

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 30, ART. 31 - LEY SOBRE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, ART. 12, LETRA E, N°2. (Ord. N° 838, de 30-04-2018)

TRATAMIENTO TRIBUTARIO DEL REBATE O DESCUENTO EN MATERIA DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA (LIR) E IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA).

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su Oficio ORD N° 37, de 02 de noviembre de 2016, mediante el cual solicita un pronunciamiento acerca del tratamiento tributario, tanto desde el punto de vista de la LIR como del IVA, de los denominados "rebates" o descuentos, otorgados desde el extranjero; solicitud complementada a través de su ORD.DJU N° 25, de 15 de noviembre de 2017, mediante el cual se remitió presentación del contribuyente, en respuesta a lo requerido.

I. ANTECEDENTES:

Señala que se ha solicitado a esa Unidad emitir un pronunciamiento acerca del tratamiento tributario del denominado "rebate" o descuento en el pago del precio, sujeto al cumplimiento de determinadas circunstancias de hecho que lo hagan procedente, específicamente si a la luz de la LIR, constituye un efectivo incremento patrimonial que deba ser gravado con impuesto de primera categoría. Desde el punto de vista del IVA, señala que no existiría obligación de emitir documentos, por no prestarse ningún servicio, y en consecuencia, no se produciría ningún hecho gravado con dicho tributo.

De acuerdo al requerimiento hecho a esa Unidad, la modalidad de transporte de las mercaderías exportadas o puesta a disposición del importador (cliente en el extranjero), no es realizada por medio de un mandato, sino que forma parte de las obligaciones contenidas en el contrato de exportación, siendo por tanto parte de las obligaciones del exportador, sin que exista obligación alguna por cuenta ajena, de modo que la actividad de transporte no debe ser facturada por el exportador al importador.

Se debe tener en consideración, señala, que el "rebate" o descuento en el precio por parte del vendedor o prestador de un servicio, equivale a una rebaja en el pago en la medida que se cumplan las condiciones fijadas por éste, momento en el cual, cumpliéndose las condiciones respectivas, el vendedor o beneficiario del servicio recibirá una devolución del precio pagado, cuyo monto será fijado por el vendedor o prestador del servicio. (sic)

Como se aprecia, agrega, la naturaleza de este descuento supone el pago del precio en forma íntegra, realizándose el descuento en un momento posterior, poniéndose a disposición el monto respectivo por parte del vendedor o prestador del servicio.

En su opinión, establecida la naturaleza del "rebate", se puede determinar que para el comprador o beneficiario constituye un ingreso tributable de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 2°, N°1 de la LIR, ello al verificarse un desembolso por una cantidad determinada, y con posterioridad un incremento patrimonial con ocasión de la percepción de parte del monto pagado.

En relación al IVA, si bien existe el derecho a percibir un descuento y como consecuencia, un monto de dinero determinado, su percepción no está sujeta a la prestación de un

servicio o la venta de mercancía, sino más bien al cumplimiento de determinados requisitos fijados por el vendedor o prestador del servicio, circunstancia que la Ley sobre IVA no establece como una hipótesis fáctica que deba soportar el gravamen impositivo.

Luego de transcribir el artículo 52° de la ley del IVA, estima que el contribuyente debe emitir un documento no afecto, por cuanto no ha realizado un hecho que se encuentre sujeto a impuesto.

Conforme con lo anterior y tratándose de una situación relevante en materia de comercio internacional, y el relativo impacto que la respuesta puede producir en dicho rubro, solicita el pronunciamiento de esta Dirección en relación al tratamiento tributario de los rebates o descuentos desde el punto de vista de la LIR y del IVA.

Requeridos mayores antecedentes, mediante Oficio Ord. DJU N° 025, de 15.11.2017, la VI Dirección Regional Rancagua, remitió complementación del contribuyente quien expresa que en este caso, una empresa Naviera otorga desde el exterior el rebate o descuento a un Exportador de Fruta, con posterioridad al pago del servicio de transporte de la carga internacional de las mercaderías, el cual no estaría sujeto a una contraprestación por parte del Exportador, sino que corresponde a una suma de dinero entregada por la empresa Naviera al término de la temporada por la carga transportada, sin que el referido rebate o descuento se encuentre previamente establecido o conste en alguna cláusula específica del contrato de transporte.

II.- ANÁLISIS:

Antes de analizar el fondo de las consultas que formula, es menester señalar, que en la especie, conforme con lo que indica en su presentación, y lo expresado en respuesta a requerimiento remitida mediante su ORD.DJU N° 25, de 2017, la operación respecto de la cual formula sus consultas, consistiría en un pago al extranjero por el servicio de transporte de carga internacional, por un contribuyente nacional, respecto del cual en forma posterior obtendría de parte de una empresa Naviera al término de la temporada por la carga transportada, el “rebate” o descuento que señala y sobre el que solicita el pronunciamiento de esta Dirección en relación a su tratamiento tributario tanto desde el punto de vista de la LIR como del IVA.

De acuerdo con lo anterior, y en lo que respecta al tratamiento tributario del “rebate” o descuento desde el punto de vista de la LIR cabe expresar que, no obstante el concepto amplio de renta definido por el N° 1, del artículo 2° de la LIR, dicha suma, en tanto corresponde finalmente a un menor precio pagado por la contratación del servicio de transporte de carga internacional, lo cual constituye el antecedente previo que da origen al descuento en cuestión, debe ser considerada en conjunto con la operación con que se relaciona y respecto de la cual se concede el rebate o descuento. Es decir, para el análisis tributario del rebate o descuento, éste no puede ser considerado en forma independiente de la contratación del servicio con la que se encuentra relacionado, puesto que precisamente, el precio pagado en tal operación es el antecedente que lo origina.

De lo dicho se sigue, que dicho descuento debe ser reconocido, desde el punto de vista tributario de la LIR, como un menor costo o un menor gasto de los artículos 30 y 31 de la LIR, correspondiente al período en que se efectúe el descuento, dependiendo naturalmente tal calificación, del tratamiento tributario que, conforme con las disposiciones tributarias de la LIR, se aplicó a la contratación del servicio con la que el rebate o descuento se encuentre relacionado.

Con relación al Impuesto al Valor Agregado, cabe tener presente que el servicio de transporte de carga internacional prestado al Exportador, se encuentra exento de IVA de conformidad con el N° 2, de la letra E, del artículo 12° del D.L. N° 825, de 1974 sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, razón por la cual, en la medida que el Rebate otorgado desde el exterior por la empresa Naviera dice relación con este servicio, no deberá tampoco afectarse con IVA.

Por otra parte, en relación a la emisión de documentos, si la empresa Naviera no es contribuyente en Chile no se encuentra obligada a emitir algún tipo de documento tributario con ocasión del referido descuento.

III.- CONCLUSIÓN:

El tratamiento tributario del rebate o descuento al que se refiere su consulta, vale decir, el otorgado desde el exterior por la empresa Naviera, respecto del precio pagado por un contribuyente nacional, por el servicio de transporte de carga internacional, constituye desde el punto de vista de la LIR, un menor costo o un menor gasto del período en que se efectuó el descuento, dependiendo tal calificación, del tratamiento tributario que, conforme con las disposiciones tributarias de la LIR, se aplicó a la contratación del servicio con la que el rebate o descuento se encuentre relacionado.

Por su parte, desde el punto de vista del IVA, el rebate o descuento otorgado por la empresa Naviera extranjera al Exportador nacional, con posterioridad al pago del precio de la operación, se encuentra exento de IVA por estar relacionado con el servicio de transporte de carga internacional, en virtud del N° 2, de la letra E, de artículo 12° del D.L. N° 825, de 1974. A su vez, la empresa Naviera extranjera no se encuentra obligada a emitir documento tributario alguno por el referido descuento.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 838, de 30.04.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos