

**VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO -ART. 52, ART. 55 ART. 2, N°1 Y N°3 -
DECRETO SUPREMO N° 341, DE 1977, ART. 10 BIS - RESOLUCIONES EXENTAS
N° 601 Y N° 911, DE 1982. (Ord. N° 2119, de 12-10-2018)**

**SE HA SOLICITADO A ESTA DIRECCIÓN NACIONAL PRONUNCIARSE RESPECTO
DE CONSULTA REALIZADA POR EL CONTRIBUYENTE AAA S.A., REFERIDA A LA
DOCUMENTACIÓN TRIBUTARIA QUE DEBE EMITIR POR EL ENVÍO DE
MERCADERÍAS QUE NO IMPLICAN VENTA, A SUCURSAL UBICADA EN LA ZONA
FRANCA PRIMARIA DE IQUIQUE.**

I.- ANTECEDENTES:

Señala esa Dirección Regional que ha recibido presentación del contribuyente indicado, solicitando se confirme que, en el caso que describe, corresponde la emisión de una Guía de Despacho Electrónica y no una “Factura de Venta Exenta a Zona Franca Primaria”, en tanto la forma de operar de la empresa no constituye una venta sino un mero traslado de mercaderías hacia una sucursal ubicada en Zona Franca, según los antecedentes que detalla, y que se exponen a continuación:

El consultante señala que AAA S.A., es una empresa dedicada a la producción, distribución y venta de gas a nivel nacional, tanto a clientes residenciales como industriales. Dentro de las actividades empresariales, opera en Zona Franca de Iquique, en virtud del Decreto N° 419 de 11.04.2011, del Ministerio de Hacienda, que le autorizó para operar como usuario de dicha Zona Franca, adicionalmente, la empresa es usuaria de la Zona Industrial desde el año 2012.

En el desarrollo de su actividad, AAA S.A. transporta mercaderías nacionales o nacionalizadas desde el resto del país hacia la Zona Franca de Iquique, donde es procesada para su posterior venta como gas a los usuarios industriales y residenciales.

En relación a lo anterior, destaca que la empresa remite las referidas mercaderías a una sucursal en la Zona Franca de Iquique, de manera que es el propio contribuyente, el que efectúa la operación, no existiendo una venta de mercadería, en tanto no existan dos partes, sino un solo contribuyente.

Agrega que, para documentar dicha forma de operar, se ha utilizado como documento una Factura de Venta Exenta a Zona Franca Primaria, sin embargo, en opinión del consultante, correspondería la emisión de una Guía de Despacho Electrónica, por tratarse del traslado de mercadería desde la matriz a una sucursal y no de una venta.

En este sentido, expone que el Decreto N° 341 del Ministerio de Hacienda, del año 1977, sobre Zonas Francas, establece el tratamiento legal, tributario, administrativo y aduanero de las Zonas Francas del país, y establece en su artículo 7° que se permite el ingreso de toda clase de mercaderías a las Zonas Francas, señalando en su artículo 10° Bis que dichas mercaderías pueden ser objeto de los actos, contratos y operaciones que dicho decreto establece o bien usadas y consumidas en la respectiva Zona Franca.

Luego, precisa que el artículo 10 bis se refiere a que las ventas de las mercancías son consideradas como exportación para efectos del IVA, lo que implica que se habilita al exportador para pedir la devolución del crédito fiscal IVA soportado en la adquisición de las referidas mercaderías de acuerdo a las normas del artículo 36°, del D.L. N° 825, de 1974.

En relación a lo anterior, señala que el Servicios de Impuestos Internos reglamentó la materia mediante Resolución Exenta N° 601 de 1982, la que, entre otras materias, creó un documento tributario especial denominado “Factura de Venta Exenta a Zona Franca Primaria” para documentar las operaciones antes descritas.

Finalmente, el consultante expresa que cuando solicitó la utilización de Guías de Despacho para documentar el ingreso de mercaderías hacia la Zona Franca, enviadas desde la matriz a la sucursal ubicada en dicha Zona, se le rechazó dicha documentación, exigiéndose la factura especial creada por Resolución Exenta N° 601 ya mencionada, documento que a su entender no es el correcto en tanto no existe legalmente una venta de las mercaderías, sino un mero traslado de las mismas.

En relación a lo descrito en los párrafos precedentes, el consultante solicita confirmar los siguientes criterios:

1. La forma de operar de AAA S.A. no constituye una venta de mercancías nacional o nacionalizadas por tratarse de un mismo contribuyente. Es decir, corresponde a un mero traslado de mercaderías.
2. De confirmarse el punto anterior, solicita confirmar que el documento tributario adecuado para registrar la referida operación es la Guía de Despacho Electrónica, sea ésta valorizada o no.
3. AAA S.A. ha actuado de buena fe, sin que exista perjuicio fiscal alguno ya que no existe recuperación de crédito fiscal en este proceso.

II.- ANALISIS:

El artículo 52° del Decreto Ley N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, establece la obligación para los contribuyentes que celebren cualquier contrato o convención establecidos en los Títulos II y III de la ley, de emitir facturas o boletas, según el caso, por las operaciones que realicen. La referida obligación regirá aun cuando en la venta de los productos o prestación de servicios no se apliquen los impuestos de la ley, incluso cuando se trate de convenciones exentas de dichos impuestos.

Por su parte, el artículo 55° de la ley, establece la oportunidad en que deben emitirse los documentos a que se refiere el artículo 54°, señalando que, en el caso de la venta de bienes corporales muebles, las facturas deberán emitirse en el mismo momento en que se efectúe la entrega real o simbólica de las especies. En el caso que las facturas no se emitan al momento de efectuarse la entrega real o simbólica de las especies, los vendedores deberán emitir y entregar al adquirente, en esa oportunidad, una guía de despacho numerada y timbrada cumpliendo todas especificaciones que señala el Reglamento.

En relación a lo anterior, tratándose del traslado de bienes corporales muebles, el artículo 55°, inciso final, del D.L. N° 825, de 1974, dispone la obligación de exhibir guía de despacho, factura o boleta, a requerimiento del Servicio de Impuestos Internos, durante el traslado de especies afectas al impuesto al valor agregado, efectuado en vehículos destinados al transporte de carga, señalando además, que el obligado a emitir la guía de despacho es el vendedor o prestador de servicios, quien también deberá emitirla cuando dichos traslados no importen venta.

Por otra parte, y como señala esa Dirección Regional, para que se produzca el hecho gravado venta, establecido en los N° 1 y 3 del artículo 2° del D.L. N° 825, de 1974, debe existir una convención que involucre el acuerdo de voluntades de personas o partes distintas, por lo tanto, los traspasos de bienes entre entidades que forman parte de una misma persona jurídica, no constituyen ventas. Así lo ha señalado este Servicio^[1], estableciendo que en el caso de traspaso de bienes entre dependencias de una misma Institución, no constituye hecho gravado con IVA, por cuanto en esas circunstancias no puede considerarse que exista una convención que sirva para transferir el dominio de bienes, presupuesto básico para la configuración del hecho gravado con el Impuesto al Valor Agregado.

Sin perjuicio de lo anterior, tratándose del ingreso de mercancías nacional o nacionalizadas a la Zona Franca de Iquique, éste se rige por las normas establecidas en el artículo 10 bis del Decreto Supremo de Hacienda N° 341, de 1977, incorporado por la Ley N° 18.110, de 26 de marzo de 1982, el cual de conformidad con lo establecido en los incisos 1° y 2° del referido artículo, regula el ingreso a las Zonas Francas Primarias de mercancías nacional o nacionalizadas de toda clase, de acuerdo con las normas

administrativas de control que determinen el Banco Central de Chile y el Servicio Nacional de Aduanas.

Al respecto, el inciso tercero del artículo 10 bis, señala que las ventas de mercancías a las Zonas Francas Primarias, se considerarán exportaciones para los efectos tributarios previstos en el Decreto Ley N° 825, de 1974, debiéndose verificarse y certificarse su ingreso por el Servicio Nacional de Aduanas, en la forma y condiciones que determine el Servicio de Impuestos Internos, como asimismo su acreditación.

En virtud de lo anterior, este Servicio emitió la Resolución Exenta N° 601, de 7 de mayo de 1982, estableciendo que toda venta de mercaderías nacionales o nacionalizadas a las Zonas Francas Primarias, deberá documentarse con facturas especiales, cumpliendo los requisitos señalados en el N° 2 de la parte resolutive, el que incluye un recuadro para la certificación del ingreso de las mercancías por parte del Servicio Nacional de Aduanas. A la vez, se establece en su N° 10 que, en el caso de mercaderías nacionales o nacionalizadas ingresadas en consignación, las facturas a que se refiere el N° 1 de la citada Resolución, serán certificadas por la Dirección Regional correspondiente cuando las mercaderías de que se trate sean vendidas.

La Resolución Ex. N° 601, fue complementada por la Resolución Exenta N° 911 de 5 de julio de 1982, que incorporó un resolutive N° 12, estableciendo que las mercaderías nacionales o nacionalizadas que ingresen en consignación a las Zonas Francas deberán documentarse con guías de despacho especiales, emitirse en cuadruplicado y cumplir con los requisitos señalados para las facturas, en las letras a), c) y d) del N° 1 (sic) y N°s 4 y 5, en lo pertinente y artículo 70 del Reglamento del decreto ley N° 825, de 1974, y demás exigencias del Servicio sobre la materia.

En vista de lo anterior, y de conformidad con las normas señaladas, es posible deducir que el ingreso de mercancías nacionales o nacionalizadas al régimen preferencial de Zonas Francas Primarias, sólo es posible realizarlos desde el resto del territorio nacional, en virtud de una venta efectuada a un usuario de dichas zonas preferenciales o a través de su envío en consignación, mercancías que deben documentarse con facturas o guías especiales a que se refieren las Resoluciones Exentas N° 601 y 911, ambas de 1982, según corresponda, para ser visadas por el Servicio Nacional de Aduanas.

Consultada sobre el particular, la I Dirección Regional de Iquique, de este Servicio, mediante correo del antecedente, el Sr. Director Regional de Iquique informa que la única modalidad de ingreso de mercancías nacionales o nacionalizadas a la ZF Primaria, al amparo del artículo 10 bis del decreto Supremo de Hacienda N° 341, de 1977, es a través de una “exportación para efectos del DL 825”, luego el documento idóneo para tales efectos es una factura especial denominada Factura de Venta Exenta a Zona Franca

Primaria, establecida por Resolución Exenta N° 601, de 1982, de este Servicio, o a través de una guía de despacho especial a que se refiere la Resolución Exenta N° 911, de 1982, complementaria de la anterior, para aquellas mercancías enviadas en consignación.

Además, señala que el ingreso de mercaderías desde el régimen general a ZF primaria se ve afectado por el principio de extraterritorialidad que previene el artículo 2° letra a) del DS 341 de 1977, y aun cuando pudiera pensarse que en el caso en consulta se trata del simple movimiento de mercaderías desde una casa matriz a una sucursal -para lo cual bastaría la emisión de una guía de despacho-, lo cierto es que en este caso se verifica un cambio de régimen tributario, adicionalmente a una exportación para los efectos del DL 825, de 1974.

Agrega finalmente que, realizadas las consultas de rigor a funcionarios del Servicio Nacional de Aduanas, Dirección Regional de Tarapacá, éstos manifiestan que la práctica habitual y reiterada es el uso de la Factura de Venta Exenta a Zona Franca Primaria.

Cabe señalar, que mediante Oficio Ordinario N° 402, de 26 de febrero de 2008, este Servicio le dio respuesta a AAA S.A., a consulta respecto de las compras que realizaría como usuaria de la Zona Franca de Iquique, de mercancía nacional, nacionalizada o extranjera, al amparo del artículo 10 bis del D.F.L. N° 341, de 1977.

III CONCLUSIÓN:

De acuerdo a lo señalado precedentemente, en opinión de esta Dirección Nacional, considerando especialmente lo establecido en el artículo 10 bis del D.S. N° 341, de 1977, que regula el ingreso de mercancías nacionales o nacionalizadas a Zonas Francas Primarias, la AAA no podría ingresar a la Zona Franca de Iquique, en la que tiene la calidad de usuario, mercancías de su propiedad, que no importen venta, documentadas con guías de despacho electrónicas emitidas a su nombre, dado que el referido artículo 10 bis sólo contempla el ingreso de mercancías nacionales o nacionalizadas, desde el régimen general a dicha zona preferencial, a través de una venta o enviadas en consignación, las cuales de conformidad con las Resoluciones Exentas N° 601 y 911, ambas de 1982, de este Servicio, deberán documentarse mediante una Factura de Venta Exenta a Zona Franca Primaria, o en el caso que dichas mercancías fueran enviadas en consignación, con una guía de despacho especial.

Finalmente, y como señala esa Dirección Regional, no es posible pronunciarse a priori sobre la buena fe, y la existencia o no de perjuicio fiscal en la operación del contribuyente, en tanto se trata de aspectos propios de un proceso de fiscalización.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 2119, de 12.10.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Indirectos

[\[1\]](#) Oficio Ordinario N° 1281, de 06 de mayo de 2016.