

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 31, ART. 59 N° 2
(ORD. N° 3538 DE 07.12.2022).**

Pagos de servicios por tramitación en aduanas frente al artículo 59 N° 2 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el tratamiento tributario de los pagos por servicios de tramitación en aduanas para que vehículos de transportes continúen en circulación y entreguen mercaderías en el extranjero.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una empresa de transporte terrestre de carga (la empresa) efectúa operaciones a lo largo de Chile, como también el envío y transporte de carga hacia Argentina y Uruguay y viceversa, para cuyo efecto es necesario realizar trámites en las aduanas de los respectivos países para que el camión pueda seguir circulando y entregar las mercaderías.

Los trámites son realizados por agentes de transportes aduaneros, quienes tramitan y realizan el papeleo correspondiente ante las autoridades aduaneras y dependiendo del destino, la empresa trabaja con tal o cual agencia, a quienes se les paga por sus servicios por algunas de las siguientes maneras:

1) Se avisa de antemano a la agencia el número total de viajes y tipo de carga que se llevarán dentro de un determinado período, estas realizan el papeleo respectivo y, transcurrido el período, la agencia extranjera emite la respectiva factura a la empresa en Chile.

2) El pago se realiza directamente al agente ubicado en la aduana, mediante una asignación que se le hace al chofer, por concepto de gastos de ruta, ante lo cual el agente aduanero emite un recibo y, posteriormente, factura a la empresa en Chile.

Tras citar el N° 4 del artículo 20 y N° 2 del artículo 59, ambos de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), y el N° 2° del artículo 2° de la Ley de Impuestos de Ventas y Servicios (LIVS), concluye que el servicio de agencia de transporte aduanero se encuentra afecto al pago de impuesto adicional, sin embargo, conforme con el párrafo segundo del N° 2 del artículo 59, se encuentran exentos de mencionado impuesto los pagos efectuados por bienes y servicios exportables; por concepto de asesorías y defensas legales ante autoridades administrativas, arbitrales o jurisdiccionales en el país extranjero.

En su opinión, el servicio prestado por las agencias de transportes aduaneras podría enmarcarse en esta exención, en tanto estas agencias realizan la tramitación ante las aduanas respectivas para permitir la circulación de los vehículos de carga en el país extranjero, consultando si el pago efectuado a estas agencias queda afecto al impuesto adicional y pueden ser deducidos como gastos por la empresa en Chile.

II ANÁLISIS

De acuerdo al N° 2 del inciso cuarto del artículo 59 de la LIR, se aplicará el impuesto adicional, con tasa 35%, respecto de las rentas que se paguen o abonen por concepto de remuneraciones por servicios prestados en el extranjero.

Sobre la materia, a falta de una definición legal, “remuneración de un servicio” se entiende¹ en su sentido natural y obvio, según el uso general de las palabras, conforme a lo dispuesto en el artículo 20 del Código Civil.

En cuanto al tratamiento tributario de la renta pagada a los agentes de transporte aduanero por su gestión administrativa ante las autoridades aduaneras extranjeras, se comparte que dichos desembolsos se encuentran afectos al impuesto adicional de acuerdo con el N° 2 del inciso cuarto del artículo 59 de la LIR, cualquiera sea la modalidad en que se paguen dichos servicios. Lo anterior, por tratarse del pago de remuneraciones por servicios prestados en el extranjero ejecutados por personas sin domicilio ni residencia en Chile.

¹ Oficio N° 2363 de 2007.

Con todo, si bien el párrafo segundo del N° 2 del inciso cuarto del artículo 59 de la LIR declara exentas de impuesto adicional las sumas pagadas, en el caso de bienes y servicios exportables, por publicidad y promoción, por análisis de mercado, por investigación científica y tecnológica, y por asesorías y defensas legales ante autoridades administrativas, arbitrales o jurisdiccionales del país respectivo; se estima que los pagos a que se refiere su consulta no corresponden a ninguno de los conceptos señalados precedentemente. Además, tampoco se cumpliría la exigencia que los servicios señalados guarden estricta relación con la exportación de bienes y servicios producidos en el país.

Finalmente, para que un gasto pueda ser rebajado de la base imponible afecta al impuesto de primera categoría, debe tratarse de un gasto necesario para producir la renta, en los términos que exige el artículo 31 de la LIR. Es decir, debe tratarse de gastos que tengan la aptitud para generar renta, en el mismo o futuros ejercicios y se encuentren asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio, que no hayan sido rebajados en virtud del artículo 30, pagados o adeudados durante el ejercicio correspondiente, y siempre que se acrediten en forma fehaciente ante el Servicio².

La acreditación del gasto se podrá efectuar, por regla general, con todos los medios de prueba que establece la ley. No obstante, el inciso segundo del artículo 31 de la LIR dispone que, en el caso de los servicios o bienes adquiridos en el extranjero, el gasto debe acreditarse con los correspondientes documentos emitidos en el exterior, de conformidad a las disposiciones legales del país respectivo; documento que debe contener las indicaciones que establece esa norma legal. Por lo tanto, el contribuyente podrá deducir los gastos por los servicios prestados por los agentes de transportes de aduana, en la medida que cumpla con los requisitos generales que establece el citado artículo 31 y dicho gasto sea debidamente acreditado con el respectivo documento de respaldo.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado, se informa que:

- 1) Las remuneraciones por servicios prestados en el exterior por la gestión administrativa ante autoridades aduaneras extranjera para permitir la circulación de vehículos de transportes y entregar mercaderías en destino, se encuentran afectas a impuesto adicional de acuerdo con el N° 2 del inciso cuarto del artículo 59 de la LIR.
- 2) Los pagos por los conceptos señalados en la Conclusión 1) anterior no califican en el párrafo segundo del N° 2 del inciso cuarto del artículo 59 de la LIR y, en consecuencia, no se encuentran exentos del impuesto adicional.
- 3) Los pagos por los conceptos antes mencionados podrán ser reconocidas como gasto tributario, siempre que se cumplan con los requisitos prescritos el artículo 31 de la LIR.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 3538 del 07-12-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

² Mayores instrucciones en Circular N° 53 de 2020.