciendo el mismo artículo extensiva dicha excepción a los fletes dentro de Chile, cuando este sea necesario para trasladar las mercancías al puerto de destino y siempre que la internación o nacionalización se produzca en dicho aeropuerto o puerto. Por lo mismo, una vez nacionalizada la mercadería transportada desde el exterior a Chile, los fletes dentro del país no se benefician con la franquicia en comento.

En cuanto al punto número dos de su consulta, el DFL N° 213 de 1953, sobre Ordenanza de Aduanas, dispone en su artículo 2, N°2, que son mercancías “todos los bienes corporales muebles, sin excepción alguna”, Agrega la norma señalando que “es nacionalizada la mercancía extranjera cuya importación se ha consumado legalmente, esto es, cuando terminada la tramitación fiscal queda la mercancía a disposición de los interesados”. En ese orden, las mercancías podrán ser retiradas por los interesados, conforme a lo dispuesto en el artículo 94 del mismo cuerpo legal, vale decir, “...previo pago, en la forma y los plazos que fijan esta ordenanza y los reglamentos, de los derechos, impuestos, tasas tarifas multas y otras cargas que se adeuden por actos u operaciones aduaneras, sin perjuicio de las disposiciones legales que permitan retirarlas antes del pago”. Por tanto, atendido lo dispuesto por las normas citadas, son mercaderías nacionalizadas aquellas de origen extranjero que se encuentran a libre disposición de los interesados, tras haber cumplido con todas las formalidades, tramites y pagos exigidos por las entidades correspondientes.

Respecto del tercer punto de su consulta, se debe tener presente, que el artículo 52 del DL N°825, dispone que “Las personas que celebren cualquier contrato o convención de los mencionados en los Títulos II y III de esta ley deberán emitir facturas o boletas, según el caso, por las operaciones que efectúen. Esta obligación regirá aun cuando en la venta de los productos o prestación de los servicios no se apliquen los impuestos de esta ley, incluso cuando se trate de convenciones que versen sobre bienes o servicios exentos de dichos impuestos.”

Por consiguiente, por los servicios de transporte prestados sobre mercancías nacionalizadas, que no gozan de exención y estén afectos al Impuesto al Valor agregado, el contribuyente está obligado a emitir facturas o boletas según corresponda, sin que pueda verse eximido de dicha obligación.

En cuanto a su última consulta, para calificar como establecimiento permanente a un contribuyente, es menester tener presente que la Ley de Impuestos a la Renta, no dispone de una definición de establecimiento permanente, sino que solo enuncia ejemplos del mismo, como ocurre en el artículo 38 con las “agencias, sucursales u otras formas”, o en el artículo 58 N°1 con las “oficinas” y “representantes”. Dada la amplitud de tales disposiciones, este Servicio, mediante diversos pronunciamientos, ha dilucidado algunos de los elementos que permiten verificar la configuración de un EP, atendiendo a la realidad dinámica de las actividades económicas.

Con el fin de otorgar claridad acerca de quiénes se encuentran obligados a enrolarse en el RUT y cumplir con el resto de las obligaciones tributarias pertinentes, este Servicio ha entendido que una persona o entidad sin domicilio o residencia en el país posee un establecimiento permanente en Chile, cuando en este último realice todo o parte de sus actividades o negocios, a través de una agencia, sucursal, oficina u otro local o sitio. También, cuando un agente o representante actúe en el país por cuenta o beneficio de tales sujetos, realizando todo o parte de sus actividades, por ejemplo, cerrando negocios con clientes, o bien, desempeñando el rol principal que lleve a la conclusión de los mismos, excluyendo a los simples mandatarios que solo intervienen en gestiones o actos específicos, como, por ejemplo, los mandatarios para fines de notificaciones judiciales o administrativas.

Ahora bien, en el caso planteado en su presentación, solo es posible indicar, en términos generales, que si la entidad extranjera actúa en Chile a través de un agente o mandatario que asume la representación total de la actividad de la empresa extranjera, dotado de la facultad para cerrar negocios, podría configurarse la existencia de un establecimiento permanente, el cual quedaría sujeto a todas las obligaciones tributarias, tanto principales como accesorias, que exige la ley. Sin perjuicio de lo anterior, tal calificación constituye una situación de hecho que debe ser ponderada en la oportunidad de fiscalización correspondiente, por ser una facultad delegada de quien suscribe dirimir estos asuntos prácticos, propios de fiscalización, sin que sea posible abocarse por este medio a su conocimiento.

3.- Finalmente, se hace presente que la jurisprudencia e instrucciones administrativas emitidas sobre el tema en referencia, especialmente la Circular N°57 de 2017, los Oficios Ord. N°2205 de 2000, N°303 de 1998, N°1646 de 2009, N°827 de 2016, N°1455 de 2013, N°3217 del 2016, N°3 de 2018, N° 3210 de 1990, N° 1352 de 1993, entre otros, pueden ser consultadas en el sitio web de este Servicio, [www.sii.cl](http://www.sii.cl).

Saluda a Ud.,



**CHRISTIAN SOTO TORRES**  
**DIRECTOR REGIONAL**