

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 2 N° 2 Y ART. 8 – D.F.L. N° 341 DE 1977, ART. 23 – OFICIOS N°s 1537 DE 1992, 1849 DE 1993 Y 3030 DE 2007 (ORD. N° 507 DE 08.02.2019).

Solicita determinar la aplicación de la exención que contempla el artículo 23 del DFL N° 341, a los servicios que indica.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional, un pronunciamiento formal respecto de la aplicación de la exención que contempla el artículo 23° del D.F.L. N° 341, a los servicios de carga y/o descarga que realiza empresa usuaria de Zona Franca de Iquique y que presta a otros usuarios de dicha zona.

I.- ANTECEDENTES:

Señala esa Dirección Regional, que ha recibido consulta del contribuyente XXXX, de giro o actividad de manipulación de carga, con domicilio en xxxxxxxx, Iquique, quien solicita un pronunciamiento formal respecto de la aplicación de la exención que contempla el artículo 23° del D.F.L. N° 341, a los servicios que indica.

En ese sentido refiere que, fruto de numerosas movilizaciones del gremio de los Cargadores que operan en la Zona Franca de Iquique, de sus constantes demandas por la formalización de su trabajo y, en lo particular, del acuerdo suscrito el día 08 de diciembre de 2016 entre los Sindicatos de Cargadores; Asociación de Usuarios de Zona Franca; Zofri S.A. y la Dirección Regional del Trabajo, esta última, como garante del proceso; se resolvió instaurar un nuevo modelo de trabajo para los cargadores, dejando atrás la informalidad y el trabajo individual, dando paso a entidades legalmente constituidas y que presten el servicio de carga y descarga.

En este contexto, los cargadores afiliados a los diversos sindicatos que operaban en el sistema franco, se constituyeron en empresa bajo la forma jurídica de sociedad por acciones, entre las que se encuentra la compareciente, quien conforme copia de inscripción y estatutos que acompaña –y con domicilio legal dentro de Zona Franca-, prestará el servicio de carga y descarga y actividades de sindicato, entre otras.

Precisa que, este nuevo modelo, además de satisfacer las demandas del gremio de los cargadores y mejorar la calidad de vida de los trabajadores, otorga estabilidad al sistema de Zona Franca, toda vez, que se incorpora la prestación del servicio de carga y/o descarga y transportes de manera formal a la cadena logística de los servicios que se ofrecen dentro del sistema franco, por lo que, además, significa un aporte a la gestión comercial entre usuarios y clientes, otorgando un servicio necesario e indispensable para el ciclo de ventas de la Zona Franca de Iquique.

Ahora bien, en concreto, refiere que, para operar dentro del recinto acogido al régimen de exención tributaria que dispone el D.F.L. N° 341, de 1977, es que obtuvo la calidad de “Usuario de Zona Franca”, y, agrega que, el servicio de carga y descarga que prestará, será desarrollado movilizandando directamente las mercancías que se encuentren bajo este régimen y dentro de límites geográficos de Zona Franca.

De esta forma, los servicios que prestará cumplen con los requisitos jurisprudencialmente (Rol 33722 de la Excelentísima Corte Suprema) exigidos para acogerse a la exención que establece el artículo 23° del D.F.L. N° 341, a saber, i. Que el servicio sea prestado entre usuarios de zona franca; ii. Que el servicio sea prestado dentro de los límites de zona franca; y iii. Que el servicio se preste respecto de mercaderías ya introducidas en zona franca.

Lo anterior, también ha sido reconocido por este Servicio a través de Oficio Ordinario N° 1.849, de 13 de septiembre de 1993, y N° 1537, del 15 de abril de 1992.

De este modo, obrando de buena fe y con plena convicción del derecho que le asiste, la compareciente solicita un pronunciamiento respecto de la aplicación de la exención que contempla el artículo 23° del D.F.L. N° 341 de 1977, respecto de los servicios de manipulación de carga, los cuales serán prestados, en calidad de empresa usuaria de Zona Franca, a otros Usuarios de Zona Franca, dentro de los límites geográficos de la Zona Franca, y que recaen directamente sobre las mercaderías internadas al territorio.

Esa Dirección Regional señala, que en vista que el contribuyente ha solicitado un pronunciamiento respecto de materias sobre las cuales no existe un criterio definido que sea perfectamente aplicable, y tal como dispone en numeral 4° de la Circular N° 71 de 2001, es que se ha estimado procedente remitirlos a la superioridad de este Servicio para evaluar su procedencia.

Sin perjuicio de lo anterior, en opinión de esa Dirección Regional, los servicios de carga y descarga de mercaderías que efectuará la empresa, son, claramente, una actividad afecta al Impuesto a las Ventas y Servicios, conforme lo dispuesto en los artículos 1° y 2° N° 2 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, contenida en el artículo primero del D.L. N° 825 de 1974, en relación con el artículo 20°, N° 3, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

En vista de lo anterior, señala que resulta pertinente reflexionar respecto de si los servicios invocados por el ocurrente, se encuentran comprendidos dentro de la expresión “operaciones” que utiliza el legislador en el artículo 23° del D.F.L. N° 341 de 1977, y, como tal, amparados en la exención tanto del impuesto a las Ventas y Servicios como del Impuesto de Primera Categoría.

Luego, del análisis realizado por esa Dirección Regional, en que establece su criterio respecto de la materia, solicita un pronunciamiento formal de esta superioridad, si los servicios de carga y descarga de mercancía dentro del recinto de Zona Franca, realizado por la empresa usuaria de dicha zona, se encuentran beneficiados con la exención del Impuesto a las Ventas y Servicios y, del Impuesto a la Renta.

II.- ANALISIS:

El N° 2 del artículo 2° del D.L. N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las ventas y Servicios, define “servicios” como: “la acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los N°s. 3 y 4, del artículo 20, de la Ley sobre Impuesto a la Renta”.

Por su parte, dentro de las actividades comprendidas en el N° 3, del artículo 20°, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, se encuentra incluida la actividad de transporte, la cual comprende los servicios de carga y descarga de mercaderías, que describe el contribuyente en su presentación, actividad que de conformidad con el N° 2 del artículo 2° del D.L. N° 825, de 1974, en concordancia con su artículo 8°, se encontraría gravada con el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Por otra parte, el D.F.L. N° 341 de 1977, que establece y regula el régimen de Zona Franca¹, cuyas normas tienen como objetivo esencial de este régimen de excepción, el facilitar la introducción en dicha zona de mercancías de todo tipo, para comercializarlas, armarlas, elaborarlas, integrarlas en nuevos productos con la misma finalidad, exportarlas o reexportarlas, o bien realizar toda clase de operaciones respecto de dichas mercancías, todo ello bajo un tratamiento aduanero y tributario especial, en el artículo 23°, inciso primero, establece que: “Las sociedades administradoras y los usuarios que se instalen dentro de las Zonas Francas estarán exentas de los impuestos a las ventas y servicios del decreto ley 825, de 1974, por las operaciones que realicen dentro de dichos recintos y zonas”.

Agrega, en su inciso segundo: “Del mismo modo estarán exentas del Impuesto de Primera Categoría de la Ley de Impuesto a la Renta por las utilidades devengadas en sus ejercicios financieros, pero estarán obligadas a llevar contabilidad con arreglo a la legislación chilena con el objeto de acreditar la participación de utilidades respecto a las cuales sus propietarios tributarán anualmente con el Impuesto Global Complementario o Adicional, según corresponda”

Ahora bien, como señala esa Dirección Regional, del tenor literal de la norma precitada, fluye la concurrencia de ciertos requisitos copulativos, esto es, i. Que se trate de una “operación” realizada “dentro” de Zona Franca; ii. Que esta “operación” sea realizada por un usuario de la misma o por la Sociedad Administradora, instalados dentro de la Zona Franca.

De este modo, las operaciones que eventualmente pueden ampararse en las normas excepcionales establecidas en el D.F.L. N° 341, de 1977, y siguiendo el contexto general de este cuerpo normativo, son aquellas que se ajustan al objetivo esencial de este régimen de excepción, esto es, de facilitar la introducción en dicha Zona de mercancías de todo tipo, para comercializarlas, armarlas, elaborarlas, integrarlas en nuevos productos con la misma finalidad, exportarlas o reexportarlas, o bien realizar todo tipo de operaciones respecto de dichas mercaderías, todo ello bajo un régimen aduanero y tributario especial.

Como se señala, este criterio ha sido aplicado y reconocido por este Servicio, a través del Ord. N° 3030, de fecha 02.11.2007, en el cual se dijo respecto de los servicios que son prestados dentro de los recintos de Zona Franca, que de acuerdo con el criterio reiteradamente sostenido por la Dirección Nacional, se estima que sólo los servicios relacionados directamente con las operaciones de comercialización final hacia las zonas de extensión, hacia el resto del país o al extranjero, de mercaderías introducidas a Zona Franca, que cumplan con los requisitos copulativos de ser identificados como un servicio prestado directamente sobre las mercaderías, dentro del recinto de Zona Franca, y prestado entre usuarios de la misma, se encontrarán amparados con la exención impositiva a que se refiere al artículo 23° del D.F.L. N° 341, de 1977.

En virtud de lo anterior, las prestaciones de servicios comprendidas dentro del concepto de “operaciones” y que pueden ampararse en las normas de exención tributaria establecida en el artículo 23° del D.F.L. N° 341, deben cumplir con los siguientes requisitos; i. Que sean prestados entre usuarios de zona franca; ii. Que sean prestados dentro de los límites de zona franca; y iii. Que sean prestados específicamente respecto de las mercancías ingresadas a Zona Franca, con el ánimo de comercializarlas, ya sea en la Zona Franca de Extensión, el resto del país o exportarlas, condición sin la cual los servicios no pueden acogerse a la franquicia en comento.

¹ Se debe entender por Zona Franca, conforme el artículo 2° del D.F.L. N° 341, como “El área o porción unitaria de territorio perfectamente deslindada y próxima a un puerto o aeropuerto amparada por presunción de extraterritorialidad aduanera. En estos lugares las mercancías pueden ser depositadas, transformadas, terminadas o comercializadas, sin restricción alguna”.

Luego, como señala esa Dirección Regional, los servicios de carga y descarga que refiere el recurrente, y en los términos que precisa-, cumplirían con tales condiciones, pues sería prestados por un usuario de Zona Franca en favor de otro, dentro de los límites geográficos de dicha Zona, respecto de mercaderías introducidas en dicho régimen preferencial con la finalidad de facilitar su comercialización final en la Zona de Franca de Extensión, el resto de país o exportadas, por lo cual, resultaría procedente la aplicación de la excepción impositiva establecida en el artículo 23°, del D.F.L. N° 341, de 1977, respecto de tales servicios.

En consecuencia, cumpliéndose las condiciones señaladas precedentemente, los servicios de carga y descarga de mercaderías a que se refiere la consulta, de conformidad con el artículo 23° del D.F.L. N° 341, de 1977, se encontraran exentos de los Impuestos a las Ventas y Servicios como, asimismo, del Impuesto de Primera Categoría de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

III.- CONCLUSIÓN:

De acuerdo a lo señalado y concordante con el criterio sostenido por esa Dirección Regional, en la medida que se cumplan las condiciones referidas precedentemente, los servicios de carga y descarga de mercaderías que la consultante, usuario de la Zona Franca de Iquique, preste dentro de los límites de dicho recinto a otros usuarios de dicha Zona, respecto de mercaderías o mercancías ingresadas al amparo del D.F.L. N° 341, de 1977, con el objeto de facilitar su comercialización final en la Zona Franca de Extensión, el resto del país o exportadas, de conformidad con el artículo 23°, del D.F.L. N° 341, DE 1977, se encontrarán exentos del Impuesto a las Ventas y Servicios, como asimismo, del Impuesto de Primera Categoría de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Se solicita a esa Dirección Regional, dar respuesta a la consultante en los términos señalados en el presente Oficio.

Saluda a Ud.,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 507 del 08-02-2019
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Indirectos