

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 2 N° 2 – LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA, ART. 20 N° 4, ART. 31 – CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 21 – RESOLUCIÓN EX. N° 6080 DE 1999 – OFICIOS N° 1161 DE 2007, N° 1363 DE 2008 Y N° 2002 DE 2021. (ORD. N° 671, DE 01.03.2022)

Documento tributario de respaldo por el pago de servicios de intermediación de transporte internacional y reembolso de gastos.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la documentación tributaria a emitir por servicios de intermediación de transporte internacional de carga, junto con el reembolso de gastos derivados de dicho contrato.

I. ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, la sociedad A presta servicios relacionados con el comercio exterior necesarios para el proceso de importación de productos, tales como logística internacional, trámites aduaneros, validación de documentación, servicios de carga y bodegaje, intermediación en el proceso de internación de productos, entre otros.

Para poder cumplir con dichos servicios A necesita trasladar cargas desde un país a otro, para lo cual contrata a la sociedad B (tercero no relacionado), que a su vez encarga a terceros el transporte aéreo, marítimo o terrestre de dicha carga por cuenta de la sociedad A.

Considerando lo anterior y tomando en cuenta que las operaciones descritas ocurren entre empresas con domicilio o residencia en Chile, solicita:

- 1) Confirmar si una nota de cobro entregada por B a la sociedad A, es respaldo tributario válido para el gasto pagado por los servicios de transportes internacional que contrata por cuenta de A.
- 2) Aclarar el documento tributario que la sociedad B debe emitir por el cobro de sus servicios a la sociedad A.
- 3) Referirse a la documentación que debe respaldar la operación para que el precio pagado sea considerado gasto aceptado tributariamente para la sociedad A.

II. ANÁLISIS

De acuerdo con la descripción del Antecedente, B es una compañía que se dedica a la intermediación de servicios de transporte para la sociedad A, prestación por la cual cobra una comisión, junto con el reembolso de los gastos que incurra en la contratación del mencionado transporte de carga con el respectivo proveedor.

Al respecto, este Servicio ha señalado reiterada y consistentemente¹ que la mera recuperación de los gastos efectivamente incurridos por un mandatario en el ejercicio de su mandato no constituye un hecho gravado “servicio” al tenor de lo dispuesto en el N° 2°) del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), en tanto dichos montos no pretenden remunerar una prestación propiamente tal, sino solo una recuperación de las sumas pagadas a terceros, en este caso, por servicios de transporte de carga.

Asimismo, para poder acreditar que dichas sumas tienen efectivamente el carácter de reembolso de gastos, deben cumplirse una serie de requisitos copulativos².

¹ Oficios N° 1161 de 2007 y N° 1363 de 2008, entre otros.

² De acuerdo con los oficios citados en la nota anterior, los requisitos son los siguientes:

- 1) Que exista un mandato por parte del que encarga el servicio, para los efectos de proceder a la contratación de terceros por cuenta propia.
- 2) Que las remuneraciones que se paguen no correspondan al personal dependiente del mandatario.
- 3) Que las sumas pagadas a terceros, por cuenta de quien encarga el servicio, se registren en cuentas especiales dentro de la contabilidad que se lleva, indicando el nombre del beneficiario, con la intención de que las cuentas que representen estos gastos reembolsables no muestren pérdidas ni ganancias.
- 4) Que el gasto se individualice y compruebe con documentación fidedigna, no aceptándose anotaciones globales o estimativas.
- 5) Que en los documentos que emita el mandatario a su mandante se deje constancia clara y precisa de las diferentes partidas de gastos reembolsables.

Luego, concurriendo los requisitos copulativos, no procede que B emita una factura de servicios no gravados o exentos de IVA para efectuar el cobro de los valores reembolsados, por cuanto no se cumple con los requisitos para que proceda la emisión de este tipo de documentos, de acuerdo con la Resolución Ex. N° 6080 de 1999.

En consecuencia, deberá emitir cualquier otro documento de carácter interno que estime conveniente y que acredite fehacientemente la operación de que se trata y su monto (como pudiera ser la nota de cobro referida en su consulta).

Sin perjuicio de lo anterior, las comisiones que B perciba producto de la intermediación de servicios de transporte que realiza para la sociedad A se encuentran gravadas con IVA, de acuerdo con el N° 2°) del artículo 2° de la LIVA, en tanto proviene del ejercicio de la actividad de correduría o corretaje, comprendida en el N° 4 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR). De este modo, B deberá continuar emitiendo facturas por sus servicios de intermediación, debiendo recargar en ellas el IVA respectivo.

Finalmente, el artículo 31 de la LIR dispone que la renta líquida de los contribuyentes afectos a la primera categoría se determinará deduciendo de la renta bruta todos los gastos necesarios para producirla, entendiendo por tales aquellos que tengan aptitud de 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 comercial correspondiente, siempre que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio.

Respecto de la acreditación del gasto, este Servicio ha resuelto³ que, conforme al artículo 21 del Código Tributario, para los efectos del inciso primero del artículo 31 de la LIR, los gastos podrán acreditarse y justificarse mediante todos los medios de prueba legales, en tanto resulten fehacientes, en las respectivas instancias de fiscalización.

III. CONCLUSIÓN

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

- 1) Cumpliendo los requisitos señalados en el Análisis, B podrá emitir a la sociedad A cualquier documento de carácter interno que estime conveniente y que acredite fehacientemente el reembolso de los respectivos gastos y su monto.
- 2) B deberá emitir a la sociedad A una factura afecta a IVA por la comisión que percibe producto de la intermediación de servicios de transporte.
- 3) En tanto concurran los demás requisitos del inciso primero del artículo 31 de la LIR, un gasto deberá ser acreditado y justificado fehacientemente ante este Servicio, mediante todos los medios de prueba legales, para su deducción en la determinación de la renta líquida imponible.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 671, de 01.03.2022
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos

³ Oficio N° 2002 de 2021.