

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 2 N° 1, ART. 12 LETRA D), ART. 36 –
LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA – ART. 20 N° 4 – DECRETO SUPREMO N° 348
DE 1975 – ART. 36. – (ORD. N° 607, DE 28.02.2022)**

IVA en la venta de provisiones y servicio de rancho efectuada por agentes de naves y eventual recuperación.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la tributación con IVA que afecta a la venta de provisiones y servicio de rancho efectuada por agentes de naves y su eventual recuperación en virtud del artículo 36 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

I. ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, la peticionaria tiene como giro agente y proveedor de naves, venta de provisiones y servicio de rancho, respecto de lo cual plantea tres casos y luego las consultas:

- a) Caso 1: envío de provisiones y elementos técnicos a la antártica a bases extranjeras. Distintas bases en antártica le solicitan alimentos, bencina, repuestos, ropa, entre otras cosas. Lo anterior involucra servicios de estibadores, grúas, camiones, almacenaje, entre otros servicios indirectos para cumplir con lo solicitado. Las cargas y provisiones son embarcadas desde Punta Arenas hacia la antártica en barcos o aeronaves tanto chilenas como extranjeras, ya que no existe un servicio regular a la antártica, se utiliza lo que haya disponible para efecto del envío de las mercaderías y encargos en general.
- b) Caso 2: entrega de provisiones y servicios a cruceros de bandera extranjera de tráfico internacional, al zarpar de Punta Arenas se les hace salida del país. Servicios de transporte, almacenaje, alojamiento, servicios a la tripulación y pasajeros, retiro de basura, servicio de grúa, etc.

Igualmente para pesqueros de bandera extranjera se hace el mismo ejercicio anterior, avituallamiento, alimentos, reparaciones, servicios portuarios de lanchas, amarradores, muellaje, grúas, transporte de carga, servicios a la tripulación, etc.
- c) Caso 3: procedimiento de recuperación de IVA exportador por agente de naves, por el servicio de rancho a naves extranjeras, solicitando indicar el procedimiento de recuperación y qué documentos debe mantener la empresa por eventuales fiscalizaciones por parte del Servicio.

Respecto de los dos primeros casos consulta:

- 1) Cuál sería el procedimiento para el recupero de IVA, impuesto específico para el caso del combustible, tanto para agente de naves y proveedor de naves.
- 2) Cuál es el documento que debe emitir el agente de naves y los proveedores de naves por estos servicios.
- 3) Si el servicio se encuentra afecto a IVA, o constituye exportación.
- 4) Si es suficiente entrega con guía de despacho o se debe realizar exportación con DUS.

II. ANÁLISIS

La venta de bienes corporales muebles ubicados en territorio nacional y efectuada por un vendedor habitual de dichos bienes se grava con IVA conforme a las reglas generales, por aplicación de lo dispuesto en los números 1°) y 3°) del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicio (LIVS), en relación con lo dispuesto en el N° 4 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

Concordante con ello, la venta de mercancías para el aprovisionamiento o rancho de naves efectuadas en el país, o bien para el aprovisionamiento de bases extranjeras ubicadas en territorio antártico chileno, se encuentra gravada con IVA, no existiendo en la legislación tributaria norma legal alguna que las declare exentas del impuesto.

Respecto de la recuperación de IVA que favorece a los exportadores, el artículo 36 de la LIVS los faculta, en su calidad de vendedores hacia el exterior, para recuperar el IVA soportado al adquirir bienes o utilizar servicios destinados a su actividad de exportación, exenta del impuesto, en virtud del artículo 12, letra D, de la LIVS.

Esa misma norma dispone que, de igual beneficio, gozarán una serie de empresas que efectúen las actividades allí descritas que, sin ser exportadoras propiamente tales, se consideran como exportadoras para el solo efecto de recuperar el IVA recargado en sus adquisiciones o importaciones a través del mecanismo establecido en el artículo 36 de la LIVS y en el Decreto Supremo N° 348 de 1975, de Hacienda.

El inciso quinto del mencionado artículo 36 considera como exportadores, para el solo efecto de solicitar la devolución del IVA, a las empresas aéreas o navieras, o a sus representantes en Chile, que efectúen transporte de pasajeros o de carga en tránsito por el país y que, por consiguiente, no tomen o dejen pasajeros en Chile ni carguen o descarguen mercancías en el país, únicamente respecto de la adquisición de bienes para el aprovisionamiento denominado rancho de naves o aeronaves.

El inciso séptimo del artículo 36 considera también exportadores, para efectos de la recuperación de IVA, a las empresas que no estén constituidas en Chile, que exploten naves pesqueras y buques factoría que operen fuera de la zona económica exclusiva y que recalen en los puertos de las Regiones de Tarapacá, de Aysén del General Carlos Ibáñez del Campo, de Magallanes y la Antártica Chilena o de Arica y Parinacota, respecto de los bienes adquiridos para el aprovisionamiento o rancho de esas naves o por los servicios de reparación o mantenimiento de ellas o de sus equipos de pesca, así como también por los servicios de muellaje, estiba, desestiba y demás servicios portuarios y por el almacenamiento de las mercancías que haya sido autorizado por el Servicio Nacional de Aduanas. Ello siempre que, dichas empresas cumplan las normas, instrucciones y autorizaciones impartidas por la Subsecretaría de Pesca y el Servicio Nacional de Pesca.

De lo anterior se desprende que tienen la calidad de exportadores, para efectos de impetrar la devolución, las empresas señaladas en forma expresa en el artículo 36 de la LIVS, entre las cuales no se comprenden los proveedores de rancho, quienes tampoco pueden considerarse como exportadores de bienes ya que la venta del aprovisionamiento es una operación interna, gravada con IVA, y no una

exportación conforme a la definición contenida en la Ordenanza de Aduanas¹. Luego, los proveedores de rancho no pueden recuperar el IVA como exportadores.

Respecto de los agentes de naves, si bien tampoco son considerados como exportadores por la ley, han sido autorizados a impetrar la devolución del IVA soportado en la adquisición de mercaderías para el aprovisionamiento de rancho de naves, pero en su calidad legal de representantes de los armadores extranjeros y/o empresas de transporte marítimo internacional² que se encuentren beneficiados con la norma en comento³. Dicha recuperación pueden efectuarla en su calidad de representantes, formulando una sola declaración mensual de impuestos, compensando sus débitos propios con todos los créditos tanto propios como de cada uno de sus mandantes beneficiados con la franquicia del artículo 36 de la LIVA⁴.

De no hacer uso de este derecho, y en igual calidad de representante, podrá solicitar la devolución del impuesto en los términos establecidos en el Decreto Supremo N° 348 de 1975, de Hacienda, a través del sitio web de este Servicio, mediante el llenado y envío del formulario 3600, siguiendo sus instrucciones.

En ambos casos el agente de aduanas debe llevar un control por cada naviera que represente de todas las adquisiciones que realice, identificando aquellas que le dan derecho a recuperación. Igualmente, debe conservar la documentación que respalde cada operación realizada.

En cuanto al impuesto al combustible, los agentes de naves en representación de sus mandantes pueden solicitar la devolución de ese impuesto en la misma forma y plazos que indica el artículo 36, en concordancia con el Decreto Supremo N° 348 de 1975, de Hacienda.

III. CONCLUSIÓN

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

- 1) En el caso a) del Antecedente no corresponde la recuperación de IVA ni de impuesto específico al petróleo diésel por la venta de provisiones y elementos técnicos efectuados por un proveedor o por el mismo agente de naves a bases extranjeras ubicadas en territorio antártico chileno porque esas ventas son operaciones internas afectas a IVA y no exportaciones, correspondiendo emitir una factura, recargando separadamente el IVA de la operación.
- 2) En el caso b) del Antecedente:
 - i) Si el aprovisionamiento es efectuado a naves que cumplen los requisitos dispuestos en el artículo 36, para ser consideradas exportadoras, las navieras propietarias de dichas naves tendrán derecho a recuperar el IVA recargado en el aprovisionamiento del rancho

¹ El artículo 2, N° 4, de la Ordenanza de Aduanas define exportación como “la salida legal de mercancías nacionales o nacionalizadas para su uso o consumo en el exterior”.

² Artículo 45 del Decreto Ley N° 2222 de 1978: “Toda nave deberá tener un agente o consignatario en los puertos nacionales a que arribe, salvo en los puertos en que el armador tenga oficina establecida, donde podrá actuar directamente...”.

Artículo 4° del Decreto 374, del Ministerio de Defensa Nacional, que aprueba el Reglamento de Agentes de Naves, define a los agentes de naves o consignatarios de naves como “las personas naturales o jurídicas chilenas, que actúan, sea en nombre del armador, del dueño o del Capitán de una nave y en representación de ellos para todos los actos o gestiones concernientes a la atención de la nave en el puerto de su consignación”.

Artículo 15 del Decreto 374, del Ministerio de Defensa Nacional dispone que “El agente de naves que realice ante las Autoridades las gestiones necesarias para el arribo y zarpe de una nave a o desde puerto nacional, tiene la representación de su dueño, armador o Capitán, para todos los efectos y responsabilidades que emanan de la atención de la nave.

³ Oficios N° 2839 de 1980, N° 402 de 1984, N° 2207 de 1995 y N° 781 de 2007. Se autorizó a los agentes de naves a formular una sola declaración mensual de impuestos, compensando sus débitos propios con todos los créditos, tanto propios como de cada uno de sus mandantes que realicen transporte internacional de carga y para solicitar la devolución de los créditos fiscales a que tienen derecho los armadores extranjeros a los cuales representan.

⁴ Ver nota al pie anterior.

de sus naves, así como también tendrán derecho a recuperar el impuesto al combustible, según corresponda.

En tal caso el agente de naves, como representante del beneficiario de esta franquicia, puede recuperar dichos impuestos formulando una sola declaración mensual de impuestos. Por su parte, la solicitud de devolución se debe efectuar a través del sitio web este Servicio mediante el formulario 3600.

Para el proveedor del rancho, la venta de ese aprovisionamiento constituye una operación gravada con IVA, sin derecho a solicitar devolución.

- ii) La venta de mercancías para el aprovisionamiento o rancho de naves efectuada por un proveedor de rancho se encuentra afecta a IVA, por tratarse de operaciones internas y no exportaciones y a su respecto se debe emitir una factura recargando separadamente el IVA de la operación.
- 3) En el caso c) del Antecedente, de proceder la recuperación, el procedimiento es el mismo señalado en el numeral i) del N° 2) anterior.
- 4) En los casos b) y c) el agente de aduanas debe llevar un control por cada naviera que represente, de todas las adquisiciones que realice y servicios que contrate en su nombre, identificando aquellas que le dan derecho a recuperación. Para estos efectos debe conservar la documentación que respalde cada operación realizada.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 607, de 28.02.2022
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos