

## **El criterio del SII sobre tributación de servicio de mandato sin representación**

*Por medio del Oficio N°355 del 19 de febrero de 2020 el Servicio de Impuestos Internos (SII) precisó la tributación del mandato sin representación*

En la especie se trata de una sociedad dedicada al transporte terrestre de pasajeros a nivel nacional -la mandante- que requiere contratar un mandatario que realice la venta de pasajes en ciudades en las cuales la mandante carece de oficinas.

Para ello, pretende suscribir con terceros un contrato de mandato, sin representación, en virtud del cual confiará a éstos, en calidad de mandatarios el servicio de distribución de boletos de transporte.

Al respecto, los contratos de mandato en general pueden ser con representación o sin representación. Cuando en un contrato de mandato el mandatario es representante del mandante, el contrato es denominado mandato con representación. En este caso, el efecto de los contratos que el mandatario celebre con terceros, se produce en el mandante y no en el mandatario. Por el contrario, cuando el mandatario contrata a nombre propio y no a nombre del mandante, el contrato es denominado mandato sin representación y los efectos de los actos que celebre el mandatario se radican en su propio patrimonio, y sólo una vez que rinde cuenta, se transfiere al mandante los derechos que adquirió en el cumplimiento del encargo.

En cuanto a la aplicación del Impuesto al Valor Agregado a este tipo de contratos, cabe tener presente que el Art. 8°, del D.L. N° 825, grava con el tributo en comento, las ventas y los servicios.

A su vez, el Art. 2°, N° 2, del citado decreto ley, define “servicio” 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° 3 y 4, del artículo 20°, de la Ley sobre Impuesto a la Renta”.

Concordante con lo anterior, en el caso del contrato de mandato, sea éste con o sin representación, sólo se encontrará gravado con IVA, en la medida que se trate de un mandato comercial, esto es, que el encargo encomendado tenga por finalidad la gestión de uno o más negocios lícitos de comercio, elemento de la esencia del mandato comercial, según la definición contenida en el Art. 233, del Código de Comercio.

La remuneración del mandatario consiste, conforme a la cláusula cuarta del borrador acompañado, en la diferencia de precio entre el valor corriente de los boletos al público general y un precio con descuento que la mandante proporciona a la mandataria internamente.

Conforme se ha pronunciado este Servicio<sup>1</sup>, dicha remuneración se rebajará como gasto en el ejercicio en que se encuentre pagado o adeudado de acuerdo a lo pactado entre mandante y mandatario y siempre que cumpla con los requisitos del artículo 31° de la LIR.

Además de lo anterior, procede señalar que toda suma que supere los gastos efectivamente incurridos en el ejercicio del mandato, constituiría remuneración del mandatario, la que estará gravada de acuerdo a las reglas generales de la LIR, teniendo presente la facultad del Servicio de

Impuestos Internos de tasar el valor del servicio prestado, en este caso, el ejercicio del mandato, contenida en el inciso tercero del artículo 64 del Código Tributario.

El SII analizó el borrador de contrato acompañado por la contribuyente en el que se aprecia que la rendición de cuentas de la mandataria a la mandante se materializaría, principalmente, con la entrega diaria de la totalidad del dinero y documentos recaudados diariamente en la venta de pasajes mediante depósito en la cuenta corriente de la mandante y la elaboración, con la intervención de ambas partes, de un “estado de pago” o liquidación mensual.

De los términos de dicho borrador no se desprende que la mandataria esté instruida o facultada para contratar servicios a favor de la mandante. No obstante, de así ocurrir, el reembolso de dichos gastos no constituiría un hecho gravado con IVA, debiendo cumplirse con los requisitos copulativos siguientes:

- Que exista un mandato por parte del que encarga el servicio, para los efectos de proceder a la contratación de terceros por cuenta suya;
- Que las remuneraciones que se paguen no correspondan a personal dependiente del que presta el servicio;
- Que las sumas pagadas a terceros por cuenta de quien encarga el servicio se registren en la contabilidad en cuentas especiales, con indicación del nombre del beneficiario, de modo que las cuentas que representen estos gastos reembolsables no demuestren ni pérdidas ni ganancias;
- Que el gasto se individualice y compruebe con documentación fidedigna, no aceptándose anotaciones globales o estimativa; y
- Que en las facturas que emita el prestador del servicio se deje constancia clara y precisa de las diferentes partidas de gastos reembolsables.

Si no ha efectuado la rendición de cuentas el mandatario, dichos desembolsos constituirán una cuenta por cobrar para el mandante, resultando improcedente que este pueda deducir cualquier desembolso como gasto antes de efectuada dicha rendición, y solo una vez que el mandatario proceda a rendir su cuenta y traspase los efectos de los actos celebrados a nombre propio al patrimonio del mandante, esa cuenta por cobrar podrá ser liquidada y deducida como gasto, en la medida que los gastos efectuados cumplan con los requisitos del artículo 31° de la LIR.

Fuente: Boletín Transtecnia