

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 52, ART. 55 – LEY SOBRE
IMPUESTO A LA RENTA, ART. 31 – OFICIOS N° 4502, DE 1987, N° 2179, DE 2009.
(ORD. N° 2194, DE 23.08.2019)**

Documentación a emitir por el cobro por sobreestadía o “Demurrage” de contenedores ocurrido en territorio nacional.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual consulta sobre la forma de acreditar o documentar los gastos que efectúa por el concepto denominado "demurrage" o sobreestadía de contenedores, o también denominado "detention" que corresponde a un cobro que le efectúan las compañías navieras internacionales por el tiempo en que tarda en exceso el importador o exportador en devolver o retornar el contenedor a la empresa naviera internacional luego de ser utilizado.

I.- ANTECEDENTES.

Señala que para la realización de Transportes Internacionales, su representada debe subcontratar compañías navieras internacionales extranjeras para el tramo entre algún puerto extranjero y San Antonio y/o viceversa, ello para el transporte de la carga de importación y/o exportación según sea el caso.

Para los efectos anteriores, agrega, las empresas navieras proveedoras de los servicios de fletes internacionales, realizan este servicio mediante el uso de contenedores o containers que son muy comunes y de todos conocidos en el comercio naviero mundial. Estos contenedores permiten maniobrar la carga y facilitan su transporte y manipulación tanto al interior de la nave, como en los recintos portuarios y especialmente entre estos recintos y bodegas del importador y/o las bodegas del exportador de los productos que se transportan.

Es así que al utilizar el importador o exportador chileno estos contenedores, todas las empresas navieras internacionales, propietarias de los contenedores, cobran un concepto denominado "Demurrage" o sobreestadía de contenedores, o también denominado "detention", que corresponde a un cobro efectuado por la compañía naviera internacional por el tiempo que tarda en exceso el importador o exportador en devolver o retornar el contenedor luego de ser utilizado. Estos días en exceso, son los que dan origen al cobro de la sobreestadía de contenedores y que transcurren íntegramente en territorio chileno.

En anteriores dictámenes, señala, en especial el oficio N° 2.135 de fecha 12.09.1997 y el 2.024 del 04.11.2010, el SII ha sostenido que el cobro por la sobreestadía de contenedores es un concepto que se encuentra clasificado en el artículo 59 N°4 de la Ley de la Renta, como accesorio al Flete Naviero Internacional.

La duda que le asiste se basa en que uno de los requisitos para deducir el gasto tributario es precisamente que este se encuentre debidamente documentado a objeto de cumplir con el requisito de acreditación y justificación fehaciente ante el SII, conforme al inciso primero del artículo 31 de la LIR (Ley sobre Impuesto a la Renta).

Los representantes de las Navieras extranjeras en Chile, según señala, les insisten en cobrar y documentar estos servicios mediante una factura que la denominan como "invoice", que claramente no tiene timbre SII ni cumple las formalidades que exige el SII para las facturas en Chile, que sería emitida por el Agente en Chile de la misma naviera extranjera.

Conforme a lo señalado solicita a este SII que ratifique el criterio de que el gasto por Sobreestadía de contenedores producido en Chile, pueda ser considerado por el SII como debidamente acreditado o justificado fehacientemente conforme al artículo 31 de la LIR mediante alguna de las siguientes alternativas:

1. Mediante una factura timbrada por el SII que emita el Agente de Naves en Chile de la naviera extranjera TTTT en este caso, esto es la empresa TTTT (Chile) SPA, RUT N° xxxxxx por cuenta de su representado, en este caso la Naviera Extranjera Internacional TTTT, o bien,
2. Mediante un documento que emita la naviera extranjera como el Bill of Lading o BL o Conocimiento de Embarque que corrija o modifique el conocimiento de embarque de la naviera, en consideración a su calidad de cobro accesorio al Flete Naviero, efectuado por la Naviera Extranjera.
3. Otra alternativa que determine el SII.

II.- ANÁLISIS.

Sobre el particular cabe expresar que el artículo 52°, del D.L. N° 825, establece que las personas que celebren cualquier contrato o convención a que se refieren los Títulos II y III de la Ley, deberán, en las operaciones que realicen, emitir facturas o boletas, obligación que rige aun cuando en las ventas que se efectúen o en servicios que se presten, no se apliquen los impuestos de la Ley, incluso si se trata de operaciones de ventas o servicios exentos.

Al respecto la Resolución Exenta N° 6080, de 1999, estableció la obligación para las personas naturales o jurídicas y los entes sin personalidad jurídica que deban tributar según las normas establecidas en el artículo 20°, N° 1, letras a) y b), y N°s 3, 4 y 5 de dicho artículo, de la LIR y para los contribuyentes del Impuesto al Valor agregado del D.L. N° 825, de 1974, por las operaciones que realicen no afectas o exentas de los impuestos establecidos en la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, de emitir facturas o boletas, según corresponda, no afectos o exentas de IVA, las que deben otorgarse en las operaciones que realicen con otros contribuyentes de la LIR, en la oportunidad que señala el artículo 55°, del D.L. N° 825, de 1974.

Por otra parte y a través de su jurisprudencia¹, si bien referida ésta al cobro por sobreestadía de naves en puertos, este Servicio ha señalado que en el contrato de fletamento, tales cobros tienen la naturaleza jurídica de una cláusula penal, toda vez que corresponden al establecimiento de una sanción pecuniaria por el no cumplimiento oportuno de la carga o descarga de las mercancías, cuya ejecución consiste en el pago de una suma de dinero, esto es, una indemnización de perjuicios reales o presuntos que puede sufrir el fletante.

De esta manera, este Servicio ha señalado que el cobro por sobreestadía de naves en puertos, para las faenas de carga y descarga, ya sea legal o acordada por las partes mediante cláusula penal, no constituye un hecho gravado con IVA, por cuanto no existe la prestación de un servicio de transporte marítimo propiamente tal, sino que la compensación económica del perjuicio que implica el simple retardo en los plazos establecidos para el cumplimiento de una obligación.

Ahora bien, el criterio anteriormente expuesto resulta también aplicable al cobro por sobreestadía de contenedores o “demurrage” que, en el caso en consulta, realizan directamente las empresas navieras extranjeras subcontratadas por la recurrente o a través de su agente de naves, por cuanto estas sumas también corresponden al pago de una indemnización por el tiempo que tarda en exceso el importador o exportador en devolver o retornar el contenedor luego de ser utilizado.

En consecuencia, tales cobros no se encuentran gravados con IVA, por cuanto para que se configure un hecho gravado con IVA, se requiere que la causa del desembolso sea la prestación de un servicio, la venta de un bien corporal o que responda a un hecho gravado especial, según dispone el propio D.L. N° 825, de 1974, lo que en el caso bajo estudio no acontece, por cuanto la retribución económica que se debe cancelar por sobrestadía de los contenedores tiene por fundamento el mero retardo en el cumplimiento de una obligación.

En base a lo señalado, teniendo presente que las indemnizaciones no importan una prestación de una persona para otra ni la transferencia de un bien, se trata de operaciones que no constituyen

¹ Oficio Ord. N°4502, de 20 de noviembre de 1987 y Oficio Ord. N° 2179, de 26 de junio de 2009.

ventas ni servicios, ni siquiera exentos o no afectos, razón por la cual no procede emitir a su respecto documentación tributaria alguna, ni aun aquella ordenada por la Resolución Ex. N° 6.080, de 1999, ya que dicha obligación sólo existe en el evento de estar frente a una venta o servicio calificado como tal de acuerdo al artículo 2°, N° 1 y 2, del D.L. 825, respectivamente, situación que en la especie no acontece.

De este modo, y tal como lo ha señalado reiteradamente este Servicio², la empresa por cada entrega de bienes o prestación de servicios que efectúe a título gratuito, podrá emitir los comprobantes internos que estime convenientes y que acrediten fehacientemente operación realizada.

En consecuencia y establecido que respecto de los cobros por sobreestadía de los contendedores o “demurrage” no aplica lo establecido en la Resolución Exenta N° 6080, de 1999, esto es, la obligación de emitir boletas o facturas exentas según corresponda, cabe expresar que la acreditación documental del gasto por dicho concepto, en los términos que establece el artículo 31° de la LIR, debe ser respaldada en la forma establecida en el párrafo precedente.

III.- CONCLUSIÓN.

Respecto de los cobros por sobreestadía de los contendedores o “demurrage”, considerando que ellos no importan la realización de una operación que constituya hecho gravado con IVA corresponde emitir los comprobantes internos que el contribuyente estime convenientes y que acrediten fehacientemente la operación realizada.

Por tanto, la acreditación documental del gasto por dicho concepto, en los términos que establece el artículo 31 de la LIR, debe ser respaldado con dichos documentos.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2194, de 23.08.2019
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos

² Oficios 3081, de 2001; 1172, de 2002; 4508 de 2004; 191 de 2005 y 2451 y 3251 de 2007.