

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 60 – TRATADO COMERCIAL ENTRE
LA REPÚBLICA DE CHILE Y EL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA FEDERAL DE
ALEMANIA, ART. II, ART. III – OFICIOS N° 3012 DE 1995, N° 627 DE 2015 Y N° 3 DE 2018.
(ORD. N° 3463, DE 28.11.2022)**

Aplicación de tratado comercial entre Chile y Alemania a servicios de cabotaje.

Se ha consultado a este Servicio sobre la aplicación de las disposiciones del Tratado Comercial entre la República de Chile y el Gobierno de la República Federal de Alemania a rentas obtenidas por una empresa naviera alemana derivadas de la prestación de servicios de cabotaje nacional.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, asesora a una sociedad chilena cuyo giro es el de agente y representaciones marítimas, tanto de transporte internacional como de cabotaje nacional.

Entre los clientes extranjeros de la sociedad que asesora, se cuenta una empresa naviera alemana, con la cual aquella suscribió un contrato de agente general y portuario.

La empresa naviera alemana habría sido autorizada por el Ministerio de Transportes y Telecomunicaciones a efectuar transporte de cabotaje entre dos ciudades chilenas en favor de una empresa minera chilena, la cual también es cliente de la sociedad que asesora.

Luego de citar las disposiciones contenidas en los artículos 3 y 6 de la Ley de Fomento a la Marina Mercante, indica que, por aplicación del artículo 60 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) y el Oficio N° 3 de 2018, el pago de un flete por servicios de transporte de cabotaje prestados por una empresa naviera extranjera a través de un contrato de transporte constituye renta de fuente chilena, afecta al impuesto adicional del inciso primero del artículo 60 de la LIR, con tasa de 35%.

Finalmente, tras citar el artículo III del Tratado Comercial – agregando que en su virtud Alemania tiene el derecho exclusivo para gravar las utilidades que generen las empresas navieras alemanas en Chile, en este caso por los ingresos de transporte marítimo (fletes de cabotaje chileno), no quedando en consecuencia dichas rentas afectas al impuesto adicional del inciso primero del artículo 60 de la LIR – así como referir los oficios de este Servicio¹, solicita confirmar que:

- 1) La interpretación del Tratado Comercial en cuanto a que, para los ingresos de fletes por servicios de transporte marítimo realizado en Chile por una compañía de navegación con sede de dirección en Alemania, en concordancia con el artículo III del Tratado Comercial, es Alemania la jurisdicción que tiene el derecho exclusivo para gravar estas utilidades y, consecuentemente, se excluyen de la tributación en Chile.
- 2) Para el ingreso de fletes por servicios de transporte marítimo de cabotaje a realizar por la empresa naviera alemana para la sociedad minera chilena, en concordancia con el artículo III del Tratado Comercial celebrado entre Chile y Alemania, aplica la liberación del impuesto adicional del inciso primero del artículo 60 de la LIR.

II ANÁLISIS

Conforme ha precisado este Servicio², las rentas obtenidas por el servicio de transporte marítimo nacional o de cabotaje realizado por navieras extranjeras son de fuente chilena, toda vez que la actividad se desarrolla dentro del territorio de la República y, por lo tanto, están afectas al impuesto a la renta.

Luego, el transporte de mercancías por mar o contrato de transporte marítimo para el servicio de cabotaje realizado por una naviera extranjera está gravado con impuesto adicional de acuerdo con el inciso primero del artículo 60 de la LIR, con tasa de 35%.

¹ Oficios N° 3012 de 1995 y N° 627 de 2015

² Oficio N° 3 de 2018.

Precisado lo anterior y respecto del Tratado Comercial, se hace presente que dicho instrumento internacional contiene, en sus artículos II y III, las disposiciones relativas al otorgamiento de beneficios en materia de transporte marítimo.

El artículo II incluye una declaración general de intenciones de los países signatarios, en adelante también las “Partes”, relativa a su deseo de fomentar la navegación entre ambos países, esto es, el transporte marítimo internacional.

Consecuentemente, el artículo II dispone que las Partes convienen en acordarse en materia de navegación, entendida como navegación internacional, todos los derechos, privilegios, libertades, ventajas y preferencias, exenciones y excepciones que una de las Partes conceda en la actualidad o en el futuro a los buques de cualquiera otra nación, y explicita el deseo de las Partes de igualar bajo todo concepto la navegación de cada Parte a la de la nación más favorecida. Agrega que dicho tratamiento (favorable) se hará extensivo a toda nave operada por nacionales de una de las Partes.

Con todo, en el inciso final del artículo II las Partes expresan su deseo de no obligarse a otorgar a los buques de la otra Parte las facilidades que cada una otorgue al cabotaje nacional, con lo que el Tratado Comercial excluye expresamente el cabotaje de los beneficios que las Partes se otorgan.

Al respecto, para interpretar las disposiciones del Tratado Comercial cabe considerar que, conforme la regla general de interpretación de los tratados, contenida en la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, vigente en Chile, los tratados deben interpretarse de buena fe conforme al sentido corriente que haya de atribuirse a los términos del tratado en el contexto de estos y teniendo en cuenta su objeto y fin. Para los efectos de la interpretación de un tratado, el contexto comprende el texto, incluidos su preámbulo y anexos.

En concordancia con lo señalado, las expresiones utilizadas en el artículo III del Tratado Comercial, comprendida la referencia a compañías de navegación, deben ser interpretadas a la luz del significado que el tratado otorga a dichos términos, teniendo en cuenta el objeto y fin de este.

Atendido que (i) la regulación y expresión de intenciones de las Partes contenidas en el artículo II del Tratado Comercial respecto del transporte marítimo dicen relación, y están limitadas, al transporte marítimo internacional, (ii) la utilización del término navegación en el artículo II del Tratado Comercial se refiere al transporte entre Chile y Alemania y (iii) la exclusión expresa del cabotaje en la disposición general del referido artículo II; debe entenderse que la exención de impuestos contenida en el artículo III del Tratado Comercial, incluida la referencia a navegación, está igualmente establecida en beneficio de la navegación entre ambos países, favoreciendo a las compañías de navegación internacional cuya sede de dirección se encuentre en el territorio de la otra Parte, por las utilidades del transporte marítimo internacional y no del cabotaje nacional.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que el Tratado Comercial no limita el derecho de Chile de gravar las utilidades derivadas del cabotaje, por lo que:

- 1) Chile tiene derecho a gravar los ingresos por servicios de transporte marítimo realizado dentro de Chile por una compañía de navegación con sede de dirección en Alemania.
- 2) Como consecuencia de lo anterior, el transporte de mercancías por mar o contrato de transporte marítimo para el servicio de cabotaje realizado por una naviera alemana está gravado con impuesto adicional de acuerdo al inciso primero del artículo 60 de la LIR, con tasa de 35%.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 3463, de 28.11.2022
Subdirección Normativa
Dpto. de Normas Internacionales