

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 8, LETRA H); ART. 12, LETRA E),
N°s 16 Y 17; ART. 36; RES. EX. N° 6080, DE 1999; CIRCULAR N° 50, DE
2017; RESOLUCIONES EXENTAS N° 80 Y 81, DE 2019
(ORD. N° 461, DE 03-03-2020)**

Consulta sobre la documentación que se debe emitir en la exportación de servicios.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional pronunciarse respecto de la correcta documentación a emitir por los exportadores de servicios nacionales para respaldar las operaciones que detalla en su presentación, y si son de carácter obligatoria o no.

I.- ANTECEDENTES:

La XXXXX hace referencia en su presentación al trabajo que ha estado realizando en apoyo de la internacionalización de las empresas de servicios, considerando que el país tiene ventajas competitivas en varios sectores. Así también ha promovido a nivel interno la formación de un marco jurídico y operativo pro comercio de servicios con reglas claras y estables.

Sin embargo, señala que en el proceso exportador de servicios aún persisten áreas en las cuales existe un cierto grado de incertidumbre, en particular, respecto de la correcta documentación a emitir por los exportadores de servicios nacionales.

En tal sentido, la XXXXX como miembro del Comité Técnico sobre Exportación de Servicios que coordina el Ministerio de Hacienda, hace llegar un documento con consultas acerca de la documentación necesaria (y si es obligatoria o no) para respaldar las operaciones que se detallan en el mismo.

II.- ANÁLISIS Y CONCLUSIÓN:

Con el objeto de dar respuesta a su presentación, se procede a efectuar el análisis de las consultas, en el mismo orden en que aparecen consignadas en el documento que acompaña.

1. Servicios prestados total o parcialmente en Chile y utilizados en el exterior.

Este tipo de prestaciones corresponden a servicios exportados con una componente transfronteriza y, por lo tanto, son operaciones candidatas a calificarse como exportación de servicios por parte del Servicio Nacional de Aduanas.

Caso a) Si el Servicio Nacional de Aduanas (SNA) califica los servicios como exportación y los servicios exportados constituyen hechos gravados de IVA.

Se solicita confirmar lo siguiente:

- Beneficios respecto del IVA: Exención de IVA y recuperación de IVA exportador.
- Documentación obligatoria a emitir:
 - i) Factura de exportación,
 - ii) Documento Único de Salida (DUS)
 - iii) Utilización del RUT GENERICO: 55.555.555-5

Respuesta a)

- De conformidad con el artículo 12°, letra E, N° 16, del D.L. N° 825, de 1974, los servicios prestados total o parcialmente en Chile y utilizados en el extranjero, que sean calificados como exportación por el Servicio Nacional de Aduanas, se encuentran exentos de IVA y de conformidad con el inciso 4°, del artículo 36°, de la ley, el prestador de dichos servicios se considera exportador y en consecuencia, tiene derecho al beneficio de la devolución del IVA crédito fiscal soportado en la adquisición de bienes y servicio recibidos para el desarrollo de su actividad; como asimismo, del impuesto pagado en las importaciones de bienes con el mismo objeto, en la medida que el servicio exportado, de haberse prestado en Chile, hubiese estado gravado con IVA..

- Efectivamente, para fines de documentar la prestación se debe emitir factura de exportación, la que se encuentra disponible en formato electrónico en la página web, en el Sistema de Facturación Gratuito del SII; asimismo, se debe emitir el documento único de salida (DUS) o documento único de salida simplificado (DUSI), en los casos que corresponda y, además, utilizar el RUT genérico 55.555.555-5 por tratarse de un servicio prestado a una persona sin domicilio ni residencia en Chile.

Caso b) Persona natural residente en Chile que explota la propiedad intelectual en el exterior de una creación suya

- b).1 Esta persona natural cumple los requisitos para calificar el servicio como exportación. Se solicita confirmar:
Si la documentación a emitir es la misma del caso a).

Respuesta b).1

Efectivamente, si el servicio califica como exportación, la documentación a emitir es la misma del caso a)

- b).2 Esta persona natural no cumple los requisitos para calificar el servicio como exportación.
Indicar documentación a emitir y obligación de utilizar RUT genérico.

Respuesta b).2

Si la persona no cumple los requisitos para que el Servicio Nacional de Aduanas califique el servicio como exportación, la operación se encontraría gravada con IVA, debiendo emitirse la correspondiente factura electrónica, consignando en ésta el RUT genérico 55.555.555-5

Caso c) Si el Servicio Nacional de Aduanas (SNA) no califica los servicios como exportación y los servicios exportados constituyen hechos gravados de IVA.

Se solicita confirmar lo siguiente:

- Documentación obligatoria a emitir:
 - i) Factura normal gravada,
 - ii) Utilización del RUT GENERICO: 55.555.555-5

Respuesta c)

Si el Servicio Nacional de Aduanas no califica los servicios como exportación y éstos se encuentran gravados con IVA, al igual que en el caso b).2 anterior, el contribuyente debe emitir una factura electrónica afecta, consignando el RUT genérico 55.555.555-5, por tratarse de un servicio prestado a una persona sin domicilio ni residencia en Chile.

Caso d) Si el Servicio Nacional de Aduanas (SNA) no califica los servicios como exportación y los servicios exportados no constituyen hechos gravados de IVA.

Se solicita confirmar lo siguiente:

- Documentación obligatoria a emitir:
 - i) Factura normal exenta,
 - ii) Utilización del RUT GENERICO: 55.555.555-5

Respuesta d)

Efectivamente, si el Servicio Nacional de Aduanas no califica los servicios prestados como exportación y éstos no se encuentran gravados con IVA en Chile, en este caso, se debe emitir una factura electrónica por ventas y servicios no afectos o exentos de IVA, a que se refiere la Resolución Ex. N° 6080, de 1999, la cual se puede emitir a través del sistema de facturación gratuito del SII, utilizando el RUT genérico 55.555.555-5.

2.- Otros servicios prestados a no residentes que tienen beneficios tributarios

La Ley del IVA establece también beneficios de exención del impuesto para otras prestaciones de servicios pagados por no residentes, tales como, en el artículo 12, letra E,

N°17 a los ingresos en moneda extranjera percibidos por empresas hoteleras por servicios prestados a turistas extranjeros y también en el caso de los fletes por transportes.

Adicionalmente, el artículo 36° de la Ley del IVA posibilita la recuperación del IVA exportador para los casos mencionados anteriormente y también para los servicios prestados y consumidos en el exterior siempre y cuando se cumplan algunos requisitos adicionales.

En tal sentido, se consulta sobre la documentación a emitir (tipo de factura) en los siguientes casos y si es requisito obligatorio la utilización de RUT GENERICO 55.555.555-5.

1) Servicio de alojamiento prestado por un hotel a turistas extranjeros pagados en moneda extranjera.

Respuesta 1)

En estos casos, de conformidad con el artículo 12°, letra E, N° 17, del D.L. N° 825, de 1974, los ingresos obtenidos por las empresas hoteleras que se encuentren registradas ante el Servicio de Impuestos Internos, por servicios prestados a turistas extranjeros sin domicilio ni residencia en Chile, se encontrarán exentos de IVA si se perciben en moneda extranjera y además, de conformidad con el artículo 36° de la ley, se consideran como exportación y en razón de ello, se debe emitir factura de exportación, la cual puede ser emitida en formato electrónico a través de la página web del servicio, utilizando el RUT genérico 55.555.555-5.

2) Servicios de alojamiento prestado por un hotel a turistas extranjeros pagados en moneda local.

Respuesta 2)

Como se indicó en la respuesta a la consulta anterior, la exención de IVA a los ingresos obtenidos por empresa hoteleras registradas ante el Servicio de Impuestos Internos, por servicios prestados a turistas extranjeros sin domicilio ni residencia en Chile, opera si además éstos cumplen con el requisito de ser percibidos en moneda extranjera. En la situación consultada, no se cumple con que el pago sea en moneda extranjera, por consiguiente, dicha prestación se encuentra gravada con IVA y en este caso, se debe emitir boleta.

3) Servicios de alojamiento (prestado por una entidad distinta a un hotel o una persona natural) a turistas extranjeros pagado en moneda extranjera.

Respuesta 3)

En relación a la situación planteada, este Servicio mediante Oficio Ord. N° 0609, de fecha 26 de febrero de 2015, ha señalado que con la entrada en vigencia del Decreto N° 222, de 2011, del Ministerio de Economía, Fomento y Turismo, que reglamenta los servicios turísticos, el cual derogó el decreto N° 227, de 1987, del mismo ministerio, ya no resulta procedente aplicar las instrucciones que hacían referencia a dicho decreto para fines de la exención contenida en el artículo 12°, letra E), N° 17, del D.L. N° 825, de 1974, por lo que, a la luz de la nueva normativa actualmente habrá que atenderse sólo al tipo de servicio prestado, el cual debe ser propio a los de un hotel, como lo es el servicio de alojamiento turístico.

En virtud de lo anterior, este Servicio ha hecho suya la definición contenida en el Art. 3°, letra a) del referido decreto N° 222, la cual considera como servicio de alojamiento turístico al prestado en: “establecimientos en que se provee comercialmente el servicio de alojamiento por un período no inferior a una pernoctación; que estén habilitados para recibir huéspedes en forma individual o colectiva, con fines de descanso, recreo, deportivo, de salud, estudios, negocios, familiares, religiosos u otros similares”.

Así las cosas, según lo señalado precedentemente, independiente del tipo de establecimiento, si se cumple que el servicio de alojamiento prestado corresponde a aquellos propios de un hotel y, además, es prestado a turistas extranjeros, pagados en moneda extranjera y el establecimiento se encuentra registrado en el Servicio de Impuestos Internos, de conformidad con el artículo 12°, letra E), N° 17, el servicio prestado se encontrará exento de IVA, el cual, para los fines establecido en el artículo 36° de la ley, se considera como exportación y por

consiguiente, se deben emitir facturas de exportación consignando el RUT 55.555.555-5, documento que se puede emitir en forma electrónica a través del sistema proporcionado por el Servicio en su página web.

4) Fletes pagados desde el exterior por una persona no residente.

Respuesta 4)

Tratándose del transporte terrestre de carga y aéreo de carga y pasajeros desde el exterior hacia Chile y viceversa y los pasajes internacionales, se encuentran exentos de IVA, según lo establecido en el N° 2, de la letra E, del artículo 12°, del D.L. N° 825, de 1974, los cuales, de conformidad con el artículo 36° de la ley, se consideran como exportación y en virtud de ello, para documentar sus operaciones deben emitir facturas de exportación, las cuales pueden ser emitidas en formato electrónico a través del sistema de facturación gratuito del SII, utilizando el RUT genérico 55.555.555-5.

5) Servicio prestado y utilizado en el exterior (modo 4) que cumple los requisitos adicionales establecidos en el artículo 36° de la Ley del IVA.

Respuesta 5)

Los referidos servicios, no se encuentran gravados con IVA porque no cumplen con las normas sobre territorialidad establecida en el artículo 5°, del D.L. N° 825, de 1974, sin perjuicio de ello, se consideran como exportación de conformidad con la modificación incorporada por la Ley N° 20.956, al inciso 4° del artículo 36°, siempre que se cumpla con las condiciones señaladas en dicho artículo y se acredite en la forma y condiciones que el Servicio de Impuestos Internos estableció a través de la Resolución Ex. SII N° 81, de fecha 28 de junio de 2019, y en virtud de ello, para fines de documentar tales servicios, se deben emitir facturas de exportación, las que se pueden emitir en formato electrónico a través del sistema de facturación gratuito del SII, utilizando el RUT genérico 55.555.555-5.

6) Servicio hecho gravado de IVA en Chile que es prestado y utilizado en el exterior (modo 4) que no cumple el requisito de estar gravado en destino con un impuesto similar.

Respuesta 6)

En este caso, no se cumple con las condiciones establecidas en el artículo 36° del D.L. N° 825, ni en la Resolución Ex. SII N° 81, de 2019, por tanto, no se puede considerar como un servicio de exportación y, además, no se encuentra gravado con IVA, por no cumplir con normas sobre territorialidad a que se refiere el artículo 5°, de la ley, luego, tratándose de un servicio prestado por contribuyente con domicilio y residencia en Chile, que tribute acogido a las normas de la primera categoría establecida en la Ley sobre Impuesto a la Renta, dicha prestación deberá documentarse con factura electrónica no afecta o exenta de IVA, a que se refiere la Resolución Ex. N° 6080, de 1999, consignando el RUT 55.555.555-5.

7) Servicio hecho no gravado de IVA en Chile que es prestado y utilizado en el exterior (modo 4).

Respuesta 7)

Para este caso es aplicable el mismo análisis de la respuesta anterior, ya que no se cumplen las condiciones establecidas en el artículo 36° del D.L. N° 825, ni en Resolución Ex. SII N° 81, de 2019, por tanto, no se puede considerar como un servicio de exportación y en virtud de ello, se debe emitir factura electrónica no afecta o exenta de IVA, a que se refiere la Resolución Ex. N° 6080, de 1999, consignando el RUT 55.555.555-5.

8) Explotación de propiedad intelectual en el exterior (el artista viaja fuera de Chile y crea la obra durante su estadía en el exterior) y el derecho de autor se grava con un impuesto similar en el exterior.

Respuesta 8)

La cesión parcial o total de la propiedad intelectual, se encuentra gravada con IVA de conformidad con la letra h) del artículo 8°, del D.L. N° 825, de 1974, y según reiterados pronunciamientos de este Servicio, se entiende que éste es prestado en el domicilio del autor;

luego, independientemente que el autor viaje al exterior el servicio se entenderá prestado en Chile y por lo tanto gravado con IVA.

Ahora bien, si el referido servicio es calificado por el Servicio Nacional de Aduanas como exportación, se encontrará exento de IVA, de conformidad con el N° 16, de la Letra E, del artículo 12°, de la ley, y en virtud de ello, para fines de respaldar la operación, el contribuyente deberá emitir factura de exportación la que puede emitir en formato electrónico, a través del sistema de facturación gratuito del SII.

9) Explotación de propiedad intelectual en el exterior (el artista viaja fuera de Chile y crea la obra durante su estadía en el exterior) y el derecho de autor no se grava con un impuesto similar en el exterior.

Respuesta 9)

En este caso es aplicable la misma respuesta a la pregunta anterior.

10) En el caso de los hoteles se solicita aclarar:

10.1 Si el beneficio de la exención del IVA a turistas extranjeros se aplica si el pago se realiza con tarjeta de crédito.

Respuestas 10-1

Como ya se señaló en la respuesta a la pregunta N° 2.1, para tener derecho al beneficio de la exención de IVA por los servicios prestados por hoteles a turistas extranjeros, sin domicilio ni residencia en el país, es requisito que el pago de los servicios se haga en moneda extranjera, y sea percibido efectivamente en moneda extranjera por la empresa hotelera.

Así las cosas, como ya lo ha señalado este Servicio, si la sociedad administradora de la tarjeta de crédito paga al hotel en moneda nacional, no procede la exención.¹

10.2 Si aparte del servicio de alojamiento, el hotel presta servicios de restaurant al interior de sus instalaciones también se aplica la exención del IVA para estos servicios si se paga con moneda extranjera.

Respuestas 10-2

Sobre el particular, este Servicio ha señalado en diferentes pronunciamientos², que la exención establecida en el artículo 12°, letra E, N° 17, del D.L. N° 825, sólo ampara los ingresos correspondientes a los servicios de hotelería prestados a turistas extranjeros, esto es, las prestaciones propias del rubro, tales como alojamiento, suministro de alimentación, bebidas, lavandería, teléfono, siempre que se presten conjuntamente con el servicio de alojamiento, por lo que se excluyen otras prestaciones efectuadas por los hoteles o por su intermedio, como puede inferirse en el caso de los servicios de restaurant a que se refiere en su presentación, los cuales no estarían amparados con la referida exención.

3.- En el caso de los servicios prestados y utilizados en el exterior (modo 4) se solicita indicar el procedimiento para la recuperación del IVA cuando se cumplan los requisitos establecidos en el artículo 36 de la Ley del IVA o confirmar si es el mismo al establecido para una exportación tradicional. Así también, indicar la documentación necesaria exigida por el SII comprobatoria de que el servicio se encuentra afecto a un impuesto similar en el exterior.

Sobre el particular, la Ley N° 20.956, con vigencia a contar del 1° de noviembre de 2016, modificó el inciso 4° del artículo 36°, del D.L. N° 825, de 1974, incorporando al beneficio de la devolución de IVA exportador, a los prestadores de servicios siempre que los servicios sean prestados y utilizados íntegramente en el extranjero, y hubiesen estado afectos al Impuesto al Valor Agregado si se hubieran prestado o utilizado en Chile.

¹ Oficio Ord. N° 4460, de 1991.

² Oficios N°s. 3809/1991; 1563/1993; 4087/2003; 1580/2008, 0609/2015.

Lo anterior, sólo en la medida que en el país en que se haya prestado o utilizado, se aplique un impuesto interno de idéntica o similar naturaleza al establecido en el D.L. N° 825, circunstancia que se debe acreditar en la forma y condiciones que fije el Servicio de Impuestos Internos. En virtud de lo anterior, este Servicio instruyó a través de la circular N° 50, de 2017 y fijó el procedimiento para tener derecho a la devolución, mediante Resolución Ex. SII N° 81, de 28 de junio de 2019, señalando en el número 1. del resolutivo N° 2, respecto de los requisitos que se deben cumplir, en resumen, lo siguiente:

- a) Se debe emitir la correspondiente factura de exportación.
- b) El beneficio sólo procede respecto del impuesto soportado al adquirir bienes o recibir servicios destinado a su actividad de exportación.
- c) Que de prestarse o utilizarse en Chile el servicio, estaría gravado con IVA
- d) Que en el país en que se preste el servicio, se aplique un impuesto de similar o idéntica naturaleza al Impuesto al Valor Agregado, entendiendo por tales aquellos que cumplan con los requisitos que se indican en los numerales romanos i) a vi) de esta letra.

A su vez, en el número 2 del resolutivo N° 2, respecto de los antecedentes o documentación necesaria que debe presentar el contribuyente para acreditar la efectividad del tributo aplicado en el extranjero, se mencionan, entre otros:

- (i) Certificado oficial expedido por la autoridad competente del país extranjero, el que deberá dar cuenta, al menos, del monto de los impuestos pagados en el extranjero, la tasa del impuesto, naturaleza del impuesto (o antecedentes que permitan determinarla), individualización del contribuyente afecto a impuesto y período de que se trate.
- (ii) Recibo o comprobante de pago, el que deberá corresponder al que la administración tributaria del país respectivo establezca para tales efectos, y debiendo constar en él, al menos, la individualización del contribuyente afecto a impuesto en el país extranjero, período de que se trate, naturaleza del impuesto (o antecedentes que permitan determinarla), tasa y monto del impuesto aplicado.

Finalmente, el procedimiento para solicitar la devolución de IVA exportador es el mismo que para los demás contribuyentes que exportan servicios, según se indica en el número 3 del resolutivo N° 2, de la Resolución Ex. SII N° 81, que establece que la devolución se debe solicitar a través de Internet, mediante el Formulario 3600 (F3600) de la Plataforma SIF-M IVA Exportador, complementado por la Declaración Jurada (DDJJ) N° 3601.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 0461, de 03-03-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos