

Consulta sobre tributación con IVA y Renta de ingresos obtenidos por ventas de souvenir realizadas en territorio antártico, por una empresa de turismo acogida al régimen preferencial aduanero y tributario establecido en el Art. 1°, de la Ley N° 18.392.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación del antecedente, mediante la cual consulta sobre la tributación con IVA y Renta aplicable a los ingresos obtenidos por ventas de souvenir realizadas en territorio antártico, por una empresa de turismo acogida al régimen preferencial aduanero y tributario establecido en el Art. 1°, de la Ley N° 18.392.

I.- ANTECEDENTES:

Expone que su cliente se encuentra acogido a los beneficios contenidos en la Ley N° 18.392, según Resolución T.R, N° 24, de 18/11/2003, de la Intendencia Regional de Magallanes y Antártica chilena.

La actividad autorizada a desarrollar es de Turismo Antártico y propone una combinación de transporte aéreo y desarrollo del circuito por medio marítimo, utilizando para ello un avión estacionado habitualmente en temporada de verano en Punta Arenas y un buque del tipo Ice Class.

Dentro del giro de la sociedad, tiene todas las actividades de turismo relacionadas con la principal, incluyendo la venta de souvenir relacionados con el territorio antártico. Además todas las actividades se realizan en el territorio Antártico, según se encuentra delimitado mediante Decreto Supremo 1.747, de 6/11/1940.

En base a lo anterior solicita un pronunciamiento referente a:

- a) Las ventas de souvenirs efectuadas arriba del buque Ice Class, en el territorio Antártico, se encuentran exentas del impuesto establecido en el D.L. 825, de 1974, por estar comprendidas en el artículo 11, de la Ley 18.392.
- b) La utilidad en estas ventas (souvenirs) gozan de la exención de primera categoría, por ser una actividad accesoria y complementaria de la principal, por la que se encuentra acogida a la ley N° 18.392.
- c) No pediremos opinión respecto de la bonificación del artículo 10, por haberse pronunciado el Servicio de Impuestos Internos en reiterados pronunciamientos que no es materia tributaria.

II.- ANÁLISIS:

La Ley N° 18.392, establece un régimen preferencial aduanero y tributario para el territorio de la XII Región de Magallanes y de la Antártica chilena, otorgando una serie de beneficios a las empresas que se instalen físicamente dentro de los límites definidos en el artículo 1°, de la Ley y cumplan con los demás requisitos legales allí establecidos.

Dentro de las empresas beneficiadas con este régimen se encuentran las empresas de turismo, que pueden acogerse a esta normativa y operar de acuerdo a ella.

Por otra parte, el Art. 11, de la Ley N° 18.392, dispone que: “Las ventas y servicios que realicen o presten en general las personas sean vendedores habituales o no, domiciliadas o residentes en la zona territorial indicada en el artículo 1°, a personas que se encuentren también domiciliadas o residentes en dicha zona y que recaigan sobre bienes situados en ella o servicios prestados y/o utilizados en la referida zona territorial, estarán exentos, durante el plazo señalado en el mismo artículo, de los impuestos establecidos en el decreto ley 825, de 1974.

Asimismo y por igual período, los bienes raíces ubicados dentro de los límites de la zona indicada gozarán de la exención total del impuesto territorial establecido en la ley 17.235.

Tratándose de las empresas de turismo referidas en el inciso segundo del artículo 1°, las ventas o servicios que se realicen o presten en el territorio antártico, sobre los bienes que se consuman o servicios que se utilicen en él, gozarán de la misma exención contenida en el inciso primero de este artículo, aun cuando los adquirentes o beneficiarios no tengan domicilio o residencia en la zona territorial definida en el artículo 1°.”

De la norma legal precedentemente señalada, se desprende que los beneficios establecidos en el inciso primero y segundo, en lo que dice relación con normas de tributación interna son de alcance general respecto de todas las personas, no limitándolos sólo a aquellas empresas mencionadas en el inciso segundo del artículo 1°, de la Ley 18.392. En efecto, la liberación de los impuestos contenidos en el D.L. N° 825, establecida en el mencionado artículo 11°, que favorece tanto a las ventas como a los servicios, tiene como única limitante, que ellos sean prestados por personas domiciliadas o residentes en el territorio preferencial a personas también domiciliadas o residentes en el referido territorio y que estas operaciones recaigan en bienes situados o servicios prestados y/o utilizados en dicha zona preferencial.

Distinta es la situación en el caso del beneficio contenido en el inciso tercero de la referida norma legal, que favorece exclusivamente a las empresas de turismo acogidas al régimen preferencial, establecido en el Art. 1°, de la Ley N° 18.392. En tal caso la franquicia beneficia a las empresas de turismo, con la misma exención contenida en el inciso primero, esto es, la liberación de todos los impuestos del D.L. N° 825, pero respecto de la venta de bienes o prestación de servicios que se consuman o utilicen en el territorio antártico, aun cuando los adquirentes o beneficiarios no tengan domicilio o residencia en la zona territorial definida en el mencionado artículo 1°.

Cabe hacer presente que respecto de la referencia que el Art. 11°, inciso tercero, de la mencionada ley, efectúa al territorio Antártico, este Servicio ya se pronunció señalando¹, tal como indica en su presentación, que ella corresponde al territorio delimitado por el D.S. N° 1.747, de 1940.

De este modo, en el caso en consulta, su cliente, una empresa de turismo, acogida a los beneficios de la Ley N° 18.392, según resolución adjunta de la Intendencia Regional de Magallanes y Antártica Chilena, se encontrará exenta de todos los impuestos del D.L. N° 825, por las ventas que realice en el territorio antártico, en la medida que éstas recaigan en bienes que sean consumidos en dicho territorio, sin importar si el adquirente tiene o no domicilio o residencia en la zona territorial definida en el Art. 1°, de la mencionada ley.

De la redacción de la norma legal, que exige como requisito que los bienes sean consumidos en el territorio antártico, se desprende que los bienes en cuestión deben ser de aquellos clasificados por la doctrina jurídica como bienes objetivamente consumibles, restringiéndolos especialmente a aquellos que, por sus características específicas, se destruyen naturalmente por el primer uso, importando el desaparecimiento físico o la alteración sustancial del bien.

Ahora bien, conforme a la definición contenida en el Diccionario de la Real Academia Española, souvenir es el “objeto que sirve como recuerdo de la visita a algún lugar determinado”, por lo que resulta evidente que dichos bienes no son de aquellos que puedan ser consumidos en dicho territorio, conforme a lo señalado en el párrafo precedente.

En lo que dice relación con su consulta sobre Impuesto a la Renta, a saber, si la renta generada con motivo de la comercialización de souvenirs estaría exenta de Impuesto de Primera Categoría (en adelante, “IDPC”) de la Ley de la Renta (en adelante, “LIR, cabe manifestar que la Ley 18.392 establece una exención del IDPC², para quienes cumplan los requisitos establecidos en su artículo 1°.

Dentro de las actividades beneficiadas por la norma mencionada, se encuentra el turismo, actividad económica caracterizada como un servicio en que el consumidor se desplaza donde se provee el servicio³. Esta actividad abarca “los servicios prestados por hoteles y restaurantes (incluidos los servicios de suministro de comida desde el exterior por contrato), los servicios

¹ Ord. 2354, de 2/8/2007; Ord. 1309, de 23/4/2009

² Artículo 2° de la Ley 18.392.

³ Oficio N° 31 de 2018. Cabe precisar que la Ley 20.423 de 2010 definió turismo, pero desde el punto de vista del consumidor.

de agencias de viajes y organización de viajes en grupo, los servicios de guías de turismo y otros servicios conexos”⁴.

En el mismo sentido, la Real Academia de la Lengua Española define turismo, en su primera acepción, como *“actividad o hecho de viajar por placer”*, y en su segunda acepción, como un *“conjunto de los medios conducentes a facilitar los viajes de turismo”*, es decir, siempre como un servicio.

Cabe agregar que, este Servicio ha reiteradamente indicado que las normas de excepción, como sucede con las franquicias tributarias, deben ser interpretadas restrictivamente, obligando al cumplimiento estricto de los requisitos que establecen para su procedencia⁵.

Conforme a lo expuesto, el turismo se relaciona con la prestación de servicios, lo cual no se condice, en principio, con la venta de souvenirs, que constituye comercio de bienes, clasificada en el N° 3 del artículo 20 de la LIR.

Sin perjuicio de lo anterior, el Reglamento para Aplicación del Sistema de Clasificación, Calidad y Seguridad de los Prestadores de Servicios Turísticos (en adelante, el *“Reglamento”*)⁶, en su artículo 3 letra p), incluye como un tipo de servicio turístico los *“Servicios de Artesanía”*, definidos como *“establecimientos que ofrecen obras y trabajos realizados básicamente de forma manual y con muy poca intervención de maquinaria, para su posterior venta, habitualmente objetos decorativos o de uso común”*.

De esta manera, la venta de souvenirs, sólo podría ser considerada como un servicio turístico, conforme a lo señalado en el párrafo precedente, en la medida que ella se condiga con la definición de *“Servicios de Artesanía”*, previamente transcrita.

III.- CONCLUSIÓN:

En base al análisis precedente, se procederá a responder sus consultas en el mismo orden en que fueron efectuadas:

- a) Las ventas de souvenir, que la empresa de turismo acogida al régimen preferencial establecido en la Ley N° 18.392, efectúe en territorio antártico, se encuentran gravadas con los impuestos del D.L. N° 825, por tratarse de bienes que por su naturaleza no pueden ser consumidos en el territorio antártico como lo requiere la norma legal para la procedencia de la exención.
- b) Respecto de si la renta generada con motivo de la comercialización de souvenirs estaría exenta de Impuesto de Primera Categoría (en adelante, *“IDPC”*) de la Ley de la Renta, en virtud de la normativa contenida en la Ley N° 18.392, cabe reiterar lo manifestado en el cuerpo de este oficio en términos que, la franquicia favorece exclusivamente al turismo, actividad económica caracterizada por ser un servicio. De modo que en general la venta de bienes, actividad comercial gravada según el artículo 20 N° 3 de la LIR, no puede comprenderse dentro de dicho concepto, salvo que, en el caso particular de la consulta, la venta de souvenirs reúna los requisitos para ser considerada, como un *“Servicio de Artesanía”*, conforme a lo dispuesto en el Art. 3, letra p), del Reglamento para Aplicación del Sistema de Clasificación, Calidad y Seguridad de los Prestadores de Servicios Turísticos. De ser así, procedería aplicar la franquicia en comento a los ingresos provenientes de dicha actividad.

⁴ Organización Mundial del Comercio (https://www.wto.org/spanish/tratop_s/serv_s/tourism_s/tourism_s.htm).

⁵ En este sentido, Oficio N° 196 de 2014, Oficio N° 2520 de 2013 y Oficio N° 1299 de 1990.

⁶ Contenido en el Decreto con Fuerza de Ley N° 222 de 2011, del Ministerio de Economía, Fomento y Turismo.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1691, de 21-06-2019
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos