

**VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS -
ART. 2, N°2, ART. 8, ART. 13, N°3 - OFICIO N° 4265, DE 2006. (Ord. N° 202, de
30-01-2018)**

**ACTIVIDAD DE TRANSPORTE DE PASAJEROS EJERCIDA POR CONTRIBUYENTE
QUE SUBCONTRATA LOS VEHÍCULOS A OTROS TRANSPORTISTAS.**

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional, confirmar el criterio legal y tributario que este Servicio habría sostenido en Oficio N° 4.265 del año 2006, en cuanto a que, en caso que un contribuyente con giro de transporte de personas subcontrate a otros transportistas, por carecer de vehículos propios, sigue siendo el contribuyente quien presta el servicio de transporte.

I.- ANTECEDENTES:

Señala en su presentación que un contribuyente al cual asesora, sociedad comercial, tiene por giro el transporte de pasajeros y que, en cuanto al régimen tributario, las empresas de movilización urbana, se encuentran liberadas del Impuesto al Valor Agregado, respecto de los ingresos provenientes del transporte de pasajeros, según lo establece el artículo 13°, número 3), de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

Agrega que de acuerdo a lo dispuesto en los artículos 166 y siguientes del Código de Comercio, normas que regulan el contrato de transporte, no es requisito legal para la configuración de dicho contrato que el transportista efectúe el transporte con vehículos propios, pudiendo encargar el transporte contratado a un tercero. Así precisamente lo establece el inciso primero del artículo 168 del Código citado, que dispone que 'Aunque el transporte imponga la obligación de hacer, el que se obliga a conducir (se refiere a transportar) personas o mercaderías puede, bajo su responsabilidad, encargar la conducción (o sea, el transporte) a un tercero'.

Expresa que la disposición legal citada permitiría expresamente que una empresa de transporte pueda subcontratar el transporte con un tercero, por carecer de vehículos propios, sin que se desnaturalice el contrato de transporte celebrado con el pasajero, o que pueda sostenerse que no actúa como transportista, lo que se reforzaría con lo dispuesto en el inciso segundo del mismo artículo, que señala que, en este caso, o sea, cuando se encarga el transporte a un tercero, el que primitivamente ha tomado sobre sí la obligación de transportar, conserva su carácter de porteador (el que contrae la obligación de conducir) respecto de la persona con quien ha contratado.

Cita el párrafo final del número 2 del Oficio N° 4.265, de 18.10.2006, de este Servicio, el que señala que "De este modo, en el caso bajo análisis, aun cuando el contribuyente subcontrate a otros transportistas, por carecer de vehículos propios para efectuar el transporte, a la luz de las normas citadas precedentemente, sigue siendo él quien presta el servicio de transporte (...)".

Manifiesta que el referido oficio aplica la conclusión citada para gravar con IVA como transportista de carga a la empresa que, por carecer de vehículos propios, subcontrata el transporte con terceros, por estimar que sigue siendo él quien presta el servicio de transporte, y que la misma conclusión debería ser válida respecto del transporte de pasajeros, en este caso para aplicar la exención de IVA al contribuyente con giro de

transporte de personas que, como lo dispone el Código de Comercio, subcontrate a terceros para efectuar el transporte, pues, como con exactitud jurídica se pronuncia el oficio, sigue siendo él quien presta el servicio de transporte.

Por tanto, de acuerdo con lo expuesto y disposiciones citadas, solicita confirmar el criterio legal y tributario sostenido en el Oficio N° 4.265, individualizado, en el sentido que, aun cuando un contribuyente, empresa con giro de transporte de personas, subcontrate a terceros, por carecer de vehículos propios para efectuar el transporte a que se obligó con el pasajero, a la luz de lo dispuesto en el artículo 168 citado precedentemente, sigue siendo él quien presta el servicio de transporte y, en consecuencia, se encuentra exento de IVA por los ingresos provenientes de esa actividad, conforme al artículo 13°, número 3), de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

II.- ANALISIS:

El artículo 8° del D.L. N° 825, de 1974, grava con Impuesto al Valor Agregado (IVA) las ventas y servicios. A su vez, el N° 2, del artículo 2° de la Ley, define “servicio” 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, el N° 3 del artículo 20° de la ley sobre Impuesto a la Renta, comprende al comercio, actividad dentro de la cual se encuentra el transporte.

Como se señala, las empresas de movilización urbana, entre otras, se encuentran liberadas del Impuesto al Valor Agregado (IVA), respecto de los ingresos provenientes del transporte de pasajeros, de conformidad con el N° 3, del artículo 13° del D.L. N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

Previo al análisis, es necesario aclarar que el objeto del Oficio Ord. N° 4.265, de 2006, de este Servicio, fue pronunciarse respecto de si las mermas en la carga transportada, facturadas entre transportistas constituyen hecho gravado con IVA, y no a si la actividad de transporte de carga se encuentra gravada con el referido impuesto, como señala en su presentación.

Ahora bien, en el mencionado Oficio se analiza la actividad de transporte, de conformidad con los artículos 166° y 168° del Código de Comercio, estableciéndose efectivamente como se señala, que aun cuando el contribuyente subcontrate a otros transportistas, por carecer de vehículos propios para efectuar el transporte, a la luz de las normas citadas, sigue siendo él quien presta el servicio de transporte a quienes le encargaron la conducción de determinados bienes o personas de un lugar a otro.

Luego, tratándose de una empresa con giro de transporte de personas, quien no cuenta con vehículos propios para realizar su prestación, y por ello, subcontrata el transporte con terceros, para efectuar el transporte a que se obligó con el pasajero, a la luz de lo dispuesto en los artículos 166 y 168 citados precedentemente, sigue siendo él quien presta el servicio de transporte.

Sin perjuicio de lo anterior, según lo resuelto por este Servicio , se entenderá que una empresa desarrolla la actividad de transporte de pasajeros, aun cuando no cuente con vehículos propios para efectuar su prestación, en la medida que los vehículos con los que realiza el traslado de los pasajeros, estén a disposición de la empresa, y los conductores de tales vehículos dependan de ella, ya que en caso contrario, no podría considerarse que es la empresa quien presta el servicio de transporte de pasajeros, de conformidad con los artículos 166° y 168° del Código de Comercio.

III.- CONCLUSIÓN:

En vista de lo señalado precedentemente, y sin perjuicio de las acciones de fiscalización que procedan, en el caso de la empresa a la cual asesora, con giro de transporte de personas, la cual subcontrata a terceros por carecer de vehículos propios para efectuar el transporte a que se obligó con el pasajero, de conformidad con los artículos 166° y 168° del código de Comercio, es posible considerar que es la empresa quien presta el servicio de transporte de pasajeros, en la medida que los vehículos estén a su disposición y los conductores dependan de la empresa.

Además, tratándose de transporte de pasajeros, el contribuyente puede calificar como empresa de movilización urbana y, en consecuencia, encontrarse liberada del Impuesto al Valor Agregado, de conformidad con el N° 3 del artículo 13° del D.L. N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 202, de 30.01.2018
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos