

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 2, N°2,
ART. 12, LETRA E), N° 8 – LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA, ART. 20, N°3, ART. 42,
N°2, ART. 48 – CÓDIGO DE COMERCIO, ART. 3, N°6, ART. 166.
(ORD. N° 2627, DE 18.11.2020)**

Aplicación de IVA en el servicio de reparto de objetos de menor tamaño.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el tratamiento tributario en materia de Impuesto a las Ventas y Servicios a un servicio de reparto de objetos de menor tamaño, prestado por personas naturales, de forma independiente, sobre la base de los antecedentes que indica.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, las personas que prestarán el servicio de reparto, lo harán con medios de transporte propios, que pueden consistir en bicicletas o motocicletas y la remuneración asociada será pagada por las personas naturales que contratan o solicitan el servicio de reparto.

Tras referir al contrato de transporte, regulado en el artículo 166 del Código de Comercio y a las empresas de transporte, a que se refiere el N° 6 del artículo 3° del mencionado código, concluye que, a falta de norma expresa que regule este tipo de servicios, un servicio de reparto de objetos de menor tamaño podría ser calificado como un servicio de transporte de mercaderías ajenas y que, de ser realizado por una empresa, sería un acto de comercio.

Asimismo, luego de señalar pronunciamientos del Servicio sobre transporte de mercaderías, actividad gravada con IVA¹, y la definición de empresa desde el punto de vista tributario, estima que una persona natural que presta un servicio personal de forma independiente no calificaría como empresa, por lo que el servicio de reparto de objetos de menor tamaño (que calificaría como un contrato de transporte de mercaderías), prestado por una persona natural de forma independiente y con sus propios medios, no calificaría como acto de comercio al no ser prestado por una empresa y en consecuencia, al no estar esta actividad comprendida en los numerales 3 y 4 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), no se encontraría afecta a IVA.

No obstante lo anterior, y en caso que se considere que la actividad de reparto de objetos de menor tamaño está afecta a IVA, en dicha circunstancia le sería aplicable la exención que establece el artículo 12, letra E, N° 8 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), para los ingresos a que se refieren los artículos 42, N° 2, y 48, de la LIR, según lo interpretado por este Servicio mediante los Oficios N° 3218 de 1983 y N° 4309 de 1985, sobre tributación aplicable a un contrato de prestación de servicios de reparto de correspondencia y otros envíos postales, prestados por personas naturales de forma independiente.

Sobre la base de los antecedentes expuestos en su presentación, solicita la confirmar el siguiente tratamiento tributario en materia de IVA:

- 1) El servicio de reparto de objetos de menor tamaño calificaría como un contrato de transporte de mercaderías ajenas, de acuerdo al artículo 166 del Código de Comercio.
- 2) En caso que este servicio sea prestado por una empresa, la actividad calificaría como un acto de comercio de acuerdo al artículo 3 N° 6 del Código de Comercio y afecta a Impuesto a la Renta de Primera Categoría (artículo 20, N° 3 de la LIR) y a IVA (artículo 2, N° 2, de la Ley de IVA).
- 3) El servicio de reparto de objetos de menor tamaño, realizado por una persona natural, de forma independiente y con medios propios, no calificaría como una actividad afecta a Impuesto a la Renta de Primera Categoría de acuerdo al artículo 20, N° 3, de la LIR, sino como una ocupación lucrativa gravada con Impuesto a la Renta de acuerdo al artículo 42, N° 2, de la LIR. Esta actividad no estaría afecta a IVA, ya que no se encuentra entre las actividades que menciona el artículo 20, N° 3 y 4, de la LIR.
- 4) En caso que se estime que la actividad mencionada en el párrafo precedente está afecta a IVA, la misma estaría exenta de este impuesto de acuerdo al artículo 12, letra E, N° 8 de la Ley de IVA, que establece una exención aplicable a los ingresos que menciona el artículo 42, N° 2, de la LIR.

¹ A modo de ejemplo, Oficio N° 4320 de 1999.

II ANÁLISIS

El artículo 2°, N° 2°), de la LIRS define “servicio” como la acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquier otra forma de remuneración, siempre que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los números 3 y 4 del artículo 20 de la LIR.

Dentro de las actividades gravadas con IVA, se encuentra la de transporte, por provenir del ejercicio de una actividad mercantil comprendida en el N° 3 del artículo 20 LIR².

Al respecto, el artículo 166 del Código de Comercio define al contrato de transporte, como un contrato en virtud del cual “uno se obliga por cierto precio a conducir de un lugar a otro, por tierra, canales, lagos o ríos navegables, pasajeros o mercaderías ajenas y a entregar éstas a la persona a quien vayan dirigidas”.

El inciso final del referido artículo define al empresario de transporte como aquel que ejerce la industria de hacer transportar personas o mercaderías por sus dependientes asalariados y en vehículos propios o que se hallen a su servicio, aunque algunas veces ejecute el transporte por sí mismo.

Por su parte, en reiterados pronunciamientos³ este Servicio ha señalado que los ingresos provenientes del servicio de transporte de mercaderías, materiales u objetos, se encuentran gravados con IVA, según lo dispuesto en el artículo 8°, en concordancia con el artículo 2°, N° 2, de la LIRS, por provenir de una actividad comercial, clasificada en el artículo 20, N° 3, de la LIR, en relación con el N° 6 del artículo 3° del Código de Comercio, referido a la actividad realizada por las empresas de transporte.

Luego, de las normas legales mencionadas y de los antecedentes señalados en su presentación es posible inferir que el servicio de reparto de objetos de menor tamaño, prestado por personas que trabajan en forma independiente, que utilizan para dichos fines vehículos como motos o bicicletas, corresponde a un servicio de transporte de mercadería, materiales u objetos, en la medida que dichas personas se comprometen a ejecutar el traslado objeto del encargo, y entregarlo a la persona que vaya dirigido, por un cierto precio, bajo su total responsabilidad, prestación que se encuentra gravada con IVA.

Sin perjuicio de lo anterior, esta actividad califica como una ocupación lucrativa gravada con Impuesto a la Renta de acuerdo al artículo 42, N° 2, de la LIR, exenta de IVA conforme al artículo 12, letra E, N° 8, de la LIRS.

Finalmente, respecto de lo interpretado por este Servicio mediante Oficios N° 3218 de 1982 y N° 4309 de 1985, señalados en su presentación, se encuentran vigentes y la exención que en ellos se establece, aplica para el servicio de traslado de correspondencia, en los términos referidos en los citados oficios.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respondiendo sus consultas, se informa que:

- 1) En servicio de reparto de objetos de menor tamaño, realizado por personas naturales mediante el uso de motos o bicicletas, califica como un servicio de transporte de mercadería, materiales u objetos, de acuerdo al artículo 166, del Código de Comercio, en la medida que dichas personas se comprometen a ejecutar el traslado objeto del encargo, y entregarlo a la persona que vaya dirigido, por un cierto precio, bajo su total responsabilidad
- 2) El servicio de reparto de objetos de menor tamaño prestado por empresas de transporte, califica como un acto de comercio de acuerdo al artículo 3, N° 6, del Código de Comercio, y en tal circunstancia, dicha actividad clasifica en el N° 3 del artículo 20 de la LIR y, por tanto, afecta al Impuesto a la Renta de Primera Categoría y afecta a IVA de conformidad con el artículo 2°, N° 2°), de la LIRS.

² Oficio N° 4320 de 1999.

³ Oficios N° 4775 de 2000, N° 4320 de 1999 y N° 3475 de 1999.

- 3) El servicio de reparto de objetos de menor tamaño, realizado por una persona natural, de forma independiente y con medios propios, corresponde a una ocupación lucrativa, gravada en el artículo 42, N° 2, de la LIR, ya que según lo señalado en la consulta, el repartidor cobrará una comisión directamente al destinatario.

Sin perjuicio de lo señalado en el número anterior, dicha actividad se encontrará exenta de IVA, de conformidad con el artículo 12, letra E, N° 8, de la LIVA, que declara exentos de IVA los ingresos mencionados en los artículos 42 y 48 de la LIR.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2627, de 18.11.2020
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos