

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 59, N°2 - OFICIO N° 2407, DE 2017. (Ord. N° 031, de 05-01-2018)

SITUACIÓN DE REMUNERACIONES PAGADAS AL EXTERIOR POR LABORES DE PROMOCIÓN DE LA ACTIVIDAD DEL TURISMO RECEPTIVO EN NUESTRO PAÍS, ANTE EL IMPUESTO ADICIONAL ESTABLECIDO EN LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA.

El Servicio Nacional de Turismo ha requerido un pronunciamiento a este Servicio consultando si se encuentran gravados con el impuesto Adicional establecido en la Ley sobre Impuesto a la Renta, los pagos que realice al exterior por la contratación en el extranjero de servicios de promoción al turismo receptivo en nuestro país.

I.- ANTECEDENTES.

Expresa ese Servicio que de conformidad con lo definido por la Dirección de Promoción de Exportaciones del Ministerio de Relaciones Exteriores, el Banco Central de Chile, y en el ámbito internacional, la Organización Mundial de Comercio (OMC), la actividad del turismo constituye un servicio de exportación no tradicional, por cuanto el consumidor de este servicio se desplaza donde se provee el servicio - Chile -, entrando al país divisas por dicha actividad, razón por la cual se habla de "turismo receptivo".

Por su parte, la OMC dentro de su clasificación de servicios, por sectores, define el "turismo receptivo" como una industria de exportación que vende una cantidad significativa de sus bienes o servicios fuera del país.

De este modo, a diferencia de lo que ocurre con una exportación de bienes o servicios tradicional, en el caso del turismo, el servicio no se consume en el extranjero, sino que, por el contrario, es el consumidor del servicio quien proviene del extranjero al país, dejando divisas en Chile por dicho consumo.

En tal contexto, manifiesta que el artículo 59 de la Ley de Impuesto a la Renta (LIR), en su número 2) grava con tasa de un 35% las remuneraciones por servicios prestados en el extranjero, estando exentas de ese impuesto las sumas pagadas, en el caso de bienes y servicios exportables, por publicidad y promoción, por análisis de mercado, por investigación científica y tecnológica, y por asesorías y defensas legales ante autoridades administrativas, arbitrales o jurisdiccionales del país respectivo. Para que proceda esta exención los servicios señalados deben guardar estricta relación con la exportación de bienes y servicios producidos en el país y los pagos correspondientes, considerarse razonables a juicio del Servicio de Impuestos Internos, debiendo para este efecto los contribuyentes comunicarlos, en la forma y plazo que fije el Director de dicho Servicio. Lo dispuesto en este párrafo se aplicará también a las sumas pagadas en el exterior por trabajos y servicios de ingeniería o técnicos, en caso de servicios exportables, siempre que el Servicio Nacional de Aduanas califique dichos servicios como exportación, de acuerdo a lo establecido en el número 16 de la letra E del artículo 12 del Decreto Ley N° 825, de 1974.

Agrega que, consultado el Servicio Nacional de Aduanas a este respecto, éste les informó que para que este último califique a un servicio como de exportación de acuerdo a la

norma recién citada, el servicio que se presta debe cumplir con tres requisitos copulativos, a saber:

1. Que sea realizado total o parcialmente en Chile, a personas sin domicilio ni residencia en el país;
2. Que sea utilizado exclusivamente en el extranjero, con excepción de los servicios que se presten a mercancías en tránsito por el país; y
3. Que sea susceptible de verificación en su existencia real y en su valor.

Agrega que, de este modo, la exigencia indicada en la letra b) antes señalada, impide que Aduanas pueda calificar a la actividad de turismo como una exportación, pues es el turista extranjero quien se traslada a nuestro país, para utilizar servicios en Chile, razón por la cual, no es posible calificar esta actividad como un servicio de exportación por parte del Servicio Nacional de Aduanas.

Señala que, hace imposible dar cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 59 N°2 de la LIR, entendiendo que, no obstante, ello podría dar lugar a la exención haciendo aplicación del concepto de servicio exportable no tradicional a la actividad del turismo.

La definición anterior cobra relevancia por cuanto SERNATUR, dentro de sus principales funciones, lleva a cabo la promoción del destino Chile en el extranjero, con la finalidad de atraer la mayor cantidad de visitantes al país (turismo receptivo), para lo cual, cuenta con un Plan de Promoción Internacional, el cual que abarca una serie de acciones, entre ellas, la contratación de servicios en el extranjero que sirvan de apoyo y soporte a las acciones de promoción que se desarrollan en los distintos mercados internacionales, en los denominados "representantes o PR".

Indica que, revisada la normativa del Servicio, específicamente el Oficio Ordinario N°721, de fecha 1 de abril de 2011, relacionado con la exención del impuesto Adicional establecido en el N° 2 del artículo 59 arriba citado, se establece que para que ella proceda, según lo estipulado por dicho precepto legal, es preciso que los servicios guarden estricta relación con la exportación de bienes y servicios producidos en el país, y los pagos correspondientes considerarse razonables a juicio de este Servicio, debiendo para este efecto los contribuyentes comunicarlos, en la forma y plazo que fije el Director.

Con todo, siendo el turismo un servicio exportable, de carácter no tradicional, con características especiales y distintas de un servicio exportable tradicional, por cuanto no se cumple con el requisito de "producirse efectivamente en Chile", y siendo la acción contratada a los representantes desarrollada y ejecutada íntegramente en el extranjero, se solicita un pronunciamiento en orden a determinar si dicha prestación de servicios se encuentra exenta del Impuesto Adicional, o por el contrario, debe aplicarse el citado impuesto a cada contratación internacional que sobre la materia se efectúe.

II.- ANÁLISIS.

Sobre el particular, en primer término, procede señalar que el N°2 del inciso cuarto del artículo 59 de la Ley de la Renta, en sus dos primeros incisos establece lo siguiente: "2) *Remuneraciones por servicios prestados en el extranjero. Con todo, estarán exentas de este impuesto las sumas pagadas en el exterior por fletes, por gastos de embarque y desembarque, por almacenaje, por pesaje, muestreo y análisis de los productos, por*

seguros y por operaciones de reaseguros que no sean de aquellos gravados en el número 3 de este artículo, comisiones, por telecomunicaciones internacionales, y por someter productos chilenos a fundición, refinación o a otros procesos especiales. Las respectivas operaciones y sus características deberán ser informadas a este Servicio en la forma y plazo que este determine mediante resolución.”

“Igualmente, estarán exentas de este impuesto las sumas pagadas, en el caso de bienes y servicios exportables, por publicidad y promoción, por análisis de mercado, por investigación científica y tecnológica, y por asesorías y defensas legales ante autoridades administrativas, arbitrales o jurisdiccionales del país respectivo. Para que proceda esta exención los servicios señalados deben guardar estricta relación con la exportación de bienes y servicios producidos en el país y los pagos correspondientes, considerarse razonables a juicio del Servicio de Impuestos Internos, debiendo para este efecto los contribuyentes comunicarlos, en la forma y plazo que fije el Director de dicho Servicio. Lo dispuesto en este párrafo se aplicará también a las sumas pagadas al exterior por trabajos y servicios de ingeniería o técnicos, en el caso de servicios exportables, siempre que el Servicio Nacional de Aduanas califique dichos servicios como exportación, de acuerdo a lo establecido en el número 16, de la letra E, del artículo 12 del Decreto Ley N° 825, de 1974”.

De acuerdo a los antecedentes de la consulta, se advierte que los pagos realizados al exterior son efectuados por SERNATUR, y se desarrollan dentro de un plan de promoción del destino turístico de Chile en el exterior, con la finalidad de atraer la mayor cantidad de visitantes al país, (turismo receptivo), para lo cual ese Servicio contrata servicios en el extranjero que sirven de apoyo y soporte a las acciones de promoción en distintos mercados internacionales, a ciertos agentes, denominados representantes o PR, quienes colaboran con la promoción del destino turístico Chile.

Conforme con las normas legales citadas, están exentas del Impuesto Adicional las sumas pagadas, en el caso de bienes y servicios exportables, por publicidad y promoción, debiendo dichos servicios guardar estricta relación con la exportación de bienes y servicios producidos en el país.

Se hace presente que, de acuerdo al tenor literal de la norma, sólo los pagos al exterior por trabajos y servicios de ingeniería o técnicos deben ser calificados como exportación por el Servicio Nacional de Aduanas, mientras que los pagos por los otros servicios mencionados en la primera parte de la norma requieren estar vinculados con servicios exportables, pero no requieren tal calificación por parte del Servicio Nacional de Aduana.

En cuanto a la definición de “servicios exportables”, éstos no se encuentran conceptualizados en la ley, por lo que debe atenderse a su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas palabras. En este sentido, y de acuerdo al Diccionario de la RAE, “exportar” en su primera acepción, consiste en “vender géneros a otro país”. Como en el caso particular, se trata de servicios, debe entenderse como la venta de un servicio a personas domiciliadas o residentes en otro país, sin requerirse en el texto del artículo 59 N° 2 de la LIR, que este servicio sea exclusivamente prestado o utilizado en el extranjero.

De este modo, el servicio de turismo, puede ser calificado como un servicio exportable cuando se presta en Chile a personas no domiciliadas ni residentes en Chile.

Ahora bien, por regla general, se requiere para acceder a la exención del artículo 59 N° 2 de la LIR, respecto de bienes y servicios exportables, que para beneficiarse de dicha exención, el contribuyente debe tener la calidad de exportador^[1], ya que como tal, pueden vincularse estrictamente los pagos que efectúe al exterior con la producción de bienes y servicios exportables en el país, como exige la norma que otorga la exención.

En el presente caso, si bien el Servicio Nacional de Turismo no es propiamente un exportador, debe tenerse presente que en virtud del Decreto Ley N° 1.224 de 1975, que creó dicho Servicio, éste tiene entre sus funciones indicadas en el artículo 2°, *“investigar, planificar, fomentar, promover y coordinar la actividad turística”, “difundir, tanto en el territorio nacional como en el extranjero, las atracciones y valores turísticos del país, pudiendo publicar revistas, folletos, guías, avisos y en general, emplear para ello cualquier medio de publicidad” y “convenir la instalación de oficinas de información turística, tanto en el territorio nacional como en el extranjero, pudiendo, para este último caso, designar representantes con el objeto que los mismos ejerzan actividades vinculadas con la promoción turística del país”*. Es decir, en este caso, la propia Ley ha vinculado al Servicio Nacional de Turismo con la producción de servicios turísticos, los que como ya se señaló, califican como un servicio exportable para efectos del artículo 59 N°2 de la LIR.

III.- CONCLUSIÓN.

El Servicio Nacional de Turismo, puede hacer uso de la exención establecida en el artículo 59 N° 2 de la LIR, por los pagos realizados al exterior, por publicidad y promoción del turismo en Chile.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 031, de 05.01.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

^[1] Oficio N° 2.402 de 2017