



EXPORTACIÓN DE SERVICIOS (ARTÍCULO 12 LETRA E N° 16 DEL DL 825)

**PARTE II: LOS INCONVENIENTES PARA REALIZAR UNA
FISCALIZACIÓN A LAS EXPORTACIONES DE SERVICIOS TANTO
TRADICIONALES COMO NO TRADICIONALES Y DIGITALES**

TESIS PARA OPTAR AL GRADO DE MAGÍSTER EN TRIBUTACIÓN

Alumno:

Francisco Muñoz Gajardo

Profesor Guía:

Christian Delcorto Pacheco

Santiago, abril 2021

ÍNDICE

RESUMEN EJECUTIVO	4
1. INTRODUCCIÓN	5
GLOSARIO	7
1.1. JUSTIFICACION DE LA INVESTIGACIÓN	9
1.2. HIPOTESIS A DESARROLLAR.....	9
1.3. OBJETIVO GENERAL.....	10
1.4. OBJETIVOS ESPECIFICOS	10
1.5. METODOLOGIA.....	11
1.6. ANTECEDENTES SOBRE EL TEMA EN CHILE	12
2. MARCO NORMATIVO Y TEÓRICO.....	14
2.1. CONCEPTOS	14
2.1.1. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO o IVA	14
2.1.2. SERVICIO.....	16
2.1.3. EXPORTACIÓN	22
2.2. NORMATIVA DEL CRÉDITO FISCAL	25
2.3. EXENCIONES Y NORMATIVA APLICABLE A LA RECUPERACIÓN DE IVA EXPORTADOR ..	27
2.4. ROL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANAS Y DEL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS EN RELACIÓN A LAS EXPORTACIONES	35
2.5. CALIFICACIÓN DEL SERVICIO DE ADUANAS Y EXENCIÓN DEL D.L. 825.....	37
2.6. REGISTRO DE EXPORTADORES DEL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS	45
2.7. MEDIDAS DE FISCALIZACIÓN PARA DEVOLUCIONES DE IVA EXPORTADOR ADOPTADAS POR EL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS	47
2.8. PROCEDIMIENTO GENERAL DE DEVOLUCIÓN O RECUPERACIÓN (PGDR)	51
3. DESARROLLO Y RESULTADOS	53
3.1. LOS INCONVENIENTES PARA REALIZAR UNA FISCALIZACIÓN A LAS EXPORTACIONES DE SERVICIOS TANTO TRADICIONALES COMO NO TRADICIONALES Y DIGITALES.	53
3.2. PLANES DE FISCALIZACIÓN PARA DEVOLUCIÓN DE IVA A LOS EXPORTADORES DE SERVICIOS.....	54
3.2.1. REVISIÓN DE 48 HRS.	54
3.2.2. FISCALIZACIÓN ESPECIAL PREVIA (FEP).	55
3.2.3. AUDITORIAS POST DEVOLUCIÓN.	56

3.2.4. DEVOLUCIONES FUERA DEL PLAZO A TRAVÉS DEL ART. 126 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.	57
3.3. OTROS PLANES DE FISCALIZACIÓN:.....	57
3.3.1. REVISIONES DE CUMPLIMIENTO:	58
3.3.2. REVISIONES DE RIESGO:	58
3.4. DOCUMENTOS A PRESENTAR EN LOS PROCESOS DE FISCALIZACIÓN REFERIDOS A SOLICITUDES DE DEVOLUCIÓN DE IVA EXPORTADORES DE SERVICIOS.	59
3.4.1. DOCUMENTACIÓN DE FONDO.....	59
3.4.2. DOCUMENTACIÓN DE FORMA.	61
4. CONCLUSIÓN.	67
BIBLIOGRAFÍA	71
ANEXO Nº 1: LISTADO DE SOLICITUDES PRESENTADAS AL SNA, PARA CALIFICACIÓN DE SERVICIO COMO EXPORTACIÓN, ENTRE ENERO 2018 Y OCTUBRE 2020.	74

RESUMEN EJECUTIVO

Desde hace un tiempo se viene escuchando hablar de la prestación servicios y su importancia en el desarrollo económico del país, es por ello que este trabajo se centrará en dar una mirada a los servicios, tanto a aquellos que habitualmente conocemos como servicios tradicionales así como también a los servicios no tradicionales, donde se incluyen los servicios empresariales, profesionales y técnicos, financieros, de telecomunicaciones, informáticos y los denominados servicios digitales y como todos estos diversos servicios y otros similares han pasado de ser servicios prestados exclusivamente dentro de los límites geográficos del país a ser servicios exportables, donde a nivel mundial existen países que se caracterizan por tener un alto nivel de servicios prestados al extranjero.

Esta apertura a nuevos horizontes hace necesario revisar la normativa respecto de ¿qué es un servicio? ¿cuándo un servicio puede ser calificado como exportación?, ¿qué requisitos deben cumplirse?, ¿quién es el organismo certificador?, ¿qué se debe hacer cuando un servicio no forma parte de aquellos previamente calificados como exportaciones?, ¿cuáles son los beneficios tributarios a los que pueden acceder los exportadores de servicios?, específicamente en lo que se refiere al Impuesto al Valor Agregado y, por último pero no menos importante, ¿cuáles son las instancias de fiscalización y las atribuciones de los principales organismos fiscalizadores: Servicio Nacional de Aduana y Servicio de Impuestos Internos?.

1. INTRODUCCIÓN

La creciente actividad relacionada con la exportación de servicios demuestra que es una forma real de aumentar las exportaciones del país en particular cuando se refieren a servicios empresariales y profesionales, revelando un aumento del protagonismo del sector servicios en el comercio global.

Ser un exportador de servicios significa vender sus servicios a una persona, nacional o no, que no reside en el país de referencia “no residente” y ser pagado a partir de una fuente extranjera de manera se está haciendo ingresar una nueva cantidad de divisas a la economía local. Las exportaciones de servicios son relevantes para los países en desarrollo, ya que contribuyen de manera significativa a la creación de puestos de trabajo y al desarrollo en general. Se trata de una rama de la economía generadora de empleo, a través de un trabajo intelectual intensivo y de alto valor agregado. Sin embargo, enfrenta barreras de diversa índole que dificultan el acceso a los mercados potenciales externos. La globalización ha llevado la competencia del sector de los servicios al plano mundial, por lo que el conocimiento de estas limitaciones se torna urgente para los exportadores de servicios actuales y futuros.

La exportación de servicios es una oportunidad real para Chile para aumentar significativamente la inversión directa, las exportaciones, los recursos fiscales, la transferencia de tecnología y conocimiento y la posibilidad de generar puestos laborales de calidad.

Los principales servicios exportables son desde los tradicionales: servicios de finanzas y contabilidad; recursos humanos; servicios legales; investigación y desarrollo de ingeniería; servicios médicos; servicios relacionados con retención y atención de clientes (call y contact centers); servicios educativos; servicios actuariales; servicios de gerenciamiento de compras; servicios de arquitectura y diseño; desarrollo de software; investigación y desarrollo de productos farmacéuticos; investigación de mercado, consultoría y publicidad; análisis de datos; soporte en impuestos; investigación de mercado de capitales; servicios de logística; servicios de tecnologías de la información (back office (en español servicios administrativos), control de servicios remotos, etc.), así como los recientemente en boga denominados servicios digitales relacionados con servicios audiovisuales y culturales (incluyendo contenidos), plataformas de transportes, plataforma de servicios delivery (en español de entrega de productos), plataformas publicitarias, entre otros.

Es en este contexto que entendemos que un conocimiento actualizado de las normas y de los beneficios a los que pueden acceder este tipo de exportadores les provee de un escenario claro para ejercer mejor sus actividades, minimizando contingencias tributarias y por tanto mejorando sus resultados permitiéndoles una mejor competitividad en el escenario global.

GLOSARIO

AGCS	: Acuerdo General sobre el Comercio de Servicios
Art.	: Artículo.
CCP	: Clasificación Central de Productos
DFL	: Decreto con Fuerza de Ley
DL	: Decreto Ley
DS	: Decreto Supremo
DUS	: Documento único de salida
DUSSI	: Documento Único de Salida Simplificado
FOB	: Valor FOB (Free on Board) "puestos a bordo". Se refiere a la cotización del valor de un producto puesto a bordo del medio de transporte, incluye solo el valor de los bienes, excluyendo el valor de seguro y fletes.
IVA	: Impuesto al Valor Agregado
KNOW-HOW	: Proviene del inglés y significa "Saber hacer". Consiste en las capacidades y habilidades que un individuo o una organización poseen en cuanto a la realización de una tarea específica. Estas capacidades dan valor a la empresa al ir un paso por delante en cuanto al resto del mercado.
N°	: Número

OMC : Organización Mundial de Comercio

SII : Servicio de Impuestos Internos

SNA : Servicio Nacional de Aduanas

STREAMING : Tecnología que permite ver y oír contenidos que se transmiten desde internet u otra red sin tener que descargar previamente los datos al dispositivo desde el que se visualiza y oye el archivo.

USD : United States Dollars (dólar o moneda oficial de los Estados Unidos de Norteamérica)

1.1. JUSTIFICACION DE LA INVESTIGACIÓN

Esta investigación se justifica en la necesidad de contar con un análisis de la normativa actual aplicable para este rubro de las exportaciones: “los servicios exportables” a fin de recopilar las principales directrices sobre el tema y ser de ayuda entregando información de manera clara y de fácil entendimiento para el lector, sea que esté o no familiarizado con el tema.

1.2. HIPOTESIS A DESARROLLAR

LOS INCONVENIENTES PARA REALIZAR UNA FISCALIZACIÓN A LAS EXPORTACIONES DE SERVICIOS TANTO TRADICIONALES COMO NO TRADICIONALES Y DIGITALES.-

Los servicios en general, se caracterizan por el carácter simultáneo de su prestación y su consumo, por lo que la transacción tiene lugar en un instante y en un espacio determinado, por lo que es muy difícil para los gobiernos fiscalizarla. Considerando también que las exportaciones de servicios han aumentado en el tiempo es que se ve un escenario donde, si bien la autoridad está preparada para un proceso de fiscalización en exportaciones, la diversidad de nuevos servicios ya sean estos tradicionales, no tradicionales o los tan polémicos servicios digitales hacen necesario revisar los tipos de fiscalización, incorporando nuevas herramientas de revisión, a fin de mejorar lo actualmente existente o bien diseñar e implementar nuevos planes específicos de fiscalización a las exportaciones de

servicios, evitando de esta forma una posible evasión tributaria u obtención de devoluciones de impuesto (IVA Exportador) no procedentes.

1.3. OBJETIVO GENERAL

El objetivo para el desarrollo de este tema es poder entregar información compilada sobre requisitos necesarios para que un servicio pueda ser calificado como exportación de servicios y cuáles son los beneficios tributarios a los que podría acceder, así como también entregar un detalle de aquellos aspectos que deben ser correctamente documentados y cuáles podrían ser las acciones puntuales de fiscalización a las exportaciones de servicios tanto del Servicio Nacional de Aduanas como del Servicio de Impuestos Internos.

1.4. OBJETIVOS ESPECIFICOS

Para el desarrollo de la tesis se revisará la doctrina nacional a fin de conocer lo que diversos autores han planteado sobre la exportación de servicios y conjuntamente se precisará cual es la normativa vigente sobre la materia, entregando conceptos esenciales que servirán de base para el análisis del tema y conclusiones de la tesis.

LOS INCONVENIENTES PARA REALIZAR UNA FISCALIZACIÓN A LAS EXPORTACIONES DE SERVICIOS TANTO TRADICIONALES COMO NO TRADICIONALES Y DIGITALES.-

El objetivo de este tema es conocer los actuales planes de fiscalización o auditoria a la exportación de servicios y determinar si ellos son adecuados y/o suficientes para resguardar el interés fiscal proponiendo mejoras o adecuaciones en los programas de fiscalización y/o de servir de guía a los contribuyentes a modo de evitar un eventual incumplimiento tributario.

1.5. METODOLOGIA

Los elementos a analizar en la presente tesis son de carácter legal, normativo y conceptual, originados en las distintas normativas asociadas al tema y sus modificaciones pertinentes donde se pretende explicar el ordenamiento jurídico complementándolo con ejemplos prácticos a fin de hacer el desarrollo del tema más comprensible y asimilable a lo que habitualmente tanto a lo que los contribuyentes y profesionales del área se deben enfrentar en el desarrollo de sus actividades.

Por lo anterior la metodología que se desarrolla en esta tesis corresponde a un análisis dogmático de las normas asociadas a exportaciones de servicios a nivel del Impuesto al Valor Agregado y los efectos tributarios que de ellas se derivan.

1.6. ANTECEDENTES SOBRE EL TEMA EN CHILE

Las exportaciones de servicios son una de las actividades, a nivel mundial, que más aportan valor en uso de mano de obra calificada, además de la inversión propiamente tal, por ello su crecimiento sostenido. En Chile la exportación de servicios es liderada por los servicios informáticos, transporte aéreo y naviero, sumado al transporte de combustible, seguido luego por los servicios de carácter profesionales. Es así como la exportación de servicios involucra muchas áreas, está el tema del marketing, asesorías en arquitectura, informática, controles remotos, educación, traducciones y libros, entre otros.

En entrevista realizada por “Mundo Marítimo” en el año 2019 al asesor de la época de Exportación de Servicios de la Subdirección Técnica del Servicio Nacional de Aduanas, destacó que “la promoción de estos servicios hacia el extranjero es una estrategia que está llevando adelante el gobierno como una política gubernamental de mucha importancia, viene del alero de un comité público-privado donde participan los sectores públicos asociados al comercio exterior y asociaciones gremiales como la Sociedad de Fomento Fabril (SOFOFA), la Cámara de Comercio, el Colegio de Arquitectos y diversas empresas. A partir de esta instancia se han generado mejoras para la exportación, la idea es que se pueda aumentar considerablemente el nivel de exportación, que la gente tenga más facilidades desde el punto de vista de tramitación, de los beneficios”.¹

¹ <https://www.mundomaritimo.cl/noticias> Versión electrónica [En línea] [Consulta: 13 de Diciembre de 2020].Entrevista a Cristian Tornería

Si bien Chile postula a potenciar la exportación de servicios y es una economía abierta mantiene una legislación tributaria respecto de los servicios que no facilita el proceso de exportación. Por una parte la Ordenanza de Aduanas, no entrega una definición de exportación de servicios, limitándose solamente en su artículo 2° Número 4, al concepto de exportación como la “salida legal de mercancías..” Al carecer de una definición de exportación de servicios, la ley sólo se limita a entregar la facultad al Servicio Nacional de Aduanas, de calificar o no un servicio como exportación. Esto permite a los contribuyentes exportadores de servicios, cumpliendo además otros requisitos acogerse a franquicias tributarias, como la exención del Impuesto al Valor Agregado, contenida en el artículo 12, letra E, N° 16 del DL 825, de 1974 (Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios) y además, a la recuperación del IVA crédito fiscal asociado a sus exportaciones de servicios, según lo dispuesto por el artículo 36 del mismo cuerpo legal.

2. MARCO NORMATIVO Y TEÓRICO

2.1. CONCEPTOS

2.1.1. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO o IVA

El IVA, según indica el profesor Jose Yáñez, “es una forma de tributación al gasto en consumo que se caracteriza por ser más eficiente que otras alternativas para gravar el gasto, al no generar efecto piramidación y cascada. Al no producir efecto cascada deja de inducir a la integración vertical de las empresas por razones tributarias. Hay que tener cuidado con las exenciones del IVA las cuales atentan contra lo indicado” y agrega “El IVA aplicado de acuerdo al principio del destino permite no discriminar entre el valor agregado interno y externo. Es consistente con la idea de no exportar impuestos indirectos y devolver el IVA a los exportadores, lo cual es vital para desarrollar el comercio internacional”.²

Para la profesora Elizabeth Emilfork, el IVA se define “como un mecanismo de pago fraccionado de un impuesto a las ventas de carácter monofásico a nivel de consumidor final”³.

De acuerdo a la normativa chilena del impuesto al Valor Agregado se encuentra contenido en el Decreto Ley N° 825 de 1974, que grava las ventas de bienes corporales muebles e inmuebles construidos, así como los servicios con una

² YAÑEZ HENRIQUEZ, J. (2014). Impuesto al valor agregado: eficiencia y crecimiento. *Revista de Estudios Tributarios*, (9), pág. 248 y 249. Consultado de <https://revistaestudiotributarios.uchile.cl/index.php/RET/article/view/41081/42626>

³ EMILFORK, SOTO E. 1999 “Impuesto al Valor Agregado” (El Crédito Fiscal y Otros Estudios). Editorial Jurídica Congreso, Página 13

tasa del 19%, tanto a nivel compras y ventas internas como para las importaciones. Las tasas aplicadas de IVA han sido: desde el año 1974 a 1988 20%, desde 1988 a 1990 16%, desde 1990 a 2003 18% y desde 2003 a la fecha 19%.⁴

En términos económicos el hecho gravado en las ventas y servicios es el valor agregado al bien o servicio respectivo, por lo que el IVA tiene como objetivo gravar exclusivamente el valor que añade al precio de venta de un determinado bien o servicio cada uno de los agentes económicos que intervienen en el proceso de producción, distribución y comercialización de un bien⁵, es decir el impuesto se aplicaría a la remuneración obtenida en la cadena de producción o prestación de servicios por los distintos factores productivos, sin embargo el concepto económico de valor agregado o mayor valor económico del producto o servicio no siempre es coincidente con el concepto normativo tributario que grava sólo la existencia de un mayor precio, lo anterior obedece a que el impuesto final determinado que el tributo se determina mediante un suerte de compensación entre impuestos, es decir al IVA aplicado a las ventas y servicios se le descuenta el IVA aplicado por las compras.

⁴ www.sii.cl

⁵ CONTRERAS, H, GONZÁLEZ, L 2008., Curso Práctico de IVA, 6° Edición.

2.1.2. SERVICIO

Existen varias definiciones o conceptualizaciones para la palabra *servicios*, una proveniente del lenguaje económico común, en virtud de la cual los servicios figuran como facilitación de bienes y servicios, contemplados en el seno de contratos de distinta naturaleza, así en la compraventa o el arrendamiento o en los suministros de bienes, como obligaciones de dar⁶. La definición anterior se condice con la que entrega el Diccionario Panhispánico de Español Jurídico, según el cual, servicio, es una prestación que satisface alguna necesidad humana y que no consiste en la producción de bienes materiales⁷.

En otra acepción económica más restringida se considera servicio todo lo que brinda una función intangible al adquirente, que no incluye un producto, y se caracteriza porque agrega valor aportando una tecnología propia de la información. El que presta un servicio aporta un know-how (en español saber hacer) y lo hace a un menor costo que el que tendría quien lo recibe si lo hiciera por sus propios medios⁸. De ahí que se señale que la economía distingue entre el servicio y el producto de un modo análogo al distingo entre compraventa y locación de servicios⁹.

El término servicios se utiliza a menudo para referirse a un conjunto de actividades económicas sumamente heterogéneas. Para efectos de esta tesis nos referiremos a los servicios como han sido clasificados por Y. Sabolo (1975) donde

⁶ VILLANUEVA, C. 2008. "Los contratos de servicios". Madrid, La Ley. pp. 39-40.

⁷ DICCIONARIO PANHISPANICO DE ESPAÑOL JURIDICO 2020 Versión electrónica [En línea] <https://dpej.rae.es/lema/servicio/> [Consulta: 12 de Diciembre de 2020].-

⁸ LORENZETTI, Ricardo. Tratado de los contratos. pp. 580-590.

⁹ LORENZETTI, Ricardo, IBID

se identifican los servicios finales y servicios intermedios. Dentro de los servicios finales tenemos aquellos denominados “servicios tradicionales” donde encontramos todos aquellos servicios relacionados con actividades domésticas y aquellos relacionados con el pequeño comercio, también encontramos aquellos servicios “no tradicionales” entre los que se encuentran todos los relacionados con el turismo, actividades de esparcimiento y recreación y otras similares. Por otro lado, están los servicios intermedios que son aquellos que requieren fundamentalmente los productores de bienes y los productores de otros servicios y son complementarios de la producción y al proceso de crecimiento como son el transporte, los servicios bancarios, las comunicaciones, los servicios de ingeniería y arquitectura y otros servicios empresariales diversos de alta tecnología y es en este último punto donde nos encontramos con un universo de servicios relacionados con procesamiento de datos, licenciamiento de software, servicios de streaming (en español retransmisión en directo) , servicios de internet, almacenamiento y proceso de datos en la nube y otras prestaciones de los denominados “servicios digitales”.

Los servicios son obligaciones de hacer algo para otro como, son las obligaciones de hacer que se estipulan en los contratos de prestación de servicios y las encontramos en contratos tan distintos como el mandato, la sociedad, el depósito, transporte, etc. es decir, los servicios son el objeto de una relación jurídica obligatoria que atiende específicamente a la configuración del tipo contractual nominado como “contrato de servicios”¹⁰, el servicio implica una obligación de hacer; supone la efectiva realización de un trabajo concreto, que, en sí mismo considerado,

¹⁰ VILLANUEVA LUPIÓN, Carmen. Op. cit. pp. 40

representa un valor económico¹¹. Esta actividad de realizar el trabajo concreto es uno de los elementos objetivos y esenciales del contrato, siempre que no concurra una cosa o producto cuya relevancia en la relación desplace a un plano secundario el comportamiento del sujeto, convirtiéndose aquélla en el único elemento objetivo del contrato digno de consideración¹². Jurídicamente en la prestación de servicios el trabajo es un fin y el objeto del contrato es la utilidad concreta que se deriva del trabajo; que se contrata a la persona en cuanto productora de utilidad; y que el servicio es intangible, desaparece al primer consumo y es necesario que concurra el autor para hacerlo nuevamente¹³.

El comercio de servicios se materializa en forma muy distinta al comercio de bienes. Por lo tanto, las normas, procedimientos y materias que son incorporados en un acuerdo comercial también difieren de las temáticas relativas al comercio de mercancías físicas. En el caso del comercio de servicios no son las preferencias arancelarias los temas relevantes de un acuerdo comercial, ya que los servicios al ser intangibles no se encuentran afectos a aranceles aduaneros al importarse o exportarse. Entonces, son otras materias incluidas en los acuerdos las que se tornan relevantes para el comercio de intangibles. Desde ese punto de vista, las claves para el comercio de servicios son las normas que mantienen los países en sus regulaciones internas. En tal sentido, la Organización Mundial de Comercio (OMC) dispuso que, a diferencia del comercio de bienes, el comercio de servicios implicaba mucho más que un simple cruce físico de las fronteras, al comprender

¹¹ VILLANUEVA LUPIÓN, Carmen. Op. cit. pp. 40.

¹² Op. cit. pp. 367.

¹³ LORENZETTI, Ricardo. Op. cit. pp. 591-592.

más de una forma a través del cual es posible proporcionar servicios en un entorno internacional¹⁴.

La OMC identifica cuatro modos en que los servicios se pueden prestar o comercializar internacionalmente, estos modos se denominan “modos de suministro de servicios” y fueron establecidos por el Acuerdo General sobre el Comercio de Servicios (AGCS), y constituyen la base para categorizar el suministro de servicios. Los modos de servicios¹⁵ son los siguientes:

1. Suministro Transfronterizo: abarca por definición las corrientes de servicios del territorio de un miembro al territorio de otro miembro (por ejemplo, los servicios bancarios o los servicios de arquitectura prestados a través del sistema de telecomunicaciones o de correo.
2. Consumo en el extranjero: se refiere a las situaciones en que un consumidor de servicios (por ejemplo, un turista o un paciente) se desplaza al territorio de otro miembro para obtener un servicio;
3. Presencia Comercial: implica que un proveedor de servicios de un miembro establece una presencia en el territorio de otro miembro, mediante la adquisición en propiedad o arrendamiento de locales (por ejemplo, filiales nacionales de compañías de seguros o cadenas hoteleras), con el fin de suministrar un servicio;

¹⁴ Estudio sobre Comercio de Servicios Alianza Pacífico 2017-
<http://centroestudiosinternacionales.uc.cl/publicaciones/publicaciones-ceiuc/1469-estudio-sobre-comercio-de-servicios-en-la-alianza-del-pacifico> [En línea] [Consulta: 13 de Diciembre de 2020].-

¹⁵ <https://www.subrei.gob.cl/preguntas-frecuentes/exportacion-de-servicios>, [En línea] [Consulta: 13 de Diciembre de 2020].-

4. Movimiento de Personas Físicas: consiste en el desplazamiento de personas de un miembro al territorio de otro miembro para prestar un servicio (por ejemplo, contables, médicos o profesores). En el anexo sobre el movimiento de personas físicas se especifica, no obstante, que los miembros siguen siendo libres de aplicar medidas relativas a la ciudadanía, la residencia o el acceso al mercado de trabajo con carácter permanente

Los servicios se dividen en una serie de sectores con los que se pueden comerciar. La OMC clasifica los sectores de servicios con arreglo a la Clasificación Central de Productos (CCP) de las Naciones Unidas. La versión utilizada es la CCP provisional, porque los compromisos contraídos el marco del Acuerdo General sobre el Comercio de Servicios (AGCS) están en fase de negociación.

Respecto de la definición de servicios para efectos del impuesto al valor agregado la encontramos en el artículo 2° del D.L. 825 de 1974 que señala:

“Artículo 2°- Para los efectos de esta ley, salvo que la naturaleza del texto implique otro significado, se entenderá por "servicio", 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°s. 3 y 4, del artículo 20, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

De la definición entregada por el DL 825, se desprenden los siguientes elementos del hecho gravado básico de servicio, los cuales deben ser copulativos:

- Que una persona realice una acción o prestación a favor de otra, ya sea en forma habitual o esporádica.
- Que dicha persona perciba por la acción o prestación, un interés, prima, comisión o remuneración, y/o cualquier otro tipo de remuneración.
- Que los servicios hayan sido prestados o utilizados en Chile.
- Que la acción o prestación provenga del ejercicio de alguna de las actividades comprendidas en los N's 3 y 4 del artículo 20, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Actividades comprendidas en el Art. 20 N° 3 de la LIR	Actividades comprendidas en el Art. 20 N° 4 de la LIR
<ul style="list-style-type: none"> - Industria - Comercio - Minería - Explotación de riquezas del mar y demás actividades extractivas - Compañías aéreas - Compañías de seguros - Bancos - Asociaciones de ahorro y préstamos - Sociedades administradoras de fondos - Sociedades de inversión o capitalización - Empresas financieras y otras de actividad análoga, - Empresas constructoras - Empresas periodísticas - Empresas publicitarias - Empresas de radiodifusión - Empresas de televisión - Empresas de procesamiento automático de datos - Empresas de telecomunicaciones 	<ul style="list-style-type: none"> - Corredores, sean titulados o no, sin perjuicio de lo que al respecto dispone el N° 2° del artículo 42° - Comisionistas con oficina establecida - Martilleros - Agentes de aduanas - Embarcadores y otros que intervengan en el comercio marítimo, portuario y aduanero - Agentes de seguros que no sean personas naturales - Colegios - Academias e institutos de enseñanza particular - Clínicas - Hospitales - Laboratorios y otros establecimientos análogos particulares - Empresas de diversión y esparcimiento

Fuente propia

Por su parte la ley N° 21.210 publicada en el Diario Oficial el 24 de febrero de 2020, incorporó modificaciones entre las que destacan a nivel del Impuesto al Valor Agregado las realizadas al inciso segundo del artículo 2° del DL 825, en particular cuando se trata de prestaciones de servicios que comprenden conjuntamente prestaciones afectas y no afectas o exentas del impuesto al valor agregado sólo se gravarán las prestaciones que, por su naturaleza, se encuentren afectas, por lo tanto, cada prestación será gravada, o no, de forma separada atendiendo a su naturaleza propia, para lo cual se deberá determinar el valor de cada prestación independientemente. No obstante, si un servicio comprende un conjunto de prestaciones tanto afectas, como no afectas o exentas, donde no se puedan individualizar unas de otras, se afectará con IVA la totalidad del servicio. Para efectos de la determinación de los valores respectivos el SII podrá aplicar lo establecido en el artículo 64 del Código Tributario, es decir podrá tasar el valor del servicio y el impuesto involucrado.

Asimismo la mencionada Ley N° 21.210 también incorporó el nuevo procedimiento general de devolución o recuperación (PGDR) de los impuestos, el cual incluye entre otras la devolución del IVA exportador, procedimiento que se revisará más adelante.

2.1.3. EXPORTACIÓN

Dentro de la terminología más utilizada en comercio internacional por los diferentes actores del sistema, entre ellos la Organización Mundial del Comercio

(OMC), se entiende exportación como la venta de un bien o servicio a un país distinto a aquel en el que se produce¹⁶. Por su parte el SII señala que la exportación, como concepto, implica transferir legalmente el dominio de una mercancía nacional o nacionalizada para su uso o consumo en el exterior, abarcando los servicios, el transporte y, otras figuras asimiladas por ley¹⁷.

Para Alejandro Lerma Kirchner y Enrique Márquez Castro “La exportación es una actividad vital dentro de los negocios internacionales y consiste en comercializar los productos o servicios fuera de los límites territoriales del país al que pertenece el oferente; junto con las importaciones integra el concepto de comercio internacional”.¹⁸

Las exportaciones son una fuente de ingreso para el país vendedor y contribuye a no depender únicamente del mercado local. En el caso de Chile, se ha buscado potenciar la exportación de servicios, ya que abre nuevas oportunidades a los exportadores y es uno de los sectores de la economía con un constante crecimiento.

Para graficar lo indicado en párrafo anterior, se presenta una tabla con el detalle de los servicios que se exportaron y con sus montos en USD para los años

¹⁶ Boletín Técnico CAESPA Glosario básico: Los términos de comercio internacional más utilizados en la Organización Mundial del Comercio (OMC)

¹⁷ SII (SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS). Exportadores. [en línea]. Santiago, Chile. Recuperado en <https://www.sii.cl/contribuyentes/actividades_especiales/exportadores.htm>. Consultado el 26 de octubre de 2020.

¹⁸ LERMA A., MÁRQUEZ E., 2010 “Comercio y Marketing internacional”. México D.F., pp 539

comerciales 2017, 2018 y 2019 donde se observa que en el año 2019 la exportación de servicios aumentó un 6,4% versus el mismo período del año anterior:

EXPORTACIÓN DE SERVICIOS					
Servicios Calificados como Exportación	2017	2018	2019	Participación Total 2019	Variación 2019/2018
	Miles de US\$ FOB				
Servicios de informática y servicios conexos	248.665,82	281.585,25	368.597,77	29,1%	30,9%
Otros servicios prestados a las empresas	231.482,36	259.000,21	282.201,12	22,3%	9,0%
Serv. Aux. en relacion con todos los medios de trans.	243.851,92	274.752,27	256.800,85	20,3%	-6,5%
Servicios profesionales	61.961,70	94.375,69	83.020,36	6,6%	-12,0%
Servicios de telecomunicaciones	95.709,56	107.437,50	76.824,41	6,1%	-28,5%
Servicios bancarios y de intermediacion financiera	18.001,79	25.926,05	39.216,99	3,1%	51,3%
Servicios de investigación y desarrollo	30.393,59	35.905,09	35.265,05	2,8%	-1,8%
Todos los serv. seguros y relacionados con los seguros	22.254,00	26.841,39	32.290,44	2,5%	20,3%
Servicios de asesoría y otros servicios financieros	43.025,23	35.016,75	24.921,93	2,0%	-28,8%
Servicios audiovisuales	9.556,22	15.055,48	24.912,31	2,0%	65,5%
Otros servicios no contemplados en otra parte	11.952,27	29.441,99	23.459,41	1,9%	-20,3%
Servicios de turismo y servicios relacionados con viajes	0,00	4.740,70	18.615,46	1,5%	292,7%
Otros servicios de enseñanza	184,31	78,00	199,18	0,0%	155,4%
Servicios de transporte marítimo	0,00	0,00	0,00	0,0%	-
Total Exportación de Servicios Transfronterizo Autorizados por Aduana	1.017.038,8	1.190.156,4	1.266.325,3	100,0%	6,4%

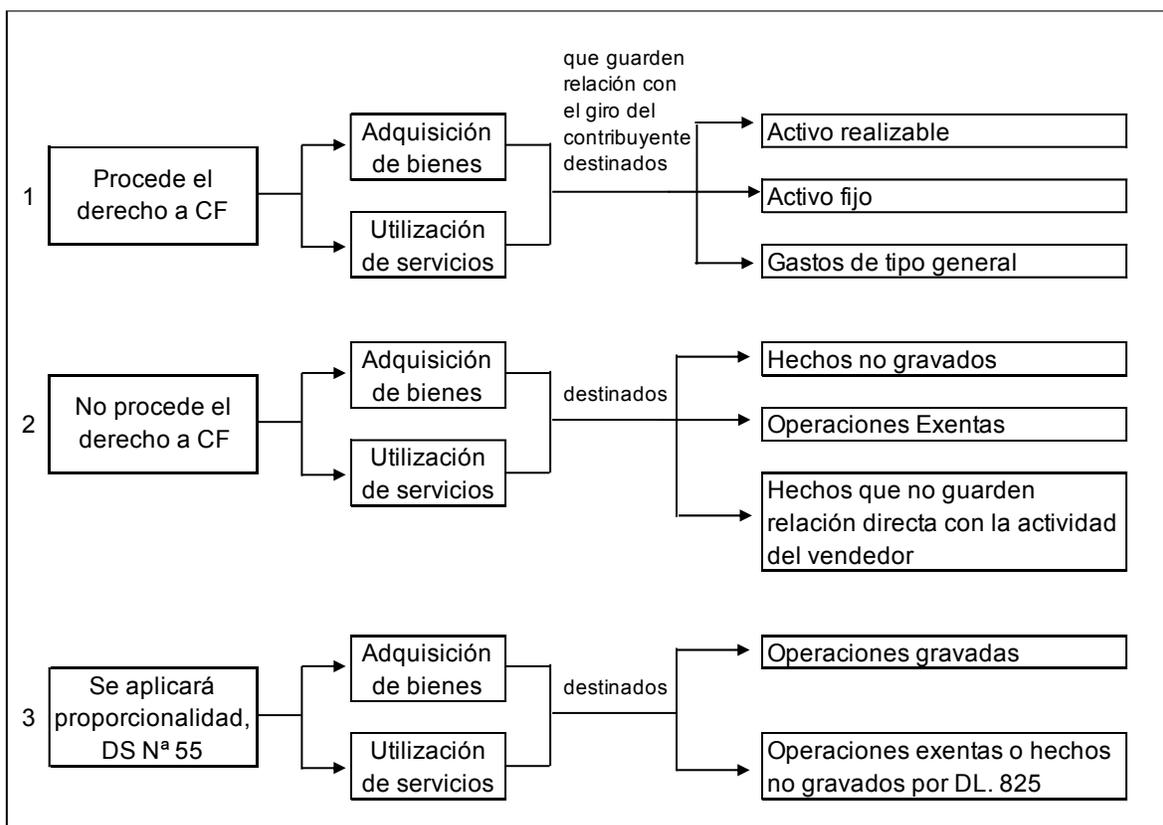
Fuente: Declaraciones de Salida (DUS); Exportaciones a título definitivo ajustadas con sus documentos modificatorios. Servicio Nacional de Aduanas

Cabe mencionar que en el DL N° 825 de 1974 no existe una definición expresa de exportación ni de exportadores, es por ello que para conceptualizar la exportación de servicios y sus implicancias nos referiremos a la normativa del uso del crédito fiscal según los artículos 23° y 24° del DL 825, también exploraremos el artículo 12 del mismo cuerpo legal para verificar exenciones específicas a la exportación de servicios, conoceremos algunas franquicias tributarias aplicables a los exportadores, contenidas en el artículo 36° del DL 825 y en el Decreto Supremo 348 de 1975, y por último, nos referiremos al procedimiento para efectuar solicitudes de devolución de impuestos contenidas en los artículos 80 y siguientes del DL 825.

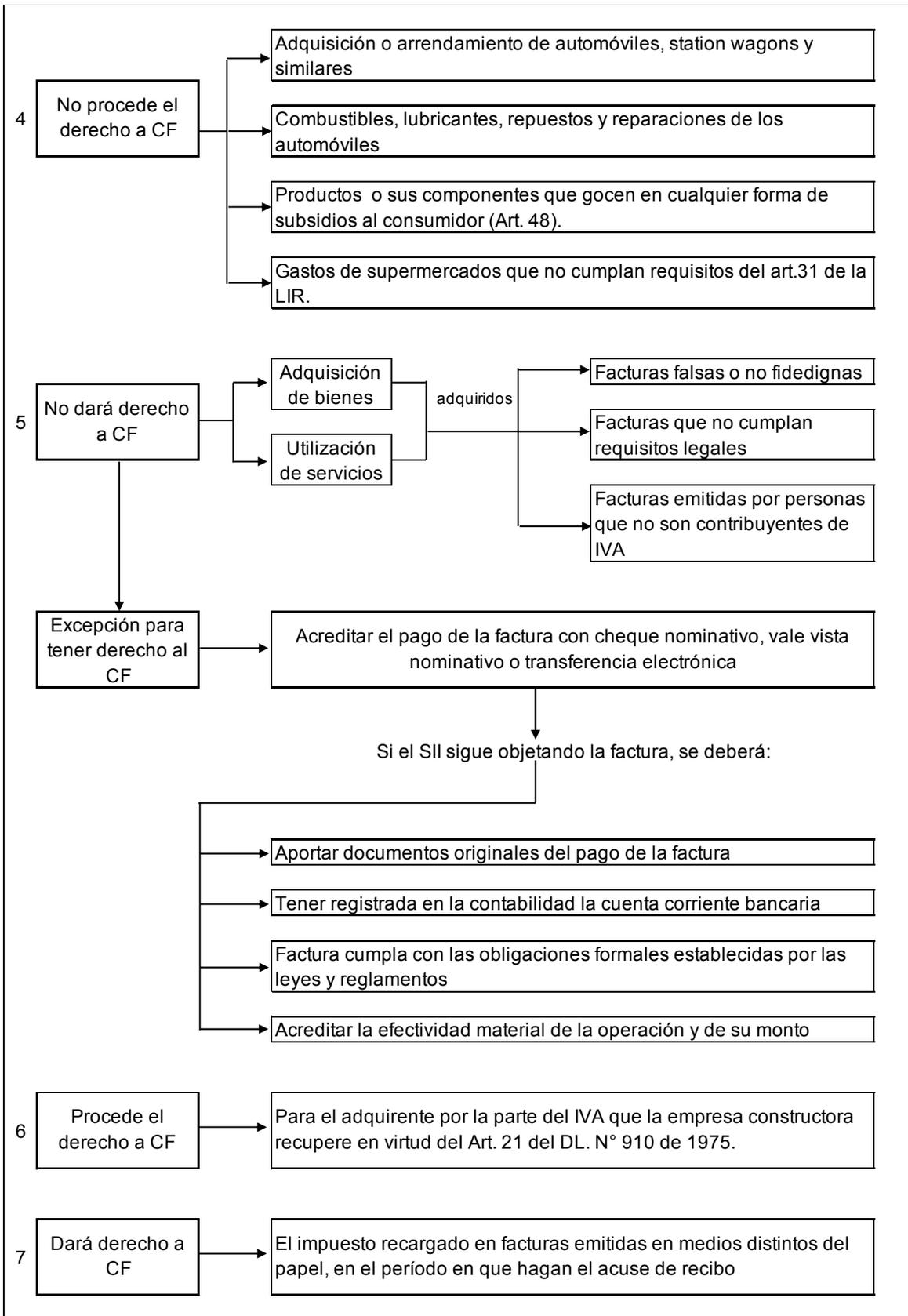
2.2. NORMATIVA DEL CRÉDITO FISCAL

El SII define el IVA crédito fiscal, como el *“impuesto soportado, entre otros documentos, en las facturas de proveedores, facturas de compras, notas de débito y de crédito recibidas que acrediten las adquisiciones o la utilización de servicios efectuados en el período tributario respectivo.”*¹⁹

La normativa que regula la utilización del IVA crédito fiscal, se encuentra establecida en el artículo 23° del DL N° 825 y se puede ver graficado en el siguiente esquema:



¹⁹ https://www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_c.htm



Fuente propia

Por su parte el artículo 24° del DL N° 825 indica que al crédito determinado según el esquema anterior se deducirán los impuestos por bonificaciones, descuentos y/o devoluciones de compras de bienes y servicios permitidas por el artículo 21° de la misma ley y recibidas en el mismo período y se le sumará el impuesto que conste en las notas de débito recibidas y registradas durante el mes, por aumentos del impuesto ya facturado. Si los documentos se reciben o registran por causas no imputables al contribuyente la imputación del crédito fiscal al débito fiscal o en el caso de los exportadores la recuperación del impuesto se podrá realizar dentro de los dos períodos tributarios siguientes al indicado.

2.3. EXENCIONES Y NORMATIVA APLICABLE A LA RECUPERACIÓN DE IVA EXPORTADOR

Nuestra legislación ha dispuesto una serie de beneficios tributarios y aduaneros entre los que destacan dos franquicias que se encuentran en la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios.

La primera se refiere a que se encuentran exentos del IVA los ingresos percibidos por la prestación de servicios a personas sin domicilio ni residencia en Chile, siempre que el Servicio Nacional de Aduanas los haya calificado como exportación, esta exención también aplica en los servicios prestados total o parcialmente en Chile para ser utilizados en el extranjero. (Artículo 12 letra E N° 16 DL 825 de 1974). Esta exención tiene por objeto igualar el tratamiento tributario que

en relación al IVA tienen las ventas de bienes al exterior, con aquellas operaciones que constituyen exportaciones de servicios calificados como tal por Aduanas²⁰.

Esta exención de IVA implica que los contribuyentes exportadores de servicios no podrían hacer uso del IVA crédito fiscal asociado a exportaciones, pues el artículo 23 N°2 del DL 825 de 1974 dice que *“no procede el derecho al crédito fiscal por la importación o adquisición de bienes o la utilización de servicios que se afecten a hechos no gravados por esta ley o a operaciones exentas o que no guarden relación directa con la actividad del vendedor”*

Es por ello, que el mismo cuerpo legal en su artículo 36°, se encarga de subsanar la situación descrita en el párrafo anterior, incluyendo una segunda franquicia que otorga al exportador el derecho a recuperar el IVA crédito fiscal, soportado en la adquisición de bienes y servicios que se relacionan con las exportaciones, esto es lo que comúnmente se denomina “IVA Exportador” y permite a los contribuyentes exportadores recuperar el impuesto mediante dos opciones y la utilización de una u otra dependerá de la relevancia que tienen las exportaciones respecto del total de ventas y servicios prestados tanto internamente como exportados.

La primera opción es la forma tradicional de “imputación” del IVA crédito fiscal contra el IVA débito fiscal, esta opción se usa cuando las exportaciones son más bien esporádicas de bajo monto o bien no se generan remanentes de crédito fiscal

²⁰ INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES. 1995 “Solución de aspectos críticos en el control de los tributos (particular referencia al IVA)”. Madrid. Pp 242-243

producto de ellas, y donde el impuesto se recuperará directamente al descontar del IVA debito fiscal del mes el total del IVA crédito fiscal del mes (que incluirá el IVA recargado en compras de bienes y servicios destinados a exportaciones)

La segunda opción se utilizará cuando las exportaciones son mayoritarias respecto a las prestaciones internas y se genera remanente de crédito fiscal por lo que se podrá solicitar la devolución de dicho remanente al SII dentro de los plazos legales una vez efectuada la exportación del servicio, según el mecanismo dispuesto por el D.S. N° 348 de 1975, articulado que fue derogado por la Ley N°21.210 pero que se mantiene vigente hasta que se dicte un nuevo decreto en su reemplazo. El referido D.S. N° 348 indica que se aplica al total del crédito fiscal del período, el porcentaje que represente el valor FOB de las exportaciones en relación con el total de ventas y servicios (tipo de cambio vigente a la fecha del conocimiento de embarque en el caso de bienes y aceptación a trámite de la Declaración de Exportación en el caso de servicios).

La Ley 21.210 del año 2020 conocida Ley de Modernización Tributaria, incorporó cambios al artículo 36 de la Ley de IVA, indicando que los contribuyentes que soliciten devoluciones de impuestos deberán obtener su reembolso conforme al nuevo procedimiento general para solicitar devoluciones y recuperación de impuestos, establecido en el artículo 80 y siguientes del DL 825 de 1974, a los que nos referiremos con más detalle más adelante.

A continuación, se presentan dos ejemplos que muestran cómo se determina el IVA Exportador a recuperar por las dos modalidades descritas, considerando que

el exportador de servicios ha dado previamente cumplimiento al requisito de estar inscrito en el registro de exportadores del SII, creado por la Ley de Impulso a la Productividad, (Ley N° 20.956) a la nos referiremos más adelante:

EJEMPLO 1: RECUPERACIÓN DE CRÉDITO FISCAL MEDIANTE IMPUTACIÓN AL DÉBITO FISCAL²¹.

ANTECEDENTES

Una empresa nacional presta servicios de publicidad en Chile a una compañía extranjera que se encuentra realizando un comercial en el país. Los servicios son pagados desde el exterior y Aduana considera que el servicio será consumido en el extranjero. Además, están en el listado de Aduana con el código 00160101.

Por otro lado, los servicios de publicidad corresponden a hechos gravados básicos de servicios afectos a IVA, entonces al estar además calificados como exportación cumplen con los dos requisitos para beneficiarse de la recuperación del IVA Exportador.

²¹ Fuente: Elaboración CCS en base a información de SII

Ventas del Periodo	Monto Neto \$	IVA \$
a) Exportaciones de servicios del mes netos	10.000.000	
b) Servicios prestados en el país netos	45.000.000	8.550.000
c) Compras netas asociadas a prestaciones internas	15.000.000	2.850.000
d) Compras netas asociadas a exportaciones:	3.000.000	570.000

Desarrollo	\$
e) Total IVA debito fiscal (b)	8.550.000
f) Total IVA crédito fiscal (c+d)	3.420.000
g) Impuesto a pagar débitos menos créditos (e-f)	5.130.000

La empresa recuperó el IVA crédito fiscal asociado a las exportaciones por \$570.000 mediante la imputación contra el débito fiscal interno.

EJEMPLO 2: SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN SEGÚN ARTÍCULO 1° DEL D.S 348 DE 1975²².

Cuando los créditos fiscales por concepto de exportaciones no pueden ser recuperados por los débitos fiscales de las ventas internas se producen remanentes de crédito fiscal, los cuales pueden solicitarse su devolución al SII. Estas solicitudes pueden presentarse al mes siguiente de la Aceptación a Trámite del DUS.

La legislación establece que es posible recuperar del total del crédito del período, el porcentaje que representan las exportaciones del total de las ventas de bienes y servicios. En otras palabras si se trata de una empresa de servicios:

Abreviaciones	Abreviación
Exportaciones servicios:	ExpSS
Prestaciones internas de servicios:	PISS
Crédito total del período para prestar servicios internos y exportaciones:	CTP
Monto recuperación:	$\text{ExpSS} / (\text{ExpSS} + \text{PISS}) \times \text{CTP}$

²² Fuente: Elaboración CCS en base a información de SII

En particular, si la empresa es un exportador puro, es decir, no realiza prestaciones internas podrá recuperar el 100% del CTP

ANTECEDENTES

Una empresa nacional presta servicios de publicidad en Chile a una compañía extranjera que se encuentra realizando un comercial en el país. Los servicios pagados desde el exterior y Aduana considera que el servicio será consumido en el extranjero. Además, están listados en Aduana con el código 00160101.

Por otro lado, los servicios de publicidad corresponden a hechos gravados básicos de servicios. Entonces al estar además calificados como exportación cumplen con los dos requisitos para beneficiarse de la recuperación del IVA crédito exportador.

Ventas del Periodo	Monto Neto \$	IVA \$
a) Exportaciones de servicios del mes netos	45.000.000	
b) Servicios prestados en el país netos	10.000.000	1.900.000
c) Compras netas asociadas a prestaciones internas	3.000.000	570.000
d) Compras netas asociadas a exportaciones:	15.000.000	2.850.000

Desarrollo	\$
e) Total IVA debito fiscal (b)	1.900.000
f) Total IVA crédito fiscal (c+d)	3.420.000
g) Remanente IVA crédito fiscal (f-e)	(1.520.000)

Se produce remanente debido a que el débito fiscal es menor al crédito fiscal.

Paso 1: Determinar proporcionalidad de exportaciones respecto de las ventas totales: $\$45.000.000 / (\$45.000.000 + \$10.000.000) = 81,8\%$.

$$\frac{45.000.000}{55.000.000} = 81,8\%$$

Paso 2: Aplicar % determinado al total de IVA crédito fiscal del mes:

$$\$3.420.000 \times 81,8\% = \$2.798.182$$

Por lo tanto sería posible recuperar hasta \$2.798.182, sin embargo se debe considerar que la devolución efectiva es con tope máximo del remanente del mes de \$1.520.000 ($\$3.420.000 - \$1.900.000$)

Si en el ejemplo, todas las ventas hubiesen sido exportaciones, es decir, exportaciones por \$55.000.000 y compras asociadas a éstas por \$ 18.000.000.

IVA debito fiscal=0

IVA crédito fiscal= \$ 3.420.000

Se habría podido solicitar la recuperación del 100% del IVA crédito fiscal, es decir, hasta \$3.420.000.

Algunas publicaciones, muy acertadamente, indican que “la devolución de impuestos al exportador mejora la capacidad competitiva de las mercancías y servicios que cruzan las fronteras, en materia de precios; dicho de otro modo, la carga de impuestos sobre los precios internacionales resta capacidad competitiva”²³.

La devolución procederá, en el caso de exportaciones de servicios, solo cuando estos en su origen se encuentren gravados con IVA, es decir, deben provenir del ejercicio de las actividades comprendidas en los N°s 3 y 4, del artículo 20, de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Además, para servicios, la Fecha de Aceptación a Trámite del documento único de salida (DUS) debe encontrarse comprendida dentro del periodo solicitado.

2.4. ROL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANAS Y DEL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS EN RELACIÓN A LAS EXPORTACIONES

El Servicio Nacional de Aduana se rige por la Ley Orgánica del Servicio correspondiente al DFL N° 329 de 1979, del Ministerio de Hacienda (D.O. 20.06.1979), que aprueba ley orgánica del Servicio Nacional de Aduanas y por la Ordenanza de Aduanas contenida en el DFL N° 30 de 2004, del Ministerio de

²³ INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES. 1995 “Solución de aspectos críticos en el control de los tributos (particular referencia al IVA)”. Madrid. Pp 237

Hacienda (D.O. 04.06.2005), que aprueba texto refundido, coordinado y sistematizado de la Ordenanza de Aduanas.

El Servicio Nacional de Aduanas en su página web www.aduana.cl, apartado Rol, facultades y funciones señala que este organismo “cumple funciones claves para el desarrollo del país, teniendo un rol preponderante en materia de comercio exterior, especialmente, en la facilitación y agilización de las operaciones de importación y exportación, a través de la simplificación de trámites y procesos aduaneros.

Asimismo, debe resguardar los intereses del Estado y de la ciudadanía, fiscalizando dichas operaciones, de manera oportuna y exacta, determinando los derechos e impuestos vinculados a éstas y verificando que no ingresen a nuestro país mercancías que puedan ser consideradas peligrosas” .

Tanto por las atribuciones relacionadas con exportaciones que le otorgan la Ley Orgánica y la Ordenanza de Aduanas, como por el Artículo 12 Letra E N° 16 del DL 825 de 1974 es el Servicio Nacional de Aduanas el organismo facultado para calificar los servicios como exportaciones.

Por su parte, el Servicio de Impuestos Internos en su página web www.sii.cl publica que la misión de dicho Servicio es *“Procurar que cada contribuyente cumpla cabalmente sus obligaciones tributarias, aplicando y fiscalizando los impuestos internos de manera efectiva y eficiente, con estricto apego a la legalidad vigente y buscando la facilitación del cumplimiento, en el marco que establecen los principios de probidad, equidad y transparencia, en un ambiente de trabajo que propicie el*

desarrollo integral de los funcionarios, para lograr un desempeño de excelencia que aporte al progreso del país”.

El actuar del SII se encuentra normado DFL N° 7, del Ministerio de Hacienda, publicado en el Diario Oficial de fecha de 15 de octubre de 1980, que fija el texto de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos recientemente actualizado con la Ley N° 21.210, publicada en el Diario Oficial de fecha 24 de febrero de 2020.

Asimismo diversos cuerpos normativos tales como el Código Tributario (DL N° 830, del año 1974, actualizado por la Ley N° 21.210, de febrero de 2020) la Ley de Impuesto a la Ventas y Servicios (DL 825 de 1974) y el DS 348 de 1975 y los Reglamentos respectivos, otorgan atribuciones al SII para la fiscalización de los impuestos y de diversas actividades económicas, entre ellas las exportaciones, en cuanto dicen relación con solicitudes de devolución de impuestos, siendo el encargado de velar por la correcta determinación de la devolución de los créditos fiscales a que tienen derecho los exportadores, pudiendo verificar el origen y correcto uso de estos crédito fiscal cuya recuperación se solicita, ejerciendo de esta forma el SII su mandato de velar por el cumplimiento tributario.

2.5. CALIFICACIÓN DEL SERVICIO DE ADUANAS Y EXENCIÓN DEL D.L. 825.

El Servicio Nacional de Aduanas, mediante diversas resoluciones, ha establecido los requisitos y obligaciones para calificar un servicio como exportación, lo anterior en concordancia con lo indicado por el Decreto Ley N° 825, sobre

impuesto a las ventas y servicios que en su artículo 12, letra E, N° 16, señala que los servicios serán considerados como exportación si, además de cumplir otros requisitos dichos servicios están “previamente calificados como exportación por el Servicio Nacional de Aduanas”.

Con fecha 16 de mayo de 2007 el Servicio Nacional de Aduanas emitió la Resolución Exenta N° 2.511, la que en conjunto con sus modificaciones posteriores, a la fecha establece los siguientes requisitos vigentes para que un servicio sea calificado como exportación:

- i. El servicio debe ser realizado total o parcialmente en Chile a personas sin domicilio ni residencia en el país.
- ii. El servicio debe ser utilizado exclusivamente en el extranjero, con excepción de los servicios que se presten a mercancías en tránsito por el país.
- iii. El servicio debe ser susceptible de verificación en su existencia real y su valor.
- iv. El prestador del servicio deberá desarrollar la actividad pertinente en Chile, manteniendo domicilio o residencia en el país, o a través de una sociedad acogida a las normas del artículo 41 D de la ley sobre Impuesto a la Renta.

Posteriormente, se han emitido las siguientes resoluciones modificatorias sin embargo los requisitos señalados se encuentran vigentes:

- Resolución Exenta N° 4482 de 09.07.2012
- Resolución Exenta N° 7935 de 18.12.2015
- Resolución Exenta N° 2976 de 19.05.2016

- Resolución Exenta N° 7192 de 24.11.2016
- Resolución Exenta N° 0990 de 10.02.2017

Cuando un servicio no se encuentra previamente incorporado en el “Listado de Servicios Calificados como Exportación que mantiene Aduanas²⁴, la normativa vigente permite, al exportador de servicios, solicitar a Aduana que el servicio que prestará sea calificado como exportación por dicho organismo, en el caso de no estar previamente calificado como tal, cumpliendo los requisitos ya mencionados.

Que un servicio este calificado por parte del Servicio Nacional de Aduana como exportación, en la medida que además de cumplimiento a los requisitos establecidos en la DL 825 de 1974, conlleva los siguientes beneficios para el exportador de estos servicios:

- Exención del IVA a los ingresos percibidos por la prestación.
- Recuperación del IVA pagado en la adquisición de bienes o contratación de servicios necesarios para realizar la exportación.
- Devolución de derechos y demás gravámenes aduaneros pagados, respecto de las materias primas, artículos a media elaboración y partes o piezas importadas, cuando tales insumos hubieran sido incorporados o consumidos en la producción del servicio a exportar.

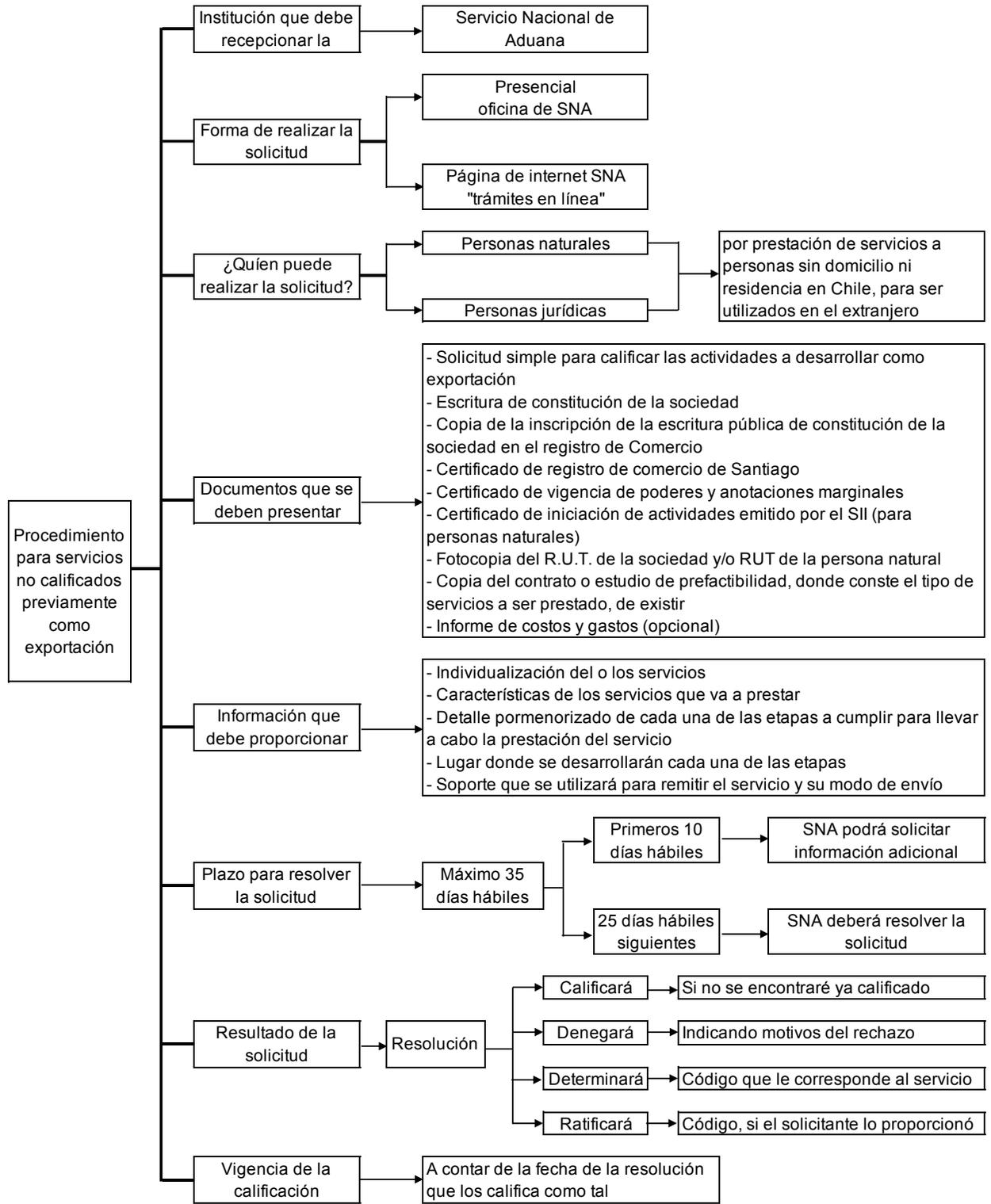
²⁴ <https://www.aduana.cl/listado-clasificacion-de-servicios-de-exportacion/aduana/2016-08-10/104402.html>[En línea] [Consulta: 13 de Diciembre de 2020].-

El Servicio Nacional de Aduanas utiliza la siguiente clasificación para los Servicios:

- Servicios prestados a las empresas (incluidos los servicios profesionales y de informática).
- Servicios de comunicaciones.
- Servicios de construcción y servicios de ingeniería conexos.
- Servicios de distribución.
- Servicios de enseñanza.
- Servicios relacionados con el medio ambiente.
- Servicios financieros (incluidos los relacionados con los seguros y los bancarios).
- Servicios sociales y de salud.
- Servicios de turismo y relacionados con los viajes.
- Servicios de esparcimiento, culturales y deportivos.
- Servicios de transporte.

En el siguiente esquema se muestra, de manera general, el procedimiento para solicitar la calificación de un servicio como exportación al Servicio Nacional de Aduanas:

PROCEDIMIENTO PARA SERVICIOS NO CALIFICADOS PREVIAMENTE COMO EXPORTACIÓN



Fuente propia

Como se aprecia en el esquema anterior el Servicio Nacional de Aduana puede denegar la calificación de exportación, esta limitación o restricción en la calificación como exportación de servicios por parte del Aduanas, implica que, de no calificarse un servicio como exportación, el respectivo servicio no podrá acceder a la devolución del IVA Exportador, puesto que ello solamente es aplicable a las exportaciones de servicios previamente calificados como tal el organismo competente²⁵.

Es necesario señalar que la sola calificación por parte de Aduana como exportación no implica que se pueda acceder al mecanismo de devolución del IVA Exportador, no obstante ser necesaria dicha calificación la normativa vigente dispone que la recuperación del IVA pagado en la adquisición de bienes o servicios necesarios para realizar la exportación, será procedente si el exportador es un contribuyente de IVA y los servicios de exportación además están gravados con dicho impuesto en el territorio nacional. Ello sin perjuicio de que los servicios estén calificados como exportación por el Servicio Nacional de Aduanas, por lo tanto, un determinado servicio podría encontrarse calificado como exportación, pero no acceder al beneficio de la recuperación del IVA como sería el caso de la exportación de un servicio calificado como tal por Aduana pero que no corresponde a un servicio gravado con IVA.²⁶

²⁵ PIÑA J. 2003 "Globalización y Servicios, La apuesta que Chile aún no ha hecho". Santiago. pp 160

²⁶ Flores Durán, G. (2011-11).Centro de Estudios Tributarios Universidad de Chile, Exportación de Servicios Dificultades Tributarias Disponible en <https://revistas.uchile.cl/index.php/RET/article/download/41113/42656/>

El Servicio de Impuestos Internos ha señalado expresamente que no obstante haber sido los servicios prestados calificados como exportación por Aduana, para efectos tributarios, al constituir hechos no gravados con IVA, resulta improcedente la recuperación del IVA exportador²⁷

Para el desarrollo de esta tesis se solicitó información a través de la Ley de Transparencia al Servicio Nacional de Aduanas, quien entregó diversos datos los que después de ser tabulados muestran que más del 35% de total de solicitudes presentadas entre enero 2018 y octubre 2020 han sido rechazadas, como se aprecia en cuadro adjunto:

Solicitudes presentadas a Aduana para calificar servicios como exportación				
Año solicitud	Solicitudes aprobadas	Solicitudes pendientes	Solicitudes rechazadas	Total solicitudes presentadas
2018	37	0	20	57
2019	43	0	23	66
A octubre 2020	27	1	28	56
Total solicitudes presentadas	107	1	71	179
%	59,78%	0,56%	39,66%	100

Fuente: Servicio Nacional de Aduanas

De acuerdo a lo que se aprecia en cuadro anterior y del análisis del Anexo N°1, se aprecia que de los 71 casos de rechazo acumulados entre enero 2018 a octubre 2020 en 44 casos se indica que el rechazo es por “antecedentes insuficientes”, lo que obviamente impide a Aduana hacer una correcta evaluación del servicio que se le pide calificar como exportación.

²⁷ SII, Oficio N°1419, de 2010., Oficios N°270, de 2009 y N°545, de 2008.

El Anexo N° 1 contiene el listado de las solicitudes presentadas a Aduana, para calificación de servicios como exportación, entre enero 2018 y octubre 2020.

En la siguiente tabla se muestran algunos servicios que han sido, a la fecha de este trabajo, calificados como exportación por el Servicio Nacional de Aduanas:

Tabla: Servicios calificados como exportación por Aduana

CAPÍTULO	GRUPO	CÓDIGO	GLOSA	INCLUSIONES / EXCLUSIONES
Servicios prestados a las Empresas (Servicios de Informática y Servicios conexos)	1Be (Otros Servicios)	120546	Servicios de membresía por internet para empresas ubicadas en el extranjero	Incluye: Suscripción mensual, anual o plazo indefinido; Mantención de antecedentes en el sistema; Actualización de datos a requerimiento.
Servicios prestados a las Empresas (Otros Servicios)	1Fc (Servicios de Aseoría en Gestión)	160391	Servicios de asesoría en materia de propiedad intelectual e innovación	Incluye: Patentes de invención, marcas, diseño industrial, secreto empresarial; Licenciamiento de tecnología y emprendimientos tecnológicos.
Servicios prestados a las Empresas (Otros Servicios)	1Fn (Servicios Mantenimiento y Reparación de Equipos)	161441	Servicios de mantenimiento y reparación de maquinarias, aparatos y equipos de uso médico	Incluye: Informe y servicio técnico post venta de evaluación, mantención, reparación y verificación del correcto funcionamiento de equipos médicos provenientes del extranjero.
Servicios de Comunicaciones (Servicios Audiovisuales)	2Df (Servicios de grabación, filmación, animación, producción, difusión y transmisión)	240694	Servicios de pruebas de electroluminiscencia mediante fotografía y luz infraroja	Incluye: Evaluación de módulos fotovoltaicos.

Fuente: Servicio Nacional de Aduanas

2.6. REGISTRO DE EXPORTADORES DEL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS

El 26 de octubre de 2016 se publicó en el Diario Oficial la Ley N° 20.956, más conocida como “Ley de Impulso a la Productividad”, cuyo objeto fue aumentar la productividad del país mediante la profundización del sistema financiero y la promoción de las exportaciones de servicios.

La Ley N° 20.956 en su artículo 3 N° 3 modificó el artículo 36 del Decreto Ley N° 825 de 1974, permitiendo *“acceder a los beneficios de dicho artículo a los prestadores de servicios, siempre que éstos sean prestados y utilizados íntegramente en el extranjero y hubiesen estado afectos al Impuesto al Valor Agregado de haberse prestado o utilizado en Chile. Lo anterior, sólo en la medida que en el país en que se hayan prestado o utilizado los servicios se aplique un impuesto interno de idéntica o similar naturaleza al establecido en el Decreto Ley N° 825 de 1974, circunstancia que se acreditará en la forma y condiciones que determine el SII”*.

El SII emitió la Res. Exenta N° 52 de fecha 30 de abril de 2019, en la que se establece un procedimiento de identificación para contribuyentes catalogados como exportadores de servicios, los cuales deben ser prestados y utilizados totalmente en el extranjero. Posteriormente, el SII emitió la Res. Exenta N° 80 de fecha 28 de junio de 2019, en la que se dejó sin efecto la Res. Exenta N° 52 del 30 de abril del 2019 y en la misma se estableció el procedimiento de identificación para los

contribuyentes catalogados como exportadores de servicios prestados y utilizados totalmente en el extranjero, el cual consiste en:

a) Los contribuyentes prestadores de servicios, que actúen bajo la modalidad de exportación de servicios prestados y utilizados íntegramente en el exterior, deberán, para efectos de hacer uso del beneficio contemplado en el inciso 4° del artículo 36 del Decreto Ley N° 825 de 1974, identificarse como tales, por medio de una petición administrativa, Formulario 2117, que se ingresará en la página web del SII, en la materia “Solicitud de Inscripción como Exportador de Servicios”.

b) Para realizar la solicitud, el contribuyente deberá tener registrado al menos un giro de actividad económica de servicio afecto a Impuesto al Valor Agregado (IVA), en primera categoría. El SII deberá verificar lo anterior, y conforme a ello, emitir la resolución que corresponda, la que será notificada al contribuyente.

c) En caso de autorizarse la identificación como exportador de servicios prestados y utilizados totalmente en el extranjero, el SII deberá registrar el atributo correspondiente en sus bases de datos.

d) Para poder presentar la solicitud de devolución de IVA Exportador F3600, los contribuyentes exportadores de servicios prestados y utilizados íntegramente en el exterior, deberán previamente, encontrarse identificados y tener registrado el atributo correspondiente.

Se solicitó, a través de la Ley de Transparencia, información sobre la cantidad de contribuyentes inscritos en el registro de exportadores entre abril 2019 y octubre 2020 al Servicio de Impuestos Internos, quien entregó el siguiente detalle:

Año Comercial	Cantidad de Contribuyentes Inscritos en el "Registro de Exportadores de Servicios"
2019	44
2020	48

Fuente SII

2.7. MEDIDAS DE FISCALIZACIÓN PARA DEVOLUCIONES DE IVA EXPORTADOR ADOPTADAS POR EL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS

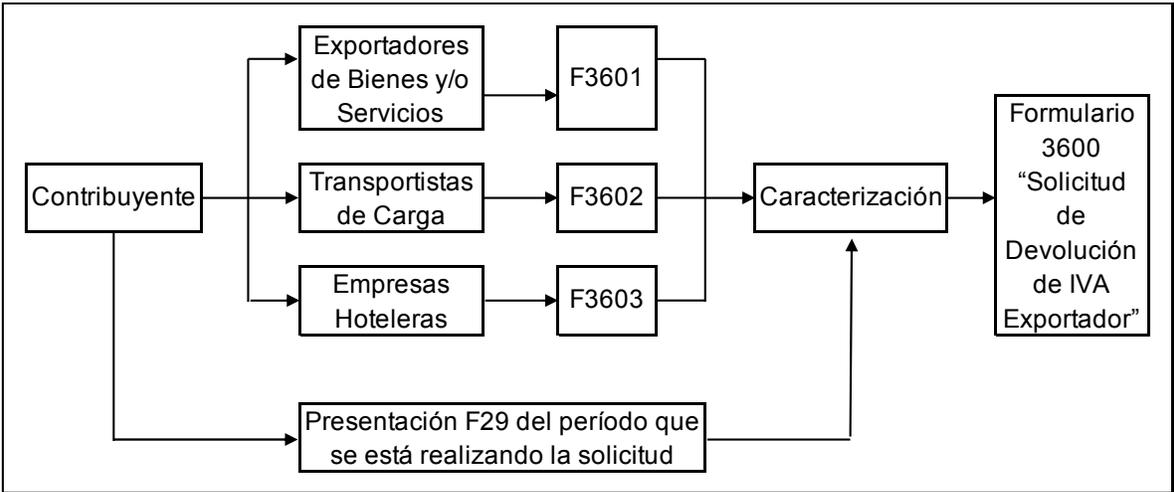
El SII emitió la circular 70 de fecha 31 de diciembre de 2009, *con el objetivo actualizar las instrucciones existentes acerca de los procedimientos administrativos asociados al proceso de fiscalización de las solicitudes de Devolución del Impuesto al Valor Agregado "IVA Exportador" que presentan los exportadores y demás contribuyentes asimilados a éstos, conforme al artículo 36 del D.L. N° 825, de 1974, las normas contenidas en el DS. N° 348, de 1975, del Ministerio de Economía, Fomento y Reconstrucción, y las demás normas especiales vigentes respecto de la asimilación de operaciones a exportación.*

Debemos indicar que la Ley N° 20.780 incorporó cambios en relación al proceso general de devolución o recuperación de impuestos del DL 825 de 1974, tema que se desarrolla más adelante. Estas modificaciones quedaron establecidas en los artículos 80° al 85° del DL 825, Conforme al artículo primero transitorio de la Ley 20.780, las modificaciones entraron en vigencia a contar del 1° de marzo de 2020. Cabe hacer presente, que, atendiendo a recién mencionado, las instrucciones contenidas en la circular 70 del año 2009 deben ser actualizadas en función del nuevo procedimiento general de devolución o recuperación (PGDR), en particular lo referido a los plazos de actuación del SII.

Etapas del proceso de fiscalización de las solicitudes de devolución del Impuesto al Valor Agregado “IVA Exportador”

1.- Presentación de las solicitudes

Las solicitudes de devolución de IVA Exportador serán presentadas por los contribuyentes al SII, a través de Internet, enviando la siguiente información.



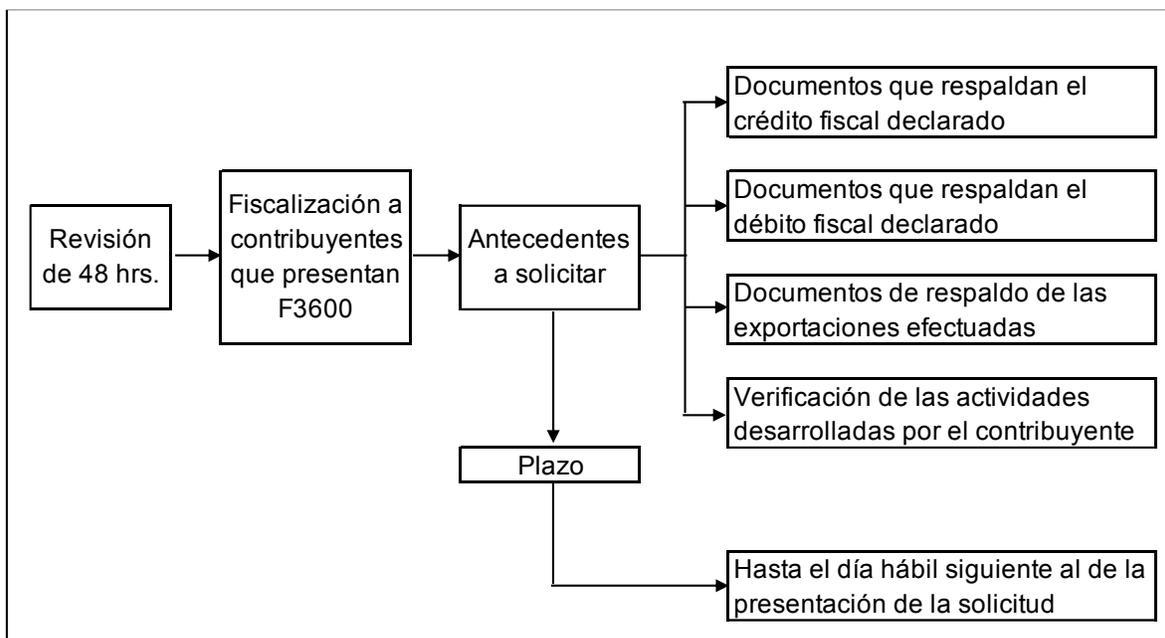
Fuente propia

2.- Revisión de la declaración

Una vez presentada e ingresada la solicitud por el contribuyente, el SII comienza a realizar las validaciones, a través del cruce de información disponible en sus bases de datos y por medio de fuentes externas (SNA, Banco Central). El resultado de este proceso puede ser la liberación total, liberación parcial o impugnación de la solicitud.

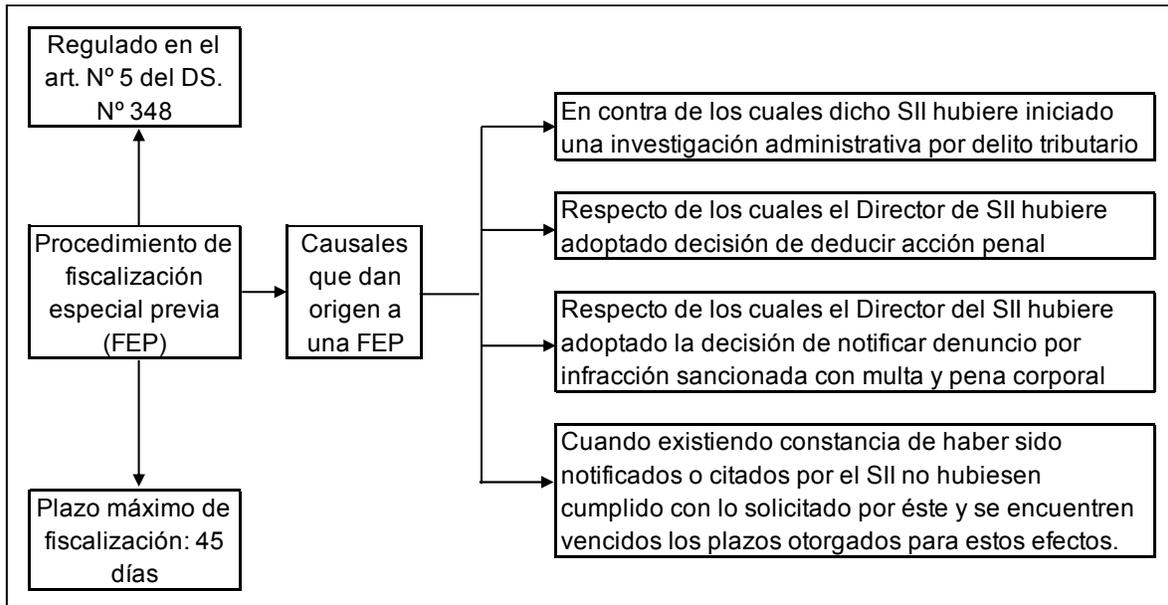
El SII realizará las fiscalizaciones en base a las solicitudes impugnadas y los casos seleccionados, los que pueden ser revisión de 48 hrs., devoluciones fuera del plazo a través del artículo 126 del Código Tributario y Auditorías post devolución.

A) Revisión de 48 hrs.



Fuente propia

Fiscalización Previa (FEP)



Fuente propia

B) Devoluciones fuera del plazo a través del art. 126 del Código Tributario

Corresponde a las solicitudes presentadas fuera del plazo establecido en el D.S. N° 348 de 1975, por lo que el contribuyente debe presentar un formulario 2117 solicitando la devolución de IVA exportador en conformidad al Art. 126 del Código Tributario. El plazo máximo para que el SII resuelva la solicitud es de seis meses.

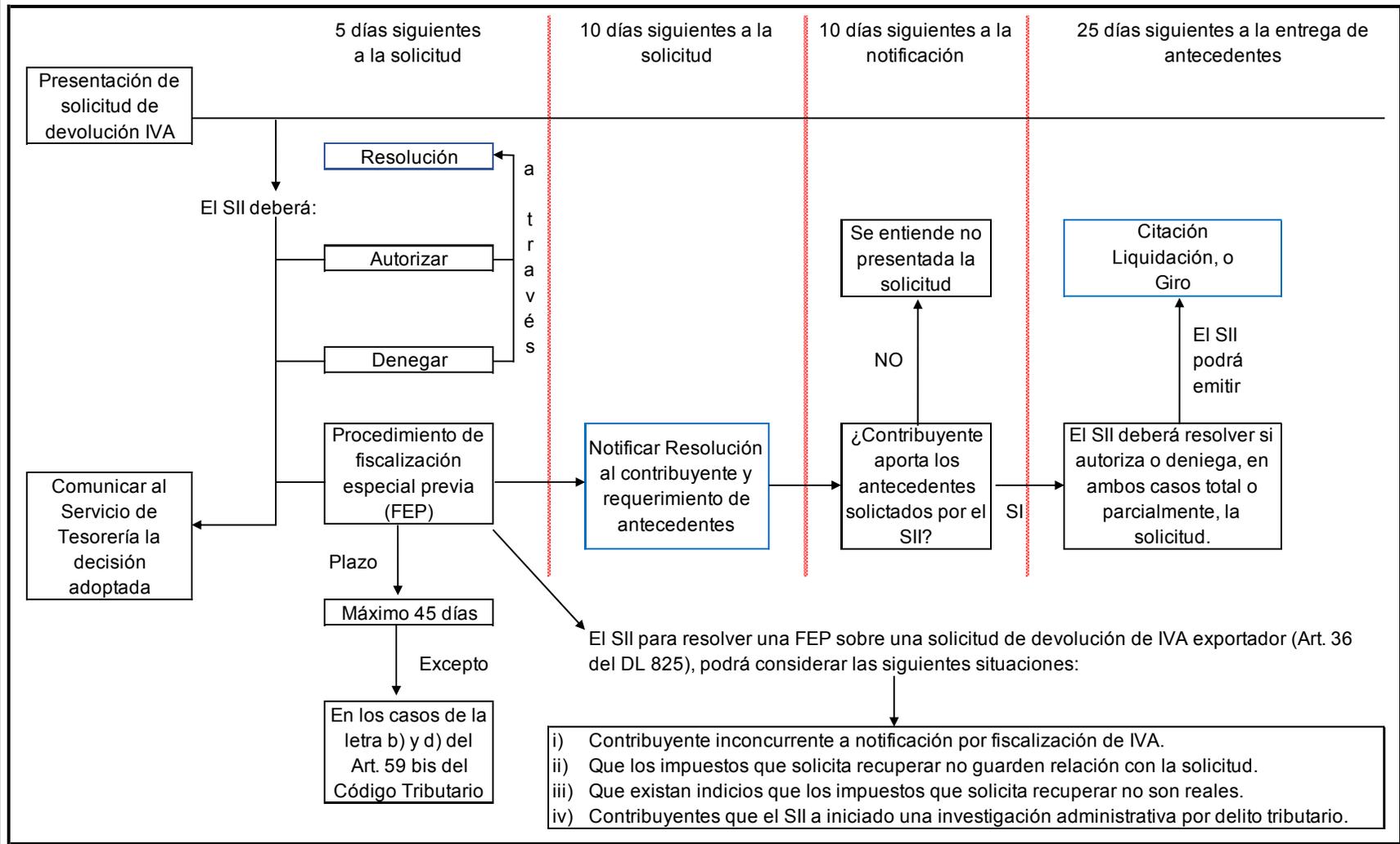
C) Auditorías post devolución.

Para dar un correcto cumplimiento al proceso de devolución del IVA exportador, se implementó las revisiones post devolución. El objetivo de estas revisiones es contar con mayor tiempo para realizar la fiscalización y a la vez son revisiones más profundas. El plazo máximo para las auditorías es de doce meses.

2.8. PROCEDIMIENTO GENERAL DE DEVOLUCIÓN O RECUPERACIÓN (PGDR)

El PGDR está regulado en los artículos 80° al 85° del DL N° 825 de 1974 y en la Circular N° 61 del 11 de septiembre de 2020, atendiendo a las modificaciones introducidas por la Ley 21.210 de febrero del 2020.

De acuerdo a lo señalado en el artículo 36° inciso 4 del DL. 825 los contribuyentes que presten servicios a personas sin domicilio o residencia en el país, que sean calificados como exportación de acuerdo a lo establecido en el N° 16 letra E, del artículo 12 deberán solicitar su reembolso por el IVA Crédito Fiscal de acuerdo al Procedimiento General de Devolución o Recuperación, cuyos pasos se presentan en el siguiente esquema:



Fuente propia

3. DESARROLLO Y RESULTADOS

3.1. LOS INCONVENIENTES PARA REALIZAR UNA FISCALIZACIÓN A LAS EXPORTACIONES DE SERVICIOS TANTO TRADICIONALES COMO NO TRADICIONALES Y DIGITALES.

Como se comentó en el capítulo I de este trabajo, los exportadores de servicios tanto tradicionales como no tradicionales y digitales tienen derecho a recuperar el IVA C.F. recargado al adquirir bienes o en la utilización de servicios destinados a su actividad. Para ello, se deben presentar las solicitudes correspondientes al SII, quien se encargará de realizar las fiscalizaciones pertinentes, aprobando o rechazando las solicitudes.

Los servicios en general, se caracterizan por el carácter simultáneo de su prestación y su consumo, por lo que la transacción tiene lugar en un instante y en un espacio determinado, siendo muy difícil para el SII poder realizar las fiscalizaciones pertinentes de devolución de IVA exportador. Otro factor que lo vuelve más complejo aún es el aumento de las exportaciones de servicios y la diversidad de nuevos servicios que se van creando.

La problemática a resolver, estará centrada en conocer los planes de fiscalización que realiza el SII a las exportaciones de servicios tanto tradicionales como no tradicionales y digitales, además contar con un check list de los documentos que se solicitarán en un proceso de fiscalización y, por último, identificar los cambios en las fiscalizaciones producto de la Ley N° 20.956, más conocida como “Ley de Impulso a la Productividad”.

3.2. PLANES DE FISCALIZACIÓN PARA DEVOLUCIÓN DE IVA A LOS EXPORTADORES DE SERVICIOS.

El SII mediante circular N° 70 del 31 de diciembre del 2009 impartió instrucciones sobre procedimientos administrativos y de fiscalización referidos a solicitudes de devolución de IVA exportadores.

El SII estableció los planes de fiscalización que realizará a las solicitudes de devolución de IVA exportador impugnadas y casos seleccionados, no haciendo distinción entre exportación de bienes y exportación de servicios, dichos planes pueden ser:

3.2.1. REVISIÓN DE 48 HRS.

Este tipo de revisión, está enfocada principalmente en revisar los antecedentes que respaldan el derecho a uso del IVA crédito fiscal y el IVA débito fiscal declarado, los documentos de base o respaldo de las exportaciones efectuadas, así como también la verificación de las actividades desarrolladas por el contribuyente.

El contribuyente seleccionado para revisión de 48 hrs, tiene como plazo para presentar los antecedentes solicitados hasta el día hábil siguiente al de la presentación de la solicitud y la revisión se efectúa en las oficinas del SII.

Con la Reforma Tributaria de la Ley 20.780, el SII ha implementado el expediente electrónico como medio para que los contribuyentes aporten los antecedentes solicitados en las fiscalizaciones. Esta herramienta sirve para que el

contribuyente pueda interactuar de manera virtual con el SII, no existiendo la necesidad de asistir a las oficinas del ente fiscalizador

Una de las mayores dificultades de este tipo de revisión es lo acotado del tiempo para dar cumplimiento a los requerimientos de fiscalización, por lo que se recomienda a los contribuyentes mantener disponibles los antecedentes que deba presentar ante una eventual revisión de 48 hrs.

3.2.2. FISCALIZACIÓN ESPECIAL PREVIA (FEP).

La FEP es otro tipo de plan de fiscalización que puede realizar el SII con motivo de las solicitudes de devolución de IVA por exportación de servicios, esta fiscalización se encuentra regulada en el art. N° 5 del D.S. 348 de 1975, aplicándose a los exportadores por las siguientes causales:

- a. En contra de los cuales el Servicio de Impuestos Internos hubiere iniciado una investigación administrativa por delito tributario.
- b. Respecto de los cuales el Director del Servicio hubiere adoptado la decisión de deducir acción penal.
- c. Respecto de los cuales el Director del Servicio hubiere adoptado la decisión de notificar denuncia por infracción sancionada con multa y pena corporal.
- d. En que existiendo constancia de haber sido notificados o citados por el Servicio no hubiesen cumplido con lo solicitado por éste y se encuentren vencidos los plazos otorgados para estos efectos.

El plazo máximo para resolver una revisión FEP es de 45 días, contados desde el día siguiente a la solicitud, salvo en los siguientes casos que se establecen en las letras b) y d) del artículo 59 bis del Código Tributario:

b) Contribuyentes que incurran reiteradamente en las infracciones establecidas en los números 6, 7, ó 15 del artículo 97 del Código Tributario.

d) Contribuyentes que estén formalizados o acusados conforme al Código Procesal Penal por delito tributario o sean condenados por este tipo de delitos mientras cumpla su pena.

3.2.3. AUDITORIAS POST DEVOLUCIÓN.

De acuerdo a los cruces que realiza el SII, existen solicitudes de devolución de IVA por exportación de servicios con observaciones menores en la primera etapa de fiscalización (48 hrs.) que representan un bajo riesgo de contingencia, por lo que la devolución es aprobada en primera instancia, sin embargo, el SII tendrá la facultad de revisar la solicitud de devolución mediante un proceso de auditorías post devolución y de esta forma abarcar un rango más amplio de revisión, la que no es posible realizar en la revisión de 48 hrs., dado lo acotado de los plazos.

El objetivo de este tipo de revisión es contar con mayor tiempo para poder efectuar la fiscalización, aumentando el alcance y profundidad de la auditoría.

Este tipo de revisiones se efectúan en un plazo máximo de doce meses, logrando que el SII tenga la posibilidad de contar con más antecedentes disponibles en sus bases datos y de tener más tiempo para efectuar la revisión.

3.2.4. DEVOLUCIONES FUERA DEL PLAZO A TRAVÉS DEL ART. 126 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.

Este tipo de revisión se efectúa cuando el contribuyente presenta la solicitud de devolución de IVA por exportación de servicios fuera del plazo establecido en el D.S. N° 348 de 1975, por lo que el contribuyente debe presentar un Formulario 2117 solicitando la devolución de IVA exportador en conformidad al Art. 126 del Código Tributario.

El SII tendrá un plazo máximo de seis meses para resolver la petición administrativa del contribuyente.

Este tipo de revisión al igual que la Auditoría post devolución ayuda a que el SII tenga más tiempo para efectuar la fiscalización y que cuente con más información disponible en sus bases de datos.

3.3. OTROS PLANES DE FISCALIZACIÓN:

El SII durante los últimos años comenzó a implementar su Modelo de Gestión de Cumplimiento Tributario, basado principalmente en los riesgos y centrando como principal foco el análisis del comportamiento de los contribuyentes.

De acuerdo a este nuevo modelo, surgen nuevas acciones de revisión, las cuales son:

3.3.1. REVISIONES DE CUMPLIMIENTO²⁸:

Este tipo de fiscalización corresponde mayoritariamente a las revisiones de diferencias certeras o con alto nivel de certeza respecto a la causa u origen del riesgo específico que se está controlando. Además, este tipo de revisión puede darse por IVA y Renta.

3.3.2. REVISIONES DE RIESGO²⁹:

Consiste en diferentes actividades de control realizadas a contribuyentes y cuya finalidad, es el análisis y caracterización de diferentes riesgos de incumplimiento tributario, eventuales figuras de evasión y la comprobación de diferentes hipótesis de incumplimiento, asociadas a la declaración y pago de impuestos. Este tipo de revisión también puede darse por IVA y Renta.

Es importante señalar, que las revisiones de cumplimiento y riesgo que realiza el SII, no incluyen planes específicos para contribuyentes exportadores de servicios, que no soliciten la devolución de IVA exportador contenida en el artículo 36 del Decreto Ley N° 825 de 1974.

²⁸ SII (SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS). PGCT 2018. [en línea]. Santiago, Chile. Recuperado en <https://www.sii.cl/sobre_el_sii/plan_cumplimiento_tributario2018.pdf>. Consultado el 03 de abril de 2021.

²⁹ SII (SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS). PGCT 2018. [en línea]. Santiago, Chile. Recuperado en <https://www.sii.cl/sobre_el_sii/plan_cumplimiento_tributario2018.pdf>. Consultado el 03 de abril de 2021.

3.4. DOCUMENTOS A PRESENTAR EN LOS PROCESOS DE FISCALIZACIÓN REFERIDOS A SOLICITUDES DE DEVOLUCIÓN DE IVA EXPORTADORES DE SERVICIOS.

Los contribuyentes que presenten ante el SII la solicitud de devolución de IVA por exportación de servicios, previamente calificados como exportación, deberán mantener disponibles documentos de respaldo que podrían ser solicitados por el ente fiscalizador. La documentación de fondo a entregar, dice relación evidenciar la existencia del servicio, que al ser inmaterial o abstracto, es más difícil de medir y corroborar, asimismo el contribuyente debe contar con la documentación de forma que sustenta la exportación del servicios y que correspondería a la parte material o concreta de la operación, que puede ser obtenida de manera más fácil y es más simple de medir.

3.4.1. DOCUMENTACIÓN DE FONDO.

En las fiscalizaciones de devolución de IVA exportador, por servicios calificados como exportaciones, lo más complejo es probar la efectividad de la prestación de servicio, donde el peso de la prueba recae en el contribuyente. El SII emitió la Res. Exenta N° 7 del 10 de enero de 2008, en la cual se detallan los documentos que deben mantener los contribuyentes ante un proceso de fiscalización por devolución de IVA exportador con el fin de verificar la efectividad del servicio. La información a presentar es:

- Documentación que respalde la prestación efectiva del servicio, en cuanto a su existencia real y al monto o valor de la prestación, en particular contratos

y sus modificaciones, órdenes de trabajo y toda la documentación tributaria que de cuenta de la operación.

- Registro de Operaciones, que contemple la información relacionada con el servicio, cualquiera sea la forma en que los servicios se presten o sean remitidos al exterior, ya sea a través de medios físicos o electrónicos (correo electrónico, portal o sitio de Internet y servicios file transfer protocol “ftp”), que permitan acreditar la prestación efectiva del servicio y su prestación o envío al exterior, según lo establece el N° 7 de la Resolución N ° 2.511, de 16 de mayo de 2007, del Servicio Nacional de Aduanas.

El Registro de Operaciones deberá contener como mínimo la siguiente información:

- Fecha de la prestación o remisión de los servicios al exterior.
- Identificación del beneficiario del servicio (nombre completo o razón social).
- País de residencia o domicilio del beneficiario del servicio.
- Código del servicio prestado, según anexo Resolución N° 2.511, de 2007, del Servicio Nacional de Aduanas.
- Contrato de prestación de servicios, orden del servicio u otro documento que de cuenta del acuerdo de prestación del servicio.
- Identificación, fecha y tipo de documento mediante el cual el cliente solicita o acuerda el servicio.

- Indicar si existe algún tipo de relación con el cliente en la forma de agencia, sucursal u otra forma de establecimiento permanente, en concordancia con el Art. 38º, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, según la tipología indicada en el Suplemento de las Declaraciones Juradas publicado por el SII.

3.4.2. DOCUMENTACIÓN DE FORMA.

El SII emitió ha emitido jurisprudencia, en la que establece los documentos que deben presentar y mantener los contribuyentes que soliciten la devolución de IVA exportador por servicios calificados como exportaciones, los cuales son:

3.4.2.1. Res. Exenta N° 7 del 10 de enero de 2008.

- El servicio que se exportó debe estar calificado previamente por el Servicio Nacional de Aduanas, de acuerdo a lo establecido en la Res. Exenta N° 2511 del 2007, por lo que debe estar en el “listado de clasificación de servicios de exportación” y tener asociado su código correspondiente, código que debe ser indicado en la Declaración Jurada a que se refiere la Resolución Exenta N ° 23 del 19 de junio de 2001.

En el caso que el servicio no se encuentre en el listado que mantiene el Servicio Nacional de Aduanas, se deberá realizar la solicitud y presentar los documentos para que este ente competente evalúe si cumple con los requisitos para considerarlo como un servicio exportable.

- Copia del o los Documentos Únicos de Salida (DUS) y Documentos Únicos de Salida Simplificados (DUSSI), por servicios exportados en el mes anterior, cuando corresponda, que indique el “Código de Servicio Calificado”.
- En el caso que el envío del soporte material o de los elementos accesorios del servicio se haya realizado mediante “courier” o correo rápido, el comprobante de transporte deberá tener expresado el detalle del servicio que se exportó.
- Otros antecedentes que, de acuerdo al tipo del servicio prestado, pudieran ser necesarios para acreditar la operación.

3.4.2.2. Res. Exenta SII N° 61, de fecha 12 de julio de 2017, modificada por la Res. Exenta SII N° 68 de fecha 31 de julio de 2017.

Mediante estas resoluciones se creó el Registro de Compras y Ventas, eximiendo a los contribuyentes que en ella se indican de la obligación de llevar libro de compras y ventas, o solamente de compras. El registro es confeccionado por el SII y se encuentra operando desde el período tributario de agosto de 2017. Con esto, exime a los contribuyentes de mantener el libro de compras y ventas. Lo anterior quedó incorporado en el D.L. N° 825, en su artículo 59 por disposición de la Ley N° 21.210 publicada en el Diario Oficial el 24 de febrero de 2020.

3.4.2.3. Res. Exenta N° 80, de 28 de junio de 2019.

El SII estableció, en el marco de la Ley de Productividad, un procedimiento de identificación para los contribuyentes catalogados como exportadores de servicios, como requisito para poder hacer uso del beneficio contemplado en el inciso 4°, del artículo 36, del

Decreto Ley N° 825 de 1974. Por ello, al momento de presentar la solicitud de devolución de IVA exportador F3600, los contribuyentes deberán previamente, estar identificados y tener registrado el atributo correspondiente en las bases de datos del SII, en caso de no estar registrado como exportador de servicios en las bases correspondientes, la operación sigue siendo exenta de IVA, sin embargo, el contribuyente exportador no podrá acceder al beneficio de la devolución de IVA exportador.

3.4.2.4. Res. Exenta N° 81, de 28 de junio de 2019.

En conjunto con la Resolución mencionada anteriormente y también bajo el ámbito de la Ley de Productividad, El SII emitió Res. N° 81 que vino a complementar la Res. Exenta N° 208 del 2009, la cual fija el procedimiento de solicitud de devolución de impuestos, que deben presentar los exportadores al SII.

Los contribuyentes prestadores de servicios, que actúen bajo la modalidad de exportación de servicios prestados y utilizados íntegramente en el exterior, deberán cumplir los siguientes requisitos, para la presentación de la solicitud de devolución de IVA Exportador:

- a) Haber emitido la factura de exportación, por los servicios prestados.
- b) La devolución del IVA C.F. sólo procederá respecto del impuesto soportado al adquirir bienes o recibir servicios destinados exclusivamente a la exportación de servicios.
- c) El servicio que se exporta, de haberse prestado o utilizado en Chile, hubiese estado gravado efectivamente con IVA, de acuerdo a lo señalado en el artículo 2 N° 2 o el artículo N° 8, ambos del D.L. N° 825 de 1974.

d) En el país en que se preste o utilice el servicio respectivo debe aplicarse un impuesto de similar o idéntica naturaleza al IVA, por lo que debe cumplir los siguientes requisitos copulativos:

- El impuesto debe ser un pago obligatorio de dinero que exige la autoridad competente del Estado extranjero.
- El impuesto debe tener carácter interno.
- El impuesto debe gravar la prestación de servicios.
- El impuesto debe ser de aquellos que la ley obligue o admita que su monto sea incluido en el precio total.
- El prestador del servicio debe ser el sujeto obligado y responsable de la declaración y pago del impuesto ante el organismo fiscalizador y/o recaudador.
- El servicio no debe encontrarse exento o ser objeto de alguna franquicia o liberación, en el país en que se preste y utilice.

Además, en la misma resolución se señala que corresponde al contribuyente aportar los antecedentes que permitan acreditar la efectividad del tributo aplicado en el país extranjero y su naturaleza, con la salvedad que los funcionarios del SII deberán agotar todos los medios con el fin de verificar la veracidad y corrección de los antecedentes aportados.

Por último, los contribuyentes que soliciten la devolución de IVA exportador por servicios calificados como exportaciones deberán mantener los documentos que sustentan la devolución de impuestos, tales como: declaraciones de ingreso (DIN), comprobantes de pagos, entre otros documentos.

A continuación, se presenta un ejemplo de exportación de servicios y los documentos que debería mantener disponible el contribuyente ante una eventual revisión del ente fiscalizador.

1.- Sociedad Z Limitada presta servicio de filmación de comercial para exhibirse en Colombia. Por el servicio prestado se pacto un valor de USD 200.000,00

La sociedad Z presentó a través de la página web del SII F-3600 “solicitud de devolución IVA exportador” y F-3601 “detalle de exportaciones de bienes y servicios” solicitando una devolución de IVA exportador de \$25.000.000 por el período de noviembre 2020.

Ante una eventual fiscalización del SII, La sociedad Z deberá tener presente lo siguiente:

- Previo a la solicitud de devolución de IVA exportador, la sociedad Z tiene que haber presentado F-2117 ante el SII para que sean catalogados como exportadores de servicios y que tenga registrado en las bases de datos del SII el atributo correspondiente.
- La sociedad Z antes de presentar la solicitud de IVA exportador tiene que revisar que el servicio de filmación de comercial de haberse prestado o utilizado en Chile, hubiese estado gravado con IVA. El servicio de filmación de comercial se encuentra gravado en Chile de acuerdo al artículo 2º del D.L. 825.
- La sociedad Z debe verificar que el servicio de filmación de comercial se encuentra en el listado de servicios de exportación que mantiene el Servicio

Nacional de Aduana. Dicho servicio se encuentra en el listado de Aduana clasificado en el código N° 00160151 “Servicios de filmación de películas cinematográficas para promoción o publicidad (comerciales).

Los documentos que debe tener disponible son los siguientes ante una eventual fiscalización:

- Para validar la efectividad del servicio, se puede aportar contrato con la empresa colombiana, fotografías de las filmaciones, presupuesto del proyecto. Además, el SII podría solicitar acreditar el pago por parte del cliente y aportar el comercial a través de algún medio de almacenamiento de datos.
- Documento Único de Salida por la exportación del comercial que se exhibirá en Colombia.
- Factura de Exportación
- Declaraciones de ingresos y sus comprobantes de pago, en el caso que hubiere importaciones.
- En el caso de existir en el registro de compras proveedores observados, ya que pueden ser no declarantes o subdeclarantes de IVA, el SII podrá solicitar que se acredite el pago de las facturas de acuerdo a lo establecido en el artículo 23 N° 5 del DL 825, de 1974.
- La sociedad Z debería acreditar ante el SII que el servicio de filmación de comerciales, se le aplica un impuesto de similar o idéntica naturaleza al IVA en Colombia. Lo que se acreditará con la información proporcionada por la administración tributaria de Colombia y normativa vigente en dicho país.

4. CONCLUSIÓN.

Durante los últimos años la exportación de servicios ha tomado un rol protagónico en la economía chilena, a tal punto que se han implementado políticas para que las empresas y personas tengan más facilidades desde el punto de vista de la tramitación así como también el que tengan un mayor conocimiento y acceso a las franquicias tributarias relacionadas con exportaciones.

Los exportadores de servicios tienen varios beneficios tributarios, entre los que destacan la exención del Impuesto al Valor Agregado, contenida en el artículo 12, letra E, N° 16 del DL 825, de 1974, exención que busca no traspasar los impuestos en las ventas al extranjero y disminuir los precios, para que sean más competitivos. El otro beneficio es la recuperación del IVA crédito fiscal asociado a las exportaciones de servicios, según lo dispuesto por el artículo 36 del mismo cuerpo legal.

Los contribuyentes que realicen exportaciones de servicios y que soliciten ante el SII la devolución de IVA crédito fiscal asociado a dichas exportaciones tienen que estar en conocimiento que serán fiscalizados para verificar si la devolución solicitada es procedente.

Dentro de los planes de fiscalización que tiene el SII para las devoluciones de IVA exportador, la revisión de 48 hrs es la más recurrente, donde el tiempo es muy escaso, por lo que los contribuyentes deberán mantener disponible los antecedentes que respaldan la solicitud de devolución.

En las fiscalizaciones por solicitud de devolución de IVA crédito fiscal por exportación de servicios, lo más complejo es poder validar la efectividad del servicio exportado, por ello los contribuyentes deben contar con la mayor cantidad de documentos, los que pueden ser; contratos, correos, fotografías, videos, presupuestos, órdenes de trabajo y toda la documentación que de cuenta de la operación.

Es importante mencionar que el Servicio Nacional de Aduana es el organismo que tiene la facultad de calificar una exportación de servicios como tal. Debido a esto, el SNA emitió la Resolución N° 2.511 de fecha 16 de mayo de 2007, la cual establece los requisitos, obligaciones y normas de control para que un servicio sea calificado como exportación. Respecto a este punto el SII no ha implementado planes de fiscalización para contribuyentes que realicen exportaciones de servicios, donde el servicio exportado no es habido en el “listado clasificación de servicios de exportación” y tampoco cuenta con una resolución en particular del Servicio Nacional de Aduana, lo que genera contingencias a nivel de impuestos, ya que dichos contribuyentes no podrían acceder al beneficio de la exención contenida en el artículo 12, letra E, N° 16 del DL 825, de 1974, quedando las exportaciones de servicios afectas al Impuesto al Valor Agregado.

Otro punto relevante, tiene relación con los contribuyentes que realizan exportaciones de servicios y operaciones gravadas en Chile, utilizando el IVA crédito fiscal por los servicios exportados para disminuir su IVA débito fiscal. Estos contribuyentes no son considerados en los procesos de fiscalización específicas a las exportaciones, puesto que el contribuyente no califica para solicitar una

devolución de IVA exportador, dada la inexistencia de remanentes de IVA crédito fiscal. Asimismo, tampoco se valida que las eventuales exportaciones que declara el contribuyente efectivamente correspondan a exportaciones calificadas como tal por el SNA. Es decir, el SII verifica solamente en los casos en que exista una solicitud de devolución.

La ley N° 20.956 del 2016, la que tuvo por objeto impulsar la productividad del país, modificó el artículo 36 del Decreto Ley N° 825 de 1974, permitiendo el acceso a los beneficios de dicho artículo a los prestadores de servicios, siempre que éstos sean prestados y utilizados íntegramente en el extranjero y hubiesen estado afectos al Impuesto al Valor Agregado de haberse prestado o utilizado en Chile. Lo anterior, sólo en la medida que en el país en que se hayan prestado o utilizado los servicios se aplique un impuesto interno de idéntica o similar naturaleza al establecido en el Decreto Ley N° 825 de 1974, circunstancia que se acreditará en la forma y condiciones que determine el SII. Para validar lo anterior, el ente fiscalizador emitió la Circular N° 50 del 06 de octubre de 2017 y Res. Exenta N° 81 de fecha 28 de junio de 2019, las cuales no han sido claras ni precisas en relación a los documentos que debe presentar el contribuyente ante una fiscalización por devolución de IVA por exportación de servicios con el fin de verificar que en el país en que se hayan prestado o utilizado los servicios se aplique un impuesto interno de idéntica o similar naturaleza al IVA.

Por las modificaciones incorporadas en la Ley 20.956, el SII emitió la Res. Exenta N° 80 del 28 de junio de 2019, en la que estableció que los contribuyentes deben presentar un formulario 2117 solicitando inscribirse como exportadores de

servicios y si se autoriza la identificación, el SII deberá registrar el atributo de exportador en sus sistemas, requisito que será necesario para poder hacer uso del beneficio contemplado en el inciso 4° del artículo 36 del Decreto Ley N° 825 de 1974. Si bien la obligación de inscribirse en el registro de exportadores de servicios no nace en la Ley, este requisito se encuentra establecido mediante resolución exenta.

Para analizar el punto precedente se solicitó al SII por Ley de Transparencia, información sobre la cantidad de contribuyentes inscritos en el registro de exportadores, evidenciándose que desde abril 2019 a octubre 2020 solo se habían inscrito 92 contribuyentes. De las cifras aportadas se puede concluir que el número de inscritos es bajo en relación a la cantidad de exportaciones cursadas en un período.

En conjunto con lo mencionado anteriormente y teniendo en cuenta las medidas y planes de fiscalización, se puede señalar que existe un adecuado control de los riesgos en el proceso de solicitudes de devolución de IVA exportador, no obstante, estas medidas pueden y deben ser monitoreadas y modificadas en función de las nuevas tecnologías de información, considerando también a los exportadores de servicios que no solicitan el beneficio del inciso 4° del artículo 36 del Decreto Ley N° 825 de 1974, incluyendo como medida de control una permanente actualización de los nuevos servicios y las nuevas formas de prestación de dichos servicios, ya que podrían ser susceptibles de solicitar la devolución de IVA por exportación de servicios.

BIBLIOGRAFÍA

Autores

- Yañez Henríquez, J. (2014). Impuesto al valor agregado: eficiencia y crecimiento. *Revista de Estudios Tributarios CET U de Chile*, N° 9, pág. 248 y 249.
- Emilfork, Soto E. 1999 “Impuesto al Valor Agregado” (El Crédito Fiscal y Otros Estudios). Editorial Jurídica Congreso, Página 13.
- Contreras, H, González, L 2008., Curso Práctico de IVA, 6° Edición.
- Villanueva, C. 2008. “Los contratos de servicios”. Madrid, La Ley. pp. 39-40.
- Lorenzetti, Ricardo. Tratado de los contratos. pp. 580-590.
- Villanueva Lupión, Carmen. Op. cit. pp. 40.
- Lerma A., Márquez E., 2010 “Comercio y Marketing internacional”. México D.F., pp 539.
- Piña J. 2003 “Globalización y Servicios, La apuesta que Chile aún no ha hecho”. Santiago. pp 160.
- Flores Durán, G. (2011-11). Centro de Estudios Tributarios Universidad de Chile, Exportación de Servicios.

Decretos

- Decreto Ley N° 825 del 30 de noviembre de 1976, Ley sobre Impuesto a ventas y servicios.
- Decreto Ley N° 824 del 27 de diciembre de 1974, Ley sobre Impuesto a la Renta.
Decreto Supremo N° 348 del 28 de mayo de 1975.

Leyes

- Ley N° 20.956 del 26 de octubre de 2016. Establece medidas para impulsar la productividad.

- Ley N° 20.780 del 29 de setiembre del 2014. Reforma tributaria que modifica el sistema de tributación de la renta e introduce diversos ajustes en el sistema tributario.
- Ley N° 21.210 del 24 de febrero de 2020. Moderniza la Legislación Tributaria.

Circulares

- Circular N° 70 del 31 de diciembre de 2009. Instrucciones sobre procedimientos administrativos y de fiscalización referidos a solicitudes de devolución de IVA exportadores. Reemplaza Circular N° 37, de 2001.
- Circular N° 50 del 06 de octubre de 2017. Instruye sobre las modificaciones incorporadas por la Ley N° 20.956 al N° 16 de la letra E. del artículo 12°, y al artículo 36°, ambos del Decreto Ley N° 825, de 1974, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, que rigen a contar del 1° de noviembre de 2016.
- Circular N° 61 del 11 de septiembre de 2020. Imparte instrucciones sobre el procedimiento general de devolución o recuperación de los impuestos del D.L. N° 825 de 1974.

Resoluciones Exentas

- Resolución exenta N° 2.511 del 16 de mayo de 2007. Servicio Nacional de Aduanas. Establece normas, fija requisitos, obligaciones y normas de control para la calificación de un servicio como exportación.
- Resolución exenta N° 4482 del 09 de julio de 2012. Servicio Nacional de Aduanas. Establece normas, fija requisitos, obligaciones y normas de control para la calificación de un servicio como exportación
- Resolución exenta N° 7935 del 18 de diciembre de 2015. Servicio Nacional de Aduanas. Agregase el nuevo Anexo N° 2 "Tramitación electrónica de la solicitud para calificar servicios como exportación".
- Resolución exenta N° 2976 del 19 de mayo de 2016. Servicio Nacional de Aduanas.

- Resolución exenta N° 7192 del 24 de noviembre de 2016. Servicio Nacional de Aduanas. El servicio deberá ser realizado total o parcialmente en Chile a personas sin domicilio ni residencia en el país.
- Resolución Exenta N° 0990 del 10 de febrero de 2017. Servicio Nacional de Aduanas.
- Resolución exenta N° 52 del 30 de abril de 2019. Servicio de Impuestos Internos. Fija procedimiento de identificación como contribuyente catalogado como exportador de servicios prestados y utilizados totalmente en el extranjero.
- Resolución exenta N° 53 del 30 de abril de 2019. Servicio de Impuestos Internos. Complementa resoluciones Ex. SII números 208, de 2009 y 117, de 2011.
- Resolución exenta N° 80 del 28 de junio de 2019. Servicio de Impuestos Internos. Deja sin efecto Res. Ex SII N° 52, de 30.04.2019 y establece procedimiento de identificación como contribuyente catalogado como exportador de servicios prestados y utilizados totalmente en el extranjero.
- Resolución exenta N° 81 del 28 de junio de 2019. Servicio de Impuestos Internos. Deja sin efecto resolución Ex. SII N° 53, de 30.04.2019 y complementa resolución Ex. SII N° 208 de 2009.

Web

- <http://www.bcn.cl>_ Biblioteca del Congreso Nacional
- <http://www.sii.cl>_ Servicio de Impuestos Internos
- <http://www.aduana.cl>_ Servicio Nacional de Aduana
- <https://dpej.rae.es>_ Real Academia Española
- <https://www.subrei.gob.cl>_ Subsecretaría de Relaciones Económicas Internacionales

ANEXO N° 1: LISTADO DE SOLICITUDES PRESENTADAS AL SNA, PARA CALIFICACIÓN DE SERVICIO COMO EXPORTACIÓN, ENTRE ENERO 2018 Y OCTUBRE 2020.

N°	Fecha registro	Resultado	Glosa Servicio	Grupo o Código
1	09-01-18	Aprueba	Comision percibida de parte de empresas extranjeras comitentes por la venta en Chile de equipos y maquinarias fabricadas en Italia	'00160382
2	13-01-18	Rechazado	Servicios de inspección y control de calidad automotriz a vehiculos nuevos, que llegan a puertos Chilenos desde distintas partes del mundo	
3	12-01-18	Aprueba	Servicios de investigación y desarrollo sobre Botritys y demás hongos que presentan las flores de corte de exportación	'00130111
4	24-01-18	Aprueba	Servicio de asesoría e identificación de clientes finales a órdenes de compra realizadas con anterioridad por otra empresa representante de la extranjera en Chile	'00160382
5	16-03-18	Aprueba	Prestacion de servicio tecnico a los vehiculos vendidos en el país por Scania Chile	'01180406
6	02-03-18	Aprueba	Servicio de asesoría profesional, comercial y de gestión en áreas de exportación agropecuaria, fruticola y otras a fines	'00160381
7	06-03-18	Aprueba	Servicio de producción de filmaciones	'00240611
8	13-03-18	Aprueba	Intermediación en el diseño y coordinación de paquetes turísticos	'00920002
9	23-03-18	Rechazado	"intermerdiación en la contratación de servicios de contact center entre clientes domiciliados en Chile y una o mas empresas del grupo TP constituida en el exterior"	
10	26-03-18	Aprueba	Asesoría y consultoría para el funcionamiento de un programa (Software), que utiliza una empresa extranjera.	'00120101
11	26-03-18	Aprueba	Servicio de monitoreo y gestión de alarmas especializado sobre equipamiento de comunicaciones y plataforma oracle	'00120523
12	09-04-18	Rechazado	Consultoría de investigación y posterior desarrollo de metodologías y documentos técnicos en el área de sustentabilidad	
13	10-04-18	Aprueba	Servicios de publicidad Digital	'00160111
14	16-04-18	Rechazado	La solicitud no dice nada	
15	18-04-18	Aprueba	Servicio de soporte y continuidad operacional de redes y seguridad	'00120523
16	19-04-18	Rechazado	Montaje y puesta en marcha, sistema de protección catódica	
17	02-05-18	Aprueba	Servicio de cesión de espacios publicitarios destinados a banners en una pagina web propia que informa el valor del tipo de cambio en varios países.	'00120571
18	07-05-18	Rechazado	Arriendo de un barco para excursión a la Antartica	
19	07-05-18	Aprueba	Desarrollo de un modelo digital en 3D, a partir del escaneo de un modelo u objeto original en base a fotogrametría.	'00162109
20	08-05-18	Aprueba	Servicio de enrutamiento de datos (routing) y Servicio de almacenamiento temporal de caché de datos en servidores (edge caching).	'00120581 '00120533
21	18-05-18	Aprueba	Reclutamiento, evaluación y selección de personas para una empresa extranjera	'00160321
22	18-05-18	Rechazado	Instalación de servicio de telefonía skype for Business en los sitios definidos por el cliente	

N°	Fecha registro	Resultado	Glosa Servicio	Grupo o Código
23	24-05-18	Rechazado	Asesoramiento comercial para desarrollo de mercado de equipos especiales en climatización para la zona norte de Chile en áreas de minería e industria	
24	25-05-18	Aprueba	Servicio de promoción y oferta de paquetes turísticos	'00920003
25	22-06-18	Aprueba	Servicio de coordinación y organización de viajes, actividades asociadas e intermediación con proveedores extranjeros	'00920002
26	11-06-18	Aprueba	Servicio para mercado nacional de productos para la industria y minería, empresas metalmeccanica, ferreterías y distribuidores del rubro	'00160382
27	15-06-18	Aprueba	Servicio de diseñar, implementar y operar la estrategia de venta de los productos de Duracell International"	'00160382
28	25-05-18	Rechazado	Sms A2P Internacional (A2P)	
29	17-06-18	Rechazado	Servicio de registro y medición de variables físicas (vibraciones, energía infrarroja, velocidad del sonido en diferentes materiales), para la evaluación predictiva de maquinas y/o estructuras de carácter industrial	
30	21-06-18	Aprueba	Servicio de publicidad y asistencia dirigido a entregar información de productos de una empresa extranjera	'01200003
31	21-06-18	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
32	26-06-18	Aprueba	Servicio de correduría de reaseguros	'00710231
33	18-07-18	Rechazado	Obras de ingeniería y construcción de techumbres para cerezos	
34	24-07-18	Aprueba	Servicio de intercambio de estudiantes desde Chile a Canadá (comisionista)	'01200004
35	24-07-18	Aprueba	Servicio de comisionista para llevar artistas chilenos a ferias musicales en distintos países extranjeros	'00240692
36	23-05-18	Aprueba	Servicio de actividades para la comercialización de repuestos para la minería y la construcción.	'01200011
37	10-08-18	Rechazado	Antecedentes insuficientes.	
38	10-08-18	Aprueba	Servicio de comisionista comercial en productos del mar	'00160382
39	06-09-18	Aprueba	Servicio de promoción en Chile de los fondos de una empresa extranjera, preparando la estrategia, aspectos operativos, búsqueda e identificación de inversionistas institucionales y otros potenciales clientes	'00730021
40	20-09-18	Aprueba	Servicio de diseño de vestuario	'00162108
41	20-09-18	Aprueba	Servicio de comisionista comercial en productos del mar	'00160382
42	21-09-18	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
43	26-09-18	Aprueba	Servicio de asesoría en compraventa y fusiones de empresas chilenas, prestados a bancos comerciales y empresas en el extranjero	'00720201
44	08-10-18	Aprueba	Servicio de diseño y entrega de paquetes turísticos a la medida a un operador mayorista ubicado en el extranjero	'00920002
45	02-10-18	Aprueba	Servicio de promoción de cuotas en fondos mutuos extranjeros y el servicio de promoción de servicios de asesoría de inversión hacia clientes tanto en Chile, Perú y Colombia	'00730021
46	03-10-18	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
47	12-10-18	Rechazado	Capacitación de forma presencial al extranjero por la venta de maquinaria medica	
48	12-10-18	Aprueba	Servicio de soporte logístico inbound y outbound	'01180203
49	30-10-18	Rechazado	Servicios a producciones extranjeras que quieran venir a firmar a Chile	
50	09-11-18	Rechazado	Desarrollo de proyectos electricos, estudio de interferencias AC/DC, estudio de sistemas puesta a tierra.	
51	09-11-18	Rechazado	Servicio de buceo, soldadura submarina, montaje, reparaciones submarinas, operaciones submarinas en general	

N°	Fecha registro	Resultado	Glosa Servicio	Grupo o Código
52	09-11-18	Rechazado	Servicio de ingeniería para desarrollo de sistemas de protección catódica.	
53	16-11-18	Aprueba	Cruzamiento entre líneas para obtener híbridos o variedades con semillas	'00130101
54	26-11-18	Aprueba	Servicio de operar como empleador y dar soporte al personal de las empresas Trimble situadas en el extranjero	'00160321
55	03-12-18	Aprueba	Servicio de creación de diseños, moldes y bocetos digitales a ser vendidos en una plataforma digital	'00162110
56	13-12-18	Aprueba	Servicio de registro o nómina de empleados para clientes (empresas extranjeras) que desean contratar empleados en Chile y ejecutar la nómina sin establecer primero una sucursal o subsidiaria en Chile	'00160321
57	20-12-18	Aprueba	Servicio de intermediación en la venta de piezas de aviones, helicópteros, equipos y máquinas	'00160382
58	02-01-19	Aprueba	Servicio de comisionista por comercialización de maquinarias e insumos eléctricos y electromecánicos	'00160382
59	18-01-19	Aprueba	Servicio de referenciamiento de clientes y estrategia para ofrecer los productos y servicios que presta Travel Reservations a nivel internacional	'00920003
60	23-01-19	Aprueba	Servicio de comisionista en promoción y venta de productos financieros	'00160382
61	13-02-19	Rechazado	Faena de vacunación de peces	
62	13-02-19	Aprueba	Servicios de corretaje de reaseguros	'00710231
63	15-02-19	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
64	11-04-19	Aprueba	Servicio de asesoría en gestión logística de mudanzas internacionales	'00160371
65	18-02-19	Aprueba	Servicio de reproducción y desarrollo de material madre para la generación de plantas hortofrutícolas	'00130141
66	21-02-19	Aprueba	Servicios de diseño de arquitectura para proyectos de edificación no residencial	'00110412
67	21-02-19	Aprueba	Servicio de entrega de mensajería SMS masiva a través de una plataforma y API web	'00230301
68	25-02-19	Aprueba	Servicio de análisis experimentales de laboratorio que permitan obtener información respecto de la composición genética, elementos externos idóneos para el desarrollo de las semillas y condiciones de reproducción de las mismas	'00130101
69	25-02-19	Rechazado	Cursos de andragogia y formación de facilitadores, de manera presencial	
70	25-02-19	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
71	01-03-19	Aprueba	Comisionista por promoción y mediación	'00160382
72	11-03-19	Aprueba	Servicio de recibir, resumir y evaluar potenciales inversiones creando un modelo de valoración financiera para cada transacción, incluyendo proyección de resultados y análisis de rentabilidad	'00160311
73	11-03-19	Rechazado	Consultoría en recubrimientos industriales y marinos, y servicios industriales en destino	
74	11-04-19	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
75	11-04-19	Aprueba	Servicio de administración de cartera de inversión	'00730031
76	11-04-19	Aprueba	Servicio de Tour Operador que ofrece servicios de promoción y difusión de destinos turísticos nacionales y extranjeros a través de diseños de programas de viajes que incluyen las prestaciones de diversos servicios para conformar la prestación específica a la que acceden los usuarios finales o la agencia de viajes que los coordina	'00920002

N°	Fecha registro	Resultado	Glosa Servicio	Grupo o Código
77	11-04-19	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
78	22-04-19	Aprueba	Servicio de captura automatizada de la información y la monitorización remota de las líneas de producción	'00120523
79	06-05-19	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
80	02-05-19	Aprueba	Servicio de flete interno	'01180101
81	16-05-19	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
82	16-05-19	Aprueba	Servicio de intermediación comercial	'00160382
83	16-05-19	Aprueba	Servicio de predicciones en tiempo real para energía solar y eólica, en base al modelamiento matemático, y luego, el monitoreo de las condiciones meteorológicas en tiempo real	'00120231
84	29-05-19	Aprueba	Servicio de intermediación comercial entre proveedores extranjeros y clientes en Chile	'00160382
85	04-06-19	Aprueba	Servicio de soluciones tecnológicas en seguridad de información, dirigido a licencias	'00120561
86	07-06-19	Aprueba	Servicio de comisionista comercial	'00160382
87	14-06-19	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
88	14-06-19	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
89	24-06-19	Aprueba	Servicio de Implementación de TLS 1.2 (Transport Layer Security) en plataforma IBM i 7.2	'00120101
90	14-06-19	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
91	24-06-19	Aprueba	Servicio de asesoramiento de riesgo financiero, de seguros y de transporte para productos chilenos y peruanos a un corredor de seguros ubicado en Alemania	'00710241
92	03-07-19	Aprueba	Servicio de diseño de programas turísticos en Chile para empresas de operación turística extranjeras	'00920002
93	08-07-19	Aprueba	El servicio corresponde a una plataforma en la nube (web) para la gestión y trazabilidad del paciente para organizaciones de salud y el almacenamiento de estudios imagenológicos	'00120561
94	08-07-19	Aprueba	Servicio de agente prestado por bancos para operaciones financieras denominados créditos sindicados	'0720206
95	18-07-19	Aprueba	Servicio de asesoría en ingeniería de reparación y mantención	'00110594
96	23-07-19	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
97	23-07-19	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
98	24-07-19	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
99	28-08-19	Aprueba	Servicios de ingeniería para la identificación de oportunidades de mejora en equipos y/o procesos para distintas industrias.	'00110595
100	03-09-19	Aprueba	1. Servicios de consultoría para creación de software a medida para clientes extranjeros". 2. "Servicio de revisión de la literatura existente sobre mantenimiento de confidencialidad, inspección de riesgo, condiciones de monitoreo, gestión de activos, todos relevantes para la fabricación de semiconductores en sistemas de energía, desarrollo de recomendaciones para métodos de gestión de activos tácticos y estratégicos que sean efectivos para mejorar la confiabilidad de la fabricación de semiconductores de sistemas de energía, desarrollo de un modelo de sistema de energía y una línea de semiconductores, realizar simulaciones utilizando el modelo desarrollado en las tareas anteriores para evaluar los posibles beneficios e implementar los métodos identificados y establecer conclusiones en base a la simulación realizada, efectuando recomendaciones de implementación	'00120101 Y 00120231

N°	Fecha registro	Resultado	Glosa Servicio	Grupo o Código
101	12-08-19	Aprueba	"Servicio de revisión de la literatura existente sobre mantenimiento de confidencialidad, inspección de riesgo, condiciones de monitoreo, gestión de activos, todos relevantes para la fabricación de semiconductores en sistemas de energía, desarrollo de recomendaciones para métodos de gestión de activos tácticos y estratégicos que sean efectivos para mejorar la confiabilidad de la fabricación de semiconductores de sistemas de energía, desarrollo de un modelo de sistema de energía y una línea de semiconductores, realizar simulaciones utilizando el modelo desarrollado en las tareas anteriores para evaluar los posibles beneficios e implementar los métodos identificados y establecer conclusiones en base a la simulación realizada, efectuando recomendaciones de implementación	'00720201
102	12-08-19	Aprueba	Servicios de asesoría en compra, venta y fusiones de empresas chilenas a personas naturales, personas jurídicas y cualquier otro tipo de cliente en el extranjero	'00720202 '00720203 '00720204
103	16-09-19	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
104	04-09-19	Aprueba	Servicio de logística y remolque para aeronaves extranjeras en tránsito por Chile	'01180416
105	13-09-19	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
106	13-09-19	Aprueba	Servicio de referenciamiento, presentación de cartera de cliente y generador de contactos en la búsqueda de potenciales clientes para empresas extranjeras	'00160382
107	13-09-19	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
108	24-09-19	Aprueba	Servicio de captación y referencia de clientes	'00160382
109	01-10-19	Aprueba	Servicio de desarrollo de proyectos de cálculo estructural, estudio sísmico resistente y emisión de planos, para la construcción de edificios o estructuras calculadas	'00110570
110	15-10-19	Aprueba	Servicio de cobro y pago a clientes y proveedores de empresas extranjeras	'00720231
111	15-10-19	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
112	16-10-19	Aprueba	Servicio de distribución y entrega de bienes corporales muebles a solicitud de su mandante extranjera	'01180203
113	28-10-19	Aprueba	Servicio de agente estructurador	'00720241
114	28-10-19	Rechazado	Arrendamiento de equipo para la construcción. Bienes situados en Chile se entregan en arrendamiento a empresas que ejecutan obras civiles en otros países de Latinoamérica.	
115	04-11-19	Aprueba	Servicio de coordinación y derivación de pacientes internacionales	'00160382
116	05-11-19	Aprueba	Servicio de comisionista comercial	'00160382
117	27-11-19	Aprueba	Servicio de análisis microbiológicos y biología molecular en alimentos	'00160501
118	12-12-19	Aprueba	Servicio de corretaje o intermediación de swaps y otros instrumentos financieros a bancos o instituciones financieras extranjeras".	'00160382
119	02-12-19	Rechazado	Antecedentes insuficientes	X
120	12-12-19	Aprueba	Servicio de desarrollo de sistema original de planificación de recursos humanos	'00120211
121	12-12-19	Rechazado	Antecedentes insuficientes	X
122	17-12-19	Rechazado	Servicio logístico y de transporte a empresas en el extranjero como parte de un servicio global que estas venden en condiciones CPT, CIP, DAP, DAT, DDP.	X
123	06-01-20	Rechazado	Antecedentes insuficientes	X

N°	Fecha registro	Resultado	Glosa Servicio	Grupo o Código
124	06-01-20	Rechazado	Desarrolla un festival de football en Chile durante dos fines de semana seguidos	
125	26-12-19	Aprueba	Servicio de transmisión por internet de espacio profundo, planetas y otros objetos astronómicos	'00240693
126	10-01-20	Aprueba	Servicio de registro homologado de empresas proveedoras extranjeras	'00120546
127	05-02-20	Aprueba	Servicios de investigación y desarrollo en la agronomía	'00130111
128	04-02-20	Aprueba	Servicio de diseño de programas turísticos en Chile para empresas de operación turística extranjeras	'00920002
129	10-02-20	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
130	19-02-20	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
131	24-02-20	Rechazado	Servicio logístico y de transporte a empresas en el extranjero como parte de un servicio global que estas venden en condiciones CPT, CIP, DAP, DAT, DDP.	
132	19-03-20	Aprueba	Servicio de Comisionista Comercial	
133	18-03-20	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
134	08-04-20	Aprueba	Servicio de asesoría técnica relativa a la gestión de comercialización de una empresa extranjera	'00160381
135	05-05-20	Aprueba	Promoción de los productos de una empresa extranjera	'00160382
136	15-05-20	Aprueba	Servicio de Pruebas de electroluminiscencia mediante fotografía y luz infrarroja	'00240694
137	15-05-20	Aprueba	Servicio de Soporte para Visa o Solicitudes de Ingreso y Permanencia para Estados Unidos	'00120301
138	19-05-20	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
139	22-05-20	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
140	22-05-20	Rechazado	Servicio de mantenimiento general de oleoducto a la empresa Petróleos Venezuela S.A	
141	01-06-20	Rechazado	Gastos Comerciales Gerente General OCA Chile con OCA Colombia	
142	11-06-20	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
143	11-06-20	Rechazado	Exportación de madera aserrada verde y Seca.	
144	19-06-20	Aprueba	Servicio de análisis de expresión génica	'00130111
145	19-06-20	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
146	25-06-20	Rechazado	Servicio de Desarrollo de la Ingeniería básica de diseño para los sistemas de transporte de relaves al depósito de relaves	
147	03-07-20	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
148	09-07-20	Rechazado	En una primera etapa se realiza informe preliminar de estudio de negocio y recomendaciones acerca de la mejores formas de efectuar inversión extranjera en Chile.	
149	15-07-20	Aprueba	Servicio de procesamiento de transacciones generadas en el extranjero con tarjetas de respectivas marcas y cumplimiento de las órdenes de pago asociadas	'00120301
150	23-07-20	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
151	23-07-20	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
152	29-07-20	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
153	06-08-20	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
154	06-08-20	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
155	06-08-20	Aprueba	Servicio de atención remota para reprogramación en software de comandos en máquinas despepitadoras de ciruelas e ingeniería de distribución de líneas de las mismas	'00120521
156	28-07-20	Aprueba	Servicios de mantenimiento y reparación de contenedores tipo ULDs (Unit Load Devices) metálicos	'01180409

N°	Fecha registro	Resultado	Glosa Servicio	Grupo o Código
157	10-08-20	Aprueba	Servicios de depósito y custodia de valores de oferta pública	'00720221
158	19-08-20	Aprueba	comisionista	'00160382
159	19-08-20	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
160	19-08-20	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
161	25-08-20	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
162	25-08-20	Aprueba	Servicio de capacitación e-learning en la modalidad asincrónica sobre Metodología de Análisis de Causa de Incidentes (ICAM)	'00550021
163	27-08-20	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
164	20-08-20	Aprueba	Servicio de Diseño de Proyecto y Supervisión de Obra de Arquitectura	'00110402
165	02-09-20	Aprueba	Servicio de Diseño de sonido y composición de obras musicales para videojuegos	'00240631
166	04-09-20	Aprueba	Servicios de comisionista comercial	'00160382
167	04-09-20	Aprueba	Servicios de Asesoría en Gestión	'00160381
168	09-09-20	Aprueba	Servicios de Comisionista Financiero	'00730051
169	14-09-20	Aprueba	Servicios de asesoría en materia de propiedad intelectual e innovación	'00160391
170	28-09-20	Aprueba	Servicio de licenciamiento de software de carácter educacional	'00120561
171	05-10-20	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
172	05-10-20	Aprueba	Servicio comisiones en la gestión de relaciones con productores de fruta	'00160382
173	05-10-20	Aprueba	Servicio de ground handling" o "asistencia en tierra de aeronaves	'01180410
174	02-10-20	Aprueba	Servicio de traducción e interpretación	'000162171
175	14-10-20	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
176	14-10-20	Rechazado	Antecedentes insuficientes	
177	21-10-20	Pendiente	Servicios de asesoría comercial para puertas industriales	
178	28-10-20	Aprueba	Servicio de consultoría e intermediación, en el rubro de la minería para empresas extranjeras	'00160382
179	28-10-20	Aprueba	Servicio de consultoría e intermediación, en el rubro de la minería para empresas extranjeras	'00160382