

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 8, LETRA A),
ART. 16, LETRA A) – LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA, ART. 59.
(ORD. N° 2329, DE 19.10.2020)**

Aplicación del artículo 16, letra a), de Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios en caso que indica.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la interpretación del artículo 16, letra a), de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios y otras normas relacionadas para la operación que se describe.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una empresa de generación de electricidad (“empresa eléctrica”), está desarrollando el proyecto de una nueva central de generación hidroeléctrica. Un componente esencial del proyecto está constituido por equipos electro-mecánicos (por ejemplo, turbinas y generadores entre otros) y equipos de acero hidráulico (usados en los túneles).

Los equipos serán adquiridos de un proveedor extranjero no relacionado (“proveedor”) que los fabricará y entregará a la empresa eléctrica y además ejecutará las labores para la instalación y puesta en funcionamiento de los equipos una vez importados por la empresa eléctrica a través de empresas residentes en Chile.

Todo lo anterior está regulado en un contrato de provisión de equipos y trabajos electromecánicos (en adelante también el “contrato de provisión”), suscrito entre la empresa eléctrica y el proveedor, que además describe y especifica los equipos que deben ser fabricados, los plazos de entrega, precio, responsabilidad del proveedor, así como una serie de cláusulas normales en operaciones de esta naturaleza.

Al conjunto de estos equipos y bienes se le denominada como “offshore part” (parte proveída desde el exterior). Por su parte, las labores de instalación y puesta en funcionamiento se denominan la “onshore part” y serán ejecutadas en Chile por empresas locales, bajo responsabilidad del proveedor.

Según el contrato de provisión, el proveedor es responsable de ejecutar el diseño de los equipos, labor que requiere trabajos técnicos necesarios que son parte del proceso de fabricación de los equipos, sin que puedan ser entendidos como prestaciones separadas o independientes del proceso de fabricación y posterior venta.

El precio de los equipos (offshore part) corresponde a una suma alzada o fija establecida en el anexo del contrato, sin perjuicio de eventuales ajustes contenidos en el mismo contrato que incluye todas las labores, materiales y costos necesarios para su fabricación. Se establece luego un precio fijo separado para los trabajos de instalación y puesta en marcha (onshore part), que serán pagados localmente.

Este precio fijo de los equipos se paga en diversas etapas de acuerdo con el desarrollo del proceso de fabricación y despacho final hacia Chile y antes de comenzar la fabricación se pagará un anticipo al proveedor en relación con la puesta en marcha del proceso y el diseño de los equipos. Este anticipo, que es una forma de financiar al proveedor, debe ser garantizado por éste y es descontado proporcionalmente de los pagos acordados por cada etapa, por lo que las diferentes etapas de pago del precio y el anticipo no constituirían remuneración de actividades determinadas y separadas, sino que solo una modalidad para el pago del precio total por la fabricación y entrega de los equipos.

Los equipos serán facturados por el proveedor e importados por la empresa eléctrica, momento en el cual la última adquirirá la propiedad de los mismos, sin perjuicio de las garantías y demás obligaciones que mantenga el proveedor.

Tras citar la normativa aduanera y tributaria que estima aplicable, hace presente que el Compendio de Normas Aduaneras contempla como método inicial de valoración aduanera el “valor de transacción” definido como “el precio realmente pagado o por pagar de las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación...”.

En cuanto a la forma como se ha pagado el precio antes de la importación o después de ella, cita el inciso tercero de la sección 4.1.1, conforme al cual, el valor aduanero comprende el precio efectivamente pagado o por pagar por los bienes importados, sin perjuicio de otros agregados que la norma aduanera considera, tales como seguros y fletes, concluyendo que los pagos parciales del precio que el comprador haya efectuado al vendedor antes de la importación, forman parte del valor aduanero y deben considerarse como base imponible del IVA en la importación conforme al artículo 16, letra a), de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS).

Con relación al tratamiento de los pagos del contrato de provisión, señala que el objeto del contrato de provisión, en lo que corresponde a la llamada offshore part, es la obligación del proveedor de fabricar y entregar a la empresa eléctrica los equipos, mientras que la compradora asume la obligación de pagar el precio, el que constituiría un contrato de compraventa entre las partes y, por tanto, el proveedor habría asumido una obligación de dar, sin perjuicio que la fabricación requiera la realización de ciertos trabajos técnicos o de ingeniería.

Agrega que la existencia de un pago anticipado con motivo del inicio de la fabricación y los distintos pagos por avance en la fabricación no constituiría la remuneración de una prestación independiente y separada de la compraventa, por lo que no podría ser considerada como un trabajo técnico o un servicio de ingeniería afecto al Impuesto Adicional conforme al artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

Finalmente, solicita se confirme lo siguiente:

- a) En la operación descrita, la base imponible del IVA en la importación de los equipos, que está constituida por el valor aduanero de los mismos, deberá considerar el precio total pactado por dichos bienes según el contrato de provisión, sin que puedan rebajarse del mismo los valores pagados por la empresa eléctrica antes de la importación a título de anticipo o avance en la fabricación.
- b) Por lo anterior, los pagos efectuados a cuenta del precio de los equipos por la empresa eléctrica al proveedor no constituyen la remuneración de servicios prestados en el exterior, por lo que dichos pagos no deben quedar afectos a la tributación del artículo 59 de la LIR.

II ANÁLISIS

El artículo 16, letra a), de la LIVS establece que la base imponible en las importaciones corresponde al valor aduanero de los bienes que se internen o, en su defecto, el valor CIF de los mismos, incluyendo para estos efectos los gravámenes aduaneros que se causen en la misma importación.

Dado lo expuesto, la valoración aduanera del bien importado determina la base imponible sobre la cual se aplicará el IVA en la respectiva importación.

Por su parte, conforme al artículo 1° del Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, de 1994 (Acuerdo)¹, el valor en aduana de las mercancías importadas es el valor de transacción, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8° del mismo Acuerdo.

A su turno, conforme al citado artículo 8°, para determinar el valor en aduana de conformidad con el artículo 1°, se añade al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas, los cánones y derechos de licencia relacionados con las mercancías objeto de valoración que el comprador tenga que pagar directa o indirectamente como condición de venta de dichas mercaderías, en la medida que los mencionados cánones y derechos no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar.

El precio realmente pagado o por pagar, conforme al artículo 8° del Acuerdo, es el pago total que por las mercancías importadas haya hecho o vaya a hacer el comprador al vendedor o en beneficio de éste e incluye todos los pagos hechos como condición de la venta de las mercancías importadas por el comprador al vendedor, o por el comprador a una tercera parte para cumplir una obligación del vendedor.

Por otra parte, el apartado 2.8 del Capítulo 2 del Compendio de Normas Aduaneras, referido a “Gastos, Costos, Derechos e Impuestos que no se incluyen en el Valor Aduanero” señala que no se agregan al valor aduanero los gastos de construcción, armado, montaje, mantenimiento o asistencia técnica realizados después de la importación, en relación con mercancías importadas tales como: una instalación, maquinaria o equipo industrial; siguientes gastos o costos, siempre que se distingan del precio realmente pagado o por pagar por las mercancías que se importan.

¹ Acuerdo de Valoración de la Organización Mundial del Comercio, promulgado como ley de la República por el Decreto Supremo N°16 de 1995, del Ministerio de Relaciones Exteriores, publicado en el Diario Oficial de fecha 17 de mayo de 1995.

Según lo señalado por el consultante, tanto los trabajos de diseño de los equipos, como todas las labores, materiales y costos necesarios para la fabricación de los mismos forman parte de un solo contrato a suma alzada.

El contrato de provisión corresponde a una suma alzada, con un precio fijo determinado, para la parte off shore, el cual es pagado en diversas etapas de acuerdo al desarrollo del proceso de fabricación y despacho final hacia Chile, incluido el pago de un anticipo al proveedor, antes de comenzar la fabricación, en relación a la puesta en marcha del proceso y el diseño de los equipos. En tanto, el pago de los trabajos de instalación y puesta en marcha (onshore part) será efectuado localmente, bajo responsabilidad del proveedor.

Del análisis de los antecedentes aportados y su relación con la normativa señalada se concluye que los pagos efectuados por el importador relativos a la parte off shore, corresponden al precio pagado por los equipos importados y conforman el valor aduanero de los mismos, debiendo afectarse con impuesto al valor agregado, de acuerdo a lo dispuesto en los artículos 8°, letra a), y 16, letra a), de la LIVS.

Los pagos relacionados con la denominada onshore part no deben agregarse al valor aduanero, siempre que se distingan del precio realmente pagado o por pagar por las mercancías que se importan.

III CONCLUSIÓN

En base al análisis expuesto en el numeral precedente, se confirma lo expuesto por el consultante en cuanto a:

- a) La base imponible del IVA en la importación de los equipos, constituida por el valor aduanero de los mismos, deberá considerar el precio total pactado por dichos bienes según el contrato de provisión, sin que puedan rebajarse del mismo los valores pagados por la empresa eléctrica antes de la importación a título de anticipo o avance en la fabricación.
- b) Los pagos relacionados con la denominada onshore part no deben agregarse al valor aduanero, siempre que se distingan del precio realmente pagado o por pagar por las mercancías que se importan.
- c) Los pagos efectuados a cuenta del precio de los equipos por la empresa eléctrica al proveedor no constituyen la remuneración de servicios prestados en el exterior, por lo que dichos pagos no quedan afectos a la tributación del artículo 59 de la LIR.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2329, de 19.10.2020
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos