

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 8 LETRA N) – LEY SOBRE
IMPUESTO A LA RENTA, ART. 59, N°2 – CIRCULARES N° 42, DE 2020 Y N° 26, DE
2021. (ORD. N° 1453, DE 04.06.2021)**

Territorialidad en servicios de financiamiento internacional.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la territorialidad de los servicios de financiamiento internacional frente al IVA.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, la Circular N° 42 de 2020 incluye un ejemplo sobre la falta de territorialidad para aplicar IVA en las comisiones cobradas por contribuyentes extranjeros por servicios prestados en el exterior en operaciones de financiamiento internacional, en tanto estas operaciones no son prestadas ni utilizadas en Chile, lo cual habría sido reiterado en el proyecto de circular sometida a consulta pública sobre “modificaciones de tipo general incorporadas por la Ley N° 21.210, de 24 de febrero de 2020, al Decreto Ley N° 825”¹.

Al respecto, solicita:

- 1) Desarrollar y/o fundamentar por qué en el caso citado, la operación no se entiende utilizada en Chile.
- 2) Consulta además si existe territorialidad en el caso de un contribuyente domiciliado o residente en Chile que paga a un comisionista por sus servicios prestados en el exterior en operaciones de financiamiento con bancos internacionales, para lograr financiar un proyecto a desarrollarse en Chile o en el exterior
- 3) Finalmente consulta si todas las comisiones mercantiles cobradas por contribuyentes extranjeros por servicios prestados en el exterior carecen de territorialidad frente al IVA.

II ANÁLISIS

Como primera cuestión, es importante desatacar que el ejemplo de las Circulares N° 42 de 2020 y N° 26 de 2021, señalado en su presentación, trata de ilustrar la aplicación del principio de territorialidad en materia de IVA, pero fundamentalmente a propósito del nuevo hecho gravado con IVA incorporado en la letra n)² al artículo 8° de la LIVS – que grava determinados servicios remunerados realizados por prestadores domiciliados o residentes en el extranjero que sean prestados o utilizados en Chile – y su relación sistemática con el artículo 5° de la misma ley, tras agregarse un inciso tercero³ que establece una “presunción” de “utilización” de servicios de aquellos gravados conforme la letra n) del artículo 8°.

En ese contexto, la Circular N° 26 de 2021, reiterando lo instruido en la Circular N° 42 de 2020, precisa que las nuevas reglas de territorialidad introducidas en el inciso tercero del artículo 5° de la LIVS, no pretenden gravar con carácter de extraterritorialidad servicios que no se utilizan ni prestan en Chile como, por ejemplo, las comisiones cobradas por contribuyentes extranjeros por servicios prestados en el exterior en operaciones de financiamiento internacional, en tanto estas operaciones no sean prestadas ni utilizadas en Chile y los pagos a que se refiere el artículo 59,

¹ Con posterioridad a la presentación, se publicó bajo como Circular N° 26 de 2021

² La letra n) del artículo 8° de la LIVS fue incorporada por la letra g) del N° 4 del artículo tercero de la Ley N° 21.210.

³ El inciso tercero del artículo 5° de la LIVS fue incorporado por el N° 3 del artículo tercero de la Ley N° 21.210. De acuerdo con el citado inciso tercero del artículo 5°, tratándose de los servicios del artículo 8 letra n) que sean prestados en forma digital, se presumirá que el servicio es utilizado en el territorio nacional si, al tiempo de contratar dichos servicios o realizar los pagos correspondientes a ellos, concurren al menos dos de las siguientes situaciones:

- i. Que la dirección IP del dispositivo utilizado por el usuario u otro mecanismo de geolocalización indiquen que este se encuentra en Chile;
- ii. Que la tarjeta, cuenta corriente bancaria u otro medio de pago utilizado para el pago se encuentre emitido o registrado en Chile;
- iii. Que el domicilio indicado por el usuario para la facturación o la emisión de comprobantes de pago se encuentre ubicado en el territorio nacional; o,
- iv. Que la tarjeta de módulo de identidad del suscriptor (SIM) del teléfono móvil mediante el cual se recibe el servicio tenga como código de país a Chile.

inciso cuarto, N° 2, párrafo segundo, de la LIR, que dicen relación con sumas pagadas en el caso de bienes y servicios exportables.

Luego, y respecto de sus consultas 1) y 2), teniendo presente los párrafos antes indicados, el ejemplo se limita a señalar que no se gravan con IVA las comisiones cobradas por contribuyentes extranjeros por servicios prestados en el exterior en operaciones de financiamiento internacional, pero agregando (supuesto que, en tanto) “estas operaciones no son prestadas ni utilizadas en Chile”. Tal sería el caso de un contribuyente nacional que paga una comisión por obtener en el extranjero un financiamiento para adquirir una inversión, también situada en el extranjero, cuestión de hecho que debe ser analizada caso a caso.

Por otra parte, fuera del ámbito de aplicación del impuesto contenido en la letra n) del artículo 8° de la LIRS, este Servicio había señalado⁴, que para determinar si un servicio es utilizado en territorio patrio o foráneo, debe estarse al lugar donde tiene su domicilio o residencia el titular del patrimonio en que se radican los efectos económicos del encargo, por lo que, si los servicios son prestados a una empresa domiciliada en Chile, al radicarse los efectos económicos en dicha empresa se entiende que los servicios son utilizados en Chile, pero si los servicios son prestados a una empresa no domiciliada en Chile, se entiende que la utilización de los mismos no ocurre en Chile.

Finalmente, y respecto de su consulta 3), se informa que no es posible extender el ejemplo a todo tipo de comisiones mercantiles por servicios prestados en el exterior ya que, como se expresó, la configuración del elemento territorial relacionado con la utilización del servicio es una cuestión de hecho que debe analizarse caso a caso.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) Las comisiones cobradas por contribuyentes extranjeros por servicios prestados en el exterior en operaciones de financiamiento internacional no se gravan en Chile supuesto que estas operaciones no son prestadas ni utilizadas en Chile.
- 2) Tal sería el caso de un contribuyente nacional que paga una comisión por obtener en el extranjero un financiamiento para adquirir una inversión, también situada en el extranjero, cuestión de hecho que debe ser analizada caso a caso
- 3) No es posible extender el ejemplo a todo tipo de comisiones mercantiles cobradas por contribuyentes extranjeros por servicios prestados en el exterior ya que la configuración del elemento territorial relacionado con la utilización del servicio es una cuestión de hecho que debe analizarse caso a caso.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1453, de 04.06.2021
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos

⁴ Oficio N° 1217 de 2010.