

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – DECRETO FUERZA DE LEY N° 2 DE
2001 – ART. 7, ART. 10 BIS, ART. 23 INCISO 5° – LEY N° 18.502 – ART.6 – LEY
N° 18.211 – ART.11 – RESOLUCION EX. N° 601 AÑO 1982 – (ORD. N° 3016, DE
12.10.2022)**

Impuestos aplicables a empresas que se localicen y comercialicen combustibles importados al detalle en recinto franco.

De acuerdo con los antecedentes, se ha solicitado a este Servicio informar sobre la factibilidad tributaria e impuestos que se aplicarían a empresas que eventualmente se pudieran localizar y comercializar combustibles importados al detalle en el recinto franco de xxxxx.

Al respecto cabe tener presente que conforme lo dispuesto en el artículo 7 y 10 bis del Decreto con Fuerza de Ley N° 2 de 2001, del Ministerio de Hacienda, podrán introducirse a las Zonas Francas toda clase de mercancías, sujetas a las restricciones que cada una de las normas establece.

Luego, a zona franca pueden ingresar tanto mercaderías extranjeras, como mercancías nacionales o nacionalizadas, siendo aplicable a cada una de ellas el siguiente tratamiento tributario

En lo que dice relación con mercancías extranjeras, cabe tener presente que:

- 1) Conforme al inciso tercero del artículo 21 del Decreto con Fuerza de Ley N° 2 de 2001, del Ministerio de Hacienda, la adquisición de mercaderías extranjeras en zona franca primaria, para su uso o consumo en zona franca de extensión, debe efectuarse conforme a las disposiciones generales que rigen a las importaciones, pero libres de los derechos, tasas y demás gravámenes percibidos por intermedio de las Aduanas y del Impuesto al Valor Agregado (IVA) a que se refiere la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS).
- 2) Una vez importadas a zona franca de extensión, el inciso quinto de la citada norma establece que dichas mercaderías pueden ser transferidas o enajenadas a cualquier título dentro de dicha zona, quedando sujetos dichos actos a la aplicación de las normas generales de la LIVS.
- 3) De lo anterior se desprende que la adquisición de combustible extranjero efectuada en zona franca primaria a usuarios de la misma, para su uso y consumo en zona franca de extensión, se encuentra exenta de IVA, así como de impuestos, derechos, tasas o gravámenes que se perciban por intermedio de Aduanas.

No obstante, esta liberación no alcanza a otros impuestos que afecten a la importación de dichas mercancías a zona franca de extensión, como sería el caso del impuesto a los combustibles establecido en el artículo 6 de la Ley N° 18.502.

- 4) Sin perjuicio de lo anterior, por tratarse de combustibles extranjeros, dichas adquisiciones se encontrarán gravadas con el impuesto establecido en el artículo 11 de la Ley N° 18.211, que grava la importación de mercancías extranjeras a las zonas francas de extensión.

Respecto de mercancías nacionales o nacionalizadas ingresadas a zona franca primaria al amparo del artículo 10 bis del Decreto con Fuerza de Ley N° 2 de 2001, del Ministerio de Hacienda, cabe señalar que:

- 1) Estas mercancías (nacionales o nacionalizadas), ingresan a zona franca primaria sin IVA por considerarse su venta desde el resto del país, una exportación. En caso que se trate de combustibles nacionales o nacionalizados, estos ingresarán además libres de impuesto específico a los combustibles establecido en el artículo 6 de la Ley N° 18.502, ya que por disposición expresa del inciso final del mencionado artículo, las ventas de gasolinas automotrices y petróleo diésel, nacionales o nacionalizados, serán consideradas también exportación, en la forma dispuesta en el artículo 10 bis del decreto N° 341 de 1977, de Hacienda.

- 2) Sin embargo, estas mercancías (nacionales o nacionalizadas), sólo pueden ser vendidas dentro de las Zonas Francas al por mayor a comerciantes que las adquieran para su venta o a industriales para sus procesos productivos, y por montos superiores a 95 unidades tributarias mensuales (UTM) cada vez, vigentes a la fecha de la transferencia, circunstancia que deberá acreditarse ante el Servicio de Impuestos Internos en la forma y condiciones que éste determine

Al respecto, este Servicio¹ ha precisado que los requisitos señalados respecto del adquirente de las mercaderías, así como el destino de los bienes adquiridos y el monto mínimo de la operación, deben concurrir en forma copulativa, de manera que faltando uno de ellos no será posible efectuar la venta de dichas mercaderías nacionales o nacionalizadas ingresadas a zona franca primaria.

- 3) Por otro lado, el usuario de zona franca primaria no puede vender dichas mercaderías a personas distintas de los comerciantes o industriales señalados, los cuales además, para acreditar estos requisitos, de acuerdo a lo dispuesto en el N° 11 de la Resolución Ex. N° 601 de 1982, deberán encontrarse inscritos en un registro especial que para dicho efecto llevará la Dirección Regional respectiva, para lo cual previamente se debe verificar la calidad de comerciante o industrial requerida por la ley.
- 4) No será exigible el cumplimiento de dichos requisitos en las ventas de mercaderías nacionales o nacionalizadas realizadas entre usuarios de las zonas francas, incluidas las administradoras de dichas zonas.
- 5) Sin perjuicio de lo anterior, en el caso de los combustibles, las ventas a zona franca de extensión o el reingreso al resto del país de combustibles nacionales o nacionalizados ingresados a zona franca primaria, según las disposiciones del artículo 10 bis del Decreto con Fuerza de Ley N° 2 de 2001, del Ministerio de Hacienda, se encuentran afectas² al impuesto específico a los combustibles establecidos en el artículo 6° de la Ley N° 18.502.

De lo anterior se concluye que solamente la venta de combustible nacional o nacionalizado ingresado al amparo del artículo 10 bis, tiene restricciones en su venta, debiendo efectuarse al por mayor y cumpliendo copulativamente los requisitos que el referido artículo establece.

Sin embargo, en el caso en consulta, por tratarse de combustibles extranjeros ingresados a zona franca primaria, desde el exterior, no le serían aplicables dichas exigencias, resultando aplicable en su caso, el artículo 21 del Decreto con Fuerza de Ley N° 2 de 2001 del Ministerio de Hacienda.

Ahora bien, si dicho combustible ingresado a zona franca de extensión es comercializado en dicha zona, las ventas que allí se efectúen se encontrarán gravadas con IVA conforme a lo dispuesto en el inciso quinto del artículo 23 del Decreto con Fuerza de Ley N° 2 de 2001 del Ministerio de Hacienda.

En consecuencia, con independencia del monto de la operación, la adquisición en zona franca primaria y posterior importación de combustible extranjero a zona franca de extensión, aun cuando sea al detalle, se encuentra exenta de IVA, así como de impuestos, derechos, tasas o gravámenes que se perciban por intermedio de las Aduanas, afectándose a su respecto con el impuesto del artículo 11 de la Ley N° 18.211 y con los impuestos específicos a los combustibles establecidos en el artículo 6 de la Ley N° 18.502.

Tratándose de combustibles nacionales o nacionalizados, ingresados a zona franca primaria, en virtud del artículo 10 bis del Decreto con Fuerza de Ley N° 2 de 2001, del Ministerio de Hacienda, su venta dentro de las zonas francas sólo podrá realizarse al por mayor a comerciantes que las adquieran para su venta o a industriales para sus procesos productivos, y por montos superiores a 95 UTM cada vez.

¹ Ver la Circular N° 16 de 1986 y Oficio N° 4894 de 2000.

² Inciso final del artículo 6 de la Ley N° 18.502

HERNÁN ANDRÉS FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 3016, de 12-10-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos