

MEJORAS A LAS NORMAS SOBRE EXPORTACIÓN DE SERVICIOS
IMPROVEMENTS TO THE RULES OF SERVICE EXPORTS

Julia Altamirano Santibáñez¹

RESUMEN: Comenta los aspectos relevantes de las modificaciones efectuadas a la regulación que busca fomentar la exportación de servicios implementada por la Ley N° 20.956, que fue interpretada por el Servicio de Impuestos Internos mediante la Circular N° 50, de 2017. Particularmente, se refiere a la cobertura de todas las modalidades mediante las cuales pueden ser prestados los servicios que son considerados como exportación.

PALABRAS CLAVE: Exportación de servicios, Ley N° 20.956, devolución del IVA a los exportadores.

ABSTRACT: *It comments on the relevant aspects of the amendments made to the regulation that foster to promote the services exports implemented by Act No. 20,956, which was interpreted by the Internal Revenue Service through Circular No. 50, of 2017. Particularly, it refers to the coverage of all the modalities by means of which services that are considered as exports can be rendered.*

KEY WORDS: *Service exports, Act 20,956, refund VAT to exporters.*

1. LA INTERPRETACIÓN EFECTUADA EN LA CIRCULAR N° 50, DE 2017

El Servicio de Impuestos Internos expidió la Circular N° 50 de 2017, que aborda las modificaciones efectuadas por la Ley N° 20.956 a la normativa sobre exportación de servicios.

La parte de la mencionada instrucción que, para efectos de este comentario, necesitamos conocer², señala lo siguiente:

Artículo 12°, Letra E, N° 16: Con anterioridad a la modificación incorporada en el N° 16 Letra E) de este artículo, se eximían del IVA los ingresos percibidos por la prestación de servicios a personas sin domicilio ni residencia en Chile, siempre que éstos fueran prestados totalmente en el país y calificados por el Servicio Nacional de Aduanas como servicios de exportación. Ahora bien, conforme con dicha modificación se precisa que la referida exención también alcanzará a aquellos servicios que se presten en forma parcial en Chile, a personas sin domicilio ni residencia en el país, para ser utilizados en el extranjero.

En consecuencia, en virtud de esta modificación, a contar de la vigencia de la Ley, los servicios calificados como exportación por el Servicio Nacional de Aduanas, ya sea, que se presten en su totalidad en Chile o sólo en forma parcial, a personas sin domicilio ni residencia

¹ Abogado Universidad de Concepción. Profesora de Derecho Tributario en la Universidad Adolfo Ibáñez. Jefe del Departamento de Impuestos Directos del SII. Miembro del Comité Técnico Público-Privado de Exportación de Servicios. Correo electrónico julia.altamirano.s@gmail.com. Recibido el 9 de octubre de 2018, aceptado el 30 de noviembre de 2018.

² Capítulo IV con las instrucciones impartidas.

en el país, para ser utilizados en el extranjero, gozarán en ambos casos de la exención de IVA establecida en el N° 16 de la Letra E) del artículo 12 del DL N° 825, de 1974, en la medida que dichos servicios se encuentren gravados con el referido impuesto.

Artículo 36°, inciso cuarto: La modificación a este artículo, consiste en establecer que los prestadores de servicios también gozarán del beneficio de la devolución del IVA soportado al adquirir bienes o recibir servicios destinados a su actividad de exportación, por los servicios que se presten y utilicen íntegramente en el extranjero, siempre y cuando de haberse prestado o utilizados en Chile hubieran estado gravados con IVA, y sólo en la medida que en los países en que se presten y utilicen se aplique un impuestos similar o de idéntica naturaleza al Impuesto al Valor Agregado establecido en el D.L. N° 825, de 1974.

A efectos de lo anterior, se considerarán los siguientes requisitos:

1. El beneficio de la devolución del IVA sólo procederá respecto del impuesto soportado al adquirir bienes o recibir servicios destinados a su actividad de exportación, por los servicios que se presten y utilicen –requisitos copulativos– exclusivamente en el extranjero.
2. Debe tratarse de un servicio que, de haberse prestado o utilizado en Chile, hubiera estado gravado efectivamente con IVA, ya sea, que se verifique el hecho gravado básico definido en el artículo 2 N° 2 del D.L. N° 825, de 1974, o alguno de aquellos que el artículo 8 de dicho cuerpo legal asimila a servicios.
3. En el país en que se preste y utilice el servicio respectivo debe aplicarse un impuesto de similar o idéntica naturaleza al Impuesto al Valor Agregado establecido en el D.L. N° 825, de 1974, entendiéndose por tales a aquellos que cumplan los siguientes requisitos copulativos:
 - a. Debe tratarse de un impuesto, esto es, un pago obligatorio de dinero que exige la autoridad competente del Estado extranjero –en cualquiera de sus niveles, según la organización interna de cada país–, no sujeto a una contraprestación directa. Se excluyen de esta categoría aquellas cantidades pagadas, total o parcialmente, para la obtención de un beneficio económico por parte del contribuyente, tales como la utilización de bienes o la prestación de servicios por parte del Estado extranjero, o para la obtención de una licencia, franquicia o regalía (por ejemplo, para la extracción de recursos naturales).
 - b. Dicho impuesto debe tener carácter interno, esto es, cuya aplicación diga relación con determinados hechos gravados –en lo atinente, el desarrollo de ciertas actividades–, que tienen su origen dentro del territorio del país respectivo, por oposición a los impuestos de carácter externo, que gravan la internación de bienes producidos fuera del país.
 - c. El impuesto en cuestión debe gravar la prestación de servicios, entendiéndose por tales a las operaciones cuyo objeto principal no sea la transferencia de dominio de bienes corporales u otros derechos análogos, sin consideración a la forma o solemnidad con que éstas se pacten o documenten. Se excluyen aquellos impuestos que gravan la renta, el capital, las ventas u otros conceptos distintos.
 - d. El impuesto debe ser de aquellos que la ley obligue o admita que su monto sea incluido, adicionado o recargado sobre las sumas que constituyen su base imponible, independientemente de quién sea el contribuyente de derecho, de manera que el precio total y final que pague el beneficiario del servicio, sea la suma de su precio o remuneración, más el impuesto recargado sobre éste.
 - e. 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 competente, salvo que opere alguna excepción expresamente prevista por la normativa del país respectivo.

f. El servicio respectivo no debe encontrarse exento o ser objeto de alguna franquicia o liberación, en el país en que se preste y utilice, que implique que el impuesto no se aplique efectivamente.

Para efectos de lo anterior, el contribuyente deberá aportar los antecedentes que permitan acreditar la efectividad del tributo aplicado en el país extranjero y su naturaleza. No obstante ello, los funcionarios de este Servicio deberán agotar todos los medios que estén a su disposición para los efectos de verificar la veracidad y corrección de los antecedentes aportados.

Sin perjuicio de lo anterior, cabe señalar que la acreditación de todos los requisitos señalados deberá constar en los documentos que el contribuyente acompañe al solicitar la devolución del IVA exportador o que se le requieran en virtud de las facultades de fiscalización de este Servicio, ello sin perjuicio, por ejemplo, del intercambio de información que se pueda llevar a cabo con los países respectivos en virtud de los convenios internacionales suscritos sobre la materia, lo que permitiría acreditar los impuestos soportados en el extranjero aun cuando los documentos respectivos no se encuentren traducidos, legalizados o autenticados.

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

El objetivo del presente trabajo es comentar la transcrita instrucción, que se refiere a una normativa de fomento, lo que requiere algunas explicaciones particulares, porque a pesar de ser una regulación fiscal, ella no busca lograr una mayor recaudación, sino que su propósito es promover ciertas actividades, mediante la ampliación del ámbito de aplicación de las reglas sobre devolución del IVA a los exportadores. Con ello, nuestra ley contempla hoy todas las modalidades mediante las cuales es posible prestar servicios de exportación.

2. CONTEXTO Y ANÁLISIS

La creciente automatización de las labores³, incluso de aquellas que no parecen ser la mera repetición de acciones en cadenas de producción de procesos industriales, como la asistencia a los clientes⁴ o la conducción de vehículos de transporte⁵, presenta un gran desafío para las políticas públicas, a saber, fomentar las actividades que seguirán generando empleos, por lo menos en un futuro previsible.

Junto con promover la creación de empleos en áreas en las que prime la creatividad, es urgente empujar el desarrollo de actividades económicas que sean más productivas que la explotación de recursos naturales, lo que implica, que el sector privado debe destinar capitales a ellas, y el sector público debe remover obstáculos normativos y aliviar algunas cargas fiscales⁶.

En ese contexto, entre las nuevas políticas de estado, está aquella que busca fomentar una serie de servicios relacionados con diferentes manifestaciones de la creatividad humana, dentro de los cuales la programación de computadores es cada vez más relevante.

Así, por ejemplo, se hace necesario apoyar a los sectores de la economía que se dedican a la prestación de servicios relacionados con la confección de materiales audiovisuales con el apoyo de programas computacionales y servicios relacionados con la programación de videojuegos. Esas actividades combinan el arte con la programación y la ingeniería, lo que permite desarrollar productos y prestar servicios que tienen gran valor agregado.

Desde el punto de vista de la infraestructura, la prestación de estos servicios requiere una mejora de las redes que permiten la conexión de los computadores, porque estas prestaciones necesitan que datos sean transmitidos a altas velocidades. En esto, nuestro país aún está en deuda con estas nacientes empresas.

Ahora, enfrentar esos desafíos requiere de una técnica legislativa adecuada que permita definir correctamente los servicios que se desean promover. Desde el punto de vista jurídico, se entiende que cuando en un contrato la prestación debida es un hecho, estamos ante un servicio, desde el punto de vista más amplio del concepto, que excluye a los derechos y a las cosas⁷.

³ Diario Financiero (2018): *Chile 2030: uno de cada tres empleos estará en riesgo por la automatización*, 22 de febrero de 2018, p. 24.

⁴ El Mercurio (2018): *La revolución, aporte y desarrollo que ha generado la inteligencia artificial en Chile*, 26 de febrero de 2018, p. B6.

⁵ Cooperativa (2016): *Gobierno destaca seguridad de la nueva y "automatizada" Línea 6 del Metro*. En línea <<http://www.cooperativa.cl/noticias/pais/transportes/metro/gobierno-destaca-seguridad-de-la-nueva-y-automatizada-linea-6-del-metro/2017-10-24/085728.html>>. [Consultado el 22 de febrero de 2018]

y Emol (2015): *El auto de Google que se conduce solo llegará a las calles en los próximos meses*. En línea <<http://www.emol.com/noticias/tecnologia/2015/05/15/717065/el-auto-de-google-que-se-conduce-solo-llegara-a-las-calles-en-los-proximos-meses.html>>. [Consultado el 22 de febrero de 2018].

⁶ Parte del trabajo desarrollado por entidades públicas y privadas para fomentar las exportaciones puede ser consultado en el sitio de internet <http://chilexporta.beta.hacienda.cl>.

⁷ Guzmán Brito, Alejandro (2013): "Tipo, función y causa en la negocialidad", *Revista de Derecho* Universidad Católica de Valparaíso, N° 41, pp. 39-67.

Por su parte, la definición de servicios de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios tiene una mayor precisión, que no es del caso analizar en este momento, pero es posible indicar que ella obedece a que no todo servicio está gravado con el impuesto a las ventas y servicios (IVA)⁸.

En cambio, desde la perspectiva de los economistas, no existe un consenso académico que permita emplear una definición de servicios, por lo menos una aceptada generalmente por quienes profesan esa ciencia⁹.

Por aquel motivo, para ciertos efectos relacionados con la medición de su aporte a la economía, los servicios han sido cuantificados mediante la exclusión de sectores económicos, por lo que, en la práctica, en nuestro país los economistas han clasificado los servicios como actividades que no corresponden a la agricultura, la manufactura, la minería ni a la pesca¹⁰.

Ahora, en general se entiende que existe una exportación de servicios en aquellos casos en los que el beneficiario de la prestación se encuentra situado fuera de Chile. Esta clasificación es relevante para algunas de las políticas públicas, especialmente para aquellas ocupadas del equilibrio en las relaciones comerciales internacionales¹¹, porque la balanza de pagos se inclinará a favor del prestador de servicios nacional en una exportación de servicios.

El espectro del tipo de servicios que pueden ser exportados es muy amplio, y es posible tener una idea general de las variedades de servicios prestados por empresas e individuos desde Chile al extranjero al leer el anexo de la Resolución Ex. N° 2.511, de 2007, que contiene la lista de servicios de exportación que el Servicio Nacional de Aduanas ha aprobado a petición de los interesados¹².

Si examinamos los datos publicados por la CEPAL sobre nuestro país al año 2016, podremos ver que la balanza de pagos en los servicios es negativa, es decir, pagamos más al exterior por la prestación de servicios de los que hemos sido capaces de prestar al extranjero¹³.

Lo antes dicho también se ve reflejado al revisar la información oficial publicada por el Servicio Nacional de Aduanas, donde es posible observar que los ingresos por servicios de exportación cayeron durante el año 2016¹⁴.

Entonces, es indudable que Chile requiere estimular la exportación de sus servicios, tanto por los motivos tradicionales relacionados con la balanza de pagos, como por los motivos señalados al inicio: fomentar la creación de empleos que no serán automatizados en un futuro previsible.

⁸ De la Peña Riquelme, Máximo (1993): *Las transferencias de bienes y derechos afectas al IVA* (Santiago, Editorial Jurídica de Chile) pp. 37-39.

⁹ López Giral, Dorotea (2015-10): *Las estrategias de desarrollo económico del sector público en Chile: el caso de la exportación de servicios a partir de 1990* (Santiago, tesis doctoral, Universidad de Chile) pp. 65-78.

¹⁰ Piña González, Joaquín (2003): *Globalización y servicios. La apuesta que Chile aún no ha hecho* (Santiago, LexisNexis) p. 7.

¹¹ El Banco Central mantiene actualizada esta información. Banco Central (s. i.) *Balanza de pagos y posición de inversión internacional* <<http://www.bcentral.cl/balanza-de-pagos-y-posicion-de-inversion-internacional>>. [Consultado el 1 de marzo de 2018].

¹² Escalona Caba, Esteban (2016): “Exportación de servicios y recuperación del IVA crédito fiscal”, *Revista de Estudios Tributarios*, N° 14, pp. 163-198.

¹³ CEPAL (2016): *Chile: National economic profile*. En línea <http://estadisticas.cepal.org/cepalstat/Perfil_Nacional_Economico.html?pais=CHL&idioma=spanish>. [Consultado el 17 de enero de 2018].

¹⁴ Servicio Nacional de Aduanas (2017): *Estadísticas 2016*. En línea <https://www.aduana.cl/aduana/site/artic/20170605/asocfile/20170605172920/estadisticas2016_05_06_2017.pdf>. [Consultado el 17 de enero de 2018].

El mensaje de la Ley N° 20.956, en sus objetivos generales, no discrepó de lo que hemos analizado, por ello se señaló que la disminución en los precios de las materias primas en los mercados mundiales hacía imperativo fomentar la capacidad de prestar servicios al extranjero. Evidentemente, fomentar la exportación de servicios hizo necesario perfeccionar las leyes tributarias, de manera que ellas no presenten trabas al buen desempeño de la actividad que se desea promover, respecto de las cuales se habían hecho presentes algunas deficiencias¹⁵.

Es necesario advertir al lector que, de todas las medidas legislativas implementadas por la referida norma, este comentario solamente se refiere a la mejora efectuada a los artículos 12 letra E) N° 16 y 36 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

En relación con el ámbito territorial de aplicación del IVA, existe un consenso a nivel internacional que él debe ser aplicado por el país de destino y no por el país de origen, consecuentemente, el gravamen normalmente es aplicado a las importaciones, mientras que las exportaciones quedan exentas¹⁶.

Lo antes señalado es conocido como el principio de aplicación del IVA en el país de destino, que funciona muy bien respecto de los bienes físicos cuando un país tiene controles fronterizos que operan de forma eficiente, como es el caso de Chile. Así, en nuestro país el ciclo de aplicación del IVA comienza con el ingreso legal del bien, es decir, con la importación, y termina con su salida legal, es decir, con la exportación.

Ahora, para concretar esta neutralidad del IVA, al momento de la exportación se devuelve el gravamen al exportador, y el consenso internacional señala que en el país importador se aplicará el impuesto equivalente al bien exportado.

Cuando lo exportado es un servicio se producen algunos problemas que la ley debe resolver, que no es del caso analizar para nuestros propósitos, sin perjuicio que el lector puede consultar la literatura existente sobre la materia¹⁷.

Pero, en lo que se busca abordar en este comentario, es posible señalar que la Organización Mundial del Comercio ha señalado que los servicios pueden ser prestados de cuatro modos diferentes¹⁸ y, si bien la nomenclatura empleada en esta clasificación recurre a términos que parecen más apropiados para describir las transacciones que involucran mercancías, de todas formas, el análisis de estos modos permite hacer algunas distinciones bastante útiles para ilustrar las características principales de los servicios de exportación.

¹⁵ Flores Durán, Gloria (2012) “Exportación de servicios. Dificultades tributarias”, *Revista de Estudios Tributarios* Universidad de Chile, N° 6, pp. 93-144.

¹⁶ OECD (2011): *OECD international VAT/GST guidelines*. En línea, disponible en <<https://www.oecd.org/tax/consumption/guidelinesneutrality2011.pdf>>. [Consultado el 22 de enero de 2018].

¹⁷ Flores Durán (2012) pp. 93-144.

¹⁸ Piña González, Joaquín (2015): *Manual para el exportador de servicios. Aspectos regulatorios y tributarios* (Santiago, ProChile y Cámara de Comercio de Santiago) pp. 10-12 y Organización Mundial del Comercio (s/i): *El acuerdo general sobre el comercio de servicios (AGCS): objetivos, alcance y disciplinas*. <https://www.wto.org/spanish/tratop_s/serv_s/gatsqa_s.htm>. [Consultado el 28 de febrero de 2018].

a) Suministro transfronterizo

En el primer modo, que es conocido como suministro transfronterizo, es el servicio el que “cruza la frontera”. En otras palabras, no existe un desplazamiento físico del proveedor y tampoco del cliente, ya que ambos permanecen en sus países, por lo que la prestación se realiza en una jurisdicción, mientras que el beneficio resultante de ella se produce en un territorio distinto.

Un ejemplo de este tipo de servicio, si bien no gravado con el IVA, es el informe que un abogado envía a un cliente en el extranjero respecto del marco regulatorio de nuestro país sobre algún tipo de actividad. En un servicio gravado con el IVA, un ejemplo recurrente es una licencia para realizar una copia en un computador personal de un programa computacional cuya propiedad intelectual es de una empresa constituida en Chile.

Este modo estaba cubierto por las antiguas normas sobre exportación de servicios, que exigían que el servicio fuera totalmente prestado en Chile y totalmente utilizado en el extranjero.

b) Consumo en el extranjero

En el segundo modo es el cliente quien se desplaza hasta el lugar donde se presta el servicio. Es decir, el beneficiario del servicio se traslada hasta el país donde se ubica el prestador.

El caso más emblemático de este tipo de servicios es el turismo. En él, usualmente, los prestadores no se mueven de su país, y son los beneficiarios quienes se trasladan hasta los lugares en los que se encuentran establecimientos relacionados con esa actividad, como los hoteles.

Respecto del turismo, la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios establece un beneficio en el artículo 12 letra E) N° 17 y en el artículo 36 inciso penúltimo, que busca lograr la neutralidad del IVA en este caso de exportaciones de servicios.

c) Presencia comercial

Como lo sugiere el nombre del tercer modo, se requiere establecer una presencia en el territorio donde se encuentra el beneficiario del servicio. Es decir, la empresa local debe tener un lugar físico en el otro país donde realiza la prestación del servicio. Para los efectos que llevaron a la Organización Mundial del Comercio a establecer esta clasificación, la mencionada presencia puede consistir en una empresa filial, en cuyo caso, nuestro derecho tributario reconoce una separación entre la sociedad extranjera y sus dueños nacionales¹⁹, sin perjuicio de las nuevas reglas sobre entidades extranjeras controladas.

¹⁹ Pérez Calderón, Lindor; Parga Gacitúa, José y Pérez Calderón, Sergio (1966): *Reforma tributaria. Historia fidedigna de la nueva Ley de Impuesto a la Renta y de la Ley N° 5.427 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones y sus modificaciones posteriores* (Santiago, Editorial Jurídica de Chile) p. 245.

Ahora, cuando la presencia comercial en el país del cliente no consiste en una sociedad filial, típicamente, ella será una agencia o un establecimiento de comercio, dependiendo de la naturaleza de las actividades y de los aspectos relevantes de la legislación de cada lugar²⁰.

Para efectos del IVA lo importante es la total extraterritorialidad, debido a que se llevan a cabo en el extranjero de todas las prestaciones relacionadas con el servicio, que va en beneficio de un cliente foráneo que, igualmente, emplea estos servicios fuera de Chile.

Un caso típico se presenta en la construcción de grandes obras, en las que suelen participar empresas extranjeras, debido a la gran magnitud que pueden alcanzar algunos proyectos que, en muchas ocasiones, superan la capacidad de oferta de determinados servicios en el lugar donde se van a emplazar, por lo que requieren la participación de compañías foráneas.

En este caso, si el servicio es totalmente prestado y utilizado en el extranjero, aplicando la territorialidad del IVA, dispuesta en el artículo 5 del DL 825, de 1974, la prestación no queda afecta al gravamen. Es decir, cuando las agencias de empresas constituidas en Chile prestan servicios totalmente en mercados extranjeros, y el servicio es utilizado completamente fuera de Chile, ellas no son contribuyentes del IVA respecto de esas actividades.

d) Movimiento de personas físicas

Por último, el cuarto modo de prestar un servicio de exportación implica el movimiento físico temporal de personas naturales. Es decir, el proveedor de servicios se desplaza físicamente hasta el país donde está el cliente, lugar en el que presta el servicio, para luego regresar a su país. Para que se configure esta modalidad no es relevante que la persona natural sea independiente o dependa de una persona jurídica.

Este tipo de modalidad antes no estaba prevista en nuestra normativa y, a partir de la entrada en vigencia de la Ley N° 20.956, puede beneficiarse por dos normas.

La primera de ellas está contemplada en el artículo 12 letra E) N° 16 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios. Esta nueva regla exige que el servicio prestado haya sido calificado como de exportación por el Servicio Nacional de Aduanas y que el beneficiario carezca de domicilio o residencia en Chile.

Es importante notar que, conforme a la nueva ley, cuando se aplica este artículo el servicio puede ser prestado total o parcialmente en el extranjero, lo que flexibiliza la aplicación del beneficio.

²⁰ Es importante no confundir lo que se indica con la institución del establecimiento permanente de la Ley sobre Impuesto a la Renta, ni la institución que tiene el mismo nombre y está contemplada en los convenios para prevenir la doble tributación.

Por lo antes dicho, esta nueva regulación será muy útil para varios tipos de empresas, como las que exportan servicios relacionados con la minería, que necesitan que algunas actividades sean efectuadas en las faenas mineras localizadas en el extranjero, mientras que otras pueden ser llevadas a cabo en Chile. Otro ejemplo que podemos mencionar, son los servicios de análisis de suelos o de plantas, como los viñedos, que requieren el uso de laboratorios.

La segunda norma que beneficia este tipo de servicios está contemplada en el artículo 36 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios. A diferencia de la anterior, en este caso no es necesario que la prestación esté incluida en un listado emitido por el Servicio Nacional de Aduanas.

Ello se explica porque el servicio es prestado totalmente en el extranjero, por lo que la entidad nacional no puede efectuar verificaciones respecto de ellos. Por lo mismo, es un requisito para que opere esta norma que en el país de destino se aplique un impuesto equivalente al IVA, lo que opera como una especie de constatación indirecta.

Es importante notar que, en ambos casos, los servicios deberían estar afectos al IVA en nuestro país para que esta normativa sea aplicable. En otras palabras, si un abogado viaja a prestar un servicio profesional a otro país esta normativa no resulta aplicable, porque el traslado a otra jurisdicción no altera la tributación de esa prestación en Chile, por lo que sigue sin estar gravado con el IVA.

Entonces, esta regulación permite la devolución del impuesto correspondiente, pero solamente en el caso que el servicio coincida con el hecho gravado general o especial de servicios.

3. CONCLUSIONES

Las nuevas reglas sobre exportación de servicios buscan fomentar que las empresas chilenas participen en el mercado internacional, aliviando algunas de las cargas impositivas que enfrentaban, debido a que en muchas ocasiones debían pagar en Chile el IVA y en el país del beneficiario del servicio se veían obligados a solucionar un gravamen similar.

Tras la vigencia de las modificaciones legales, nuestra ley contempla alternativas para aliviar la carga fiscal del gravamen a los servicios respecto de las cuatro modalidades que, conforme a los criterios de la Organización Mundial del Comercio, pueden tener las exportaciones de servicios.

Con ello, nuestro país avanza en una dirección que facilita el camino de nuestras empresas, que se expanden al mercado internacional detectando nichos que no han sido explotados por compañías más grandes, lo que convierte en un activo relevante el conocimiento altamente especializado.

Esta nueva regulación debería mejorar las condiciones en las que las empresas nacionales pueden competir en el mundo, lo que implicaría que el emprendimiento de actividades en las que la creatividad y el conocimiento son las herramientas, tendrían menos obstáculos y dificultades, lo que ayudará a surgir a los ciudadanos en un mundo siempre cambiante.

4. BIBLIOGRAFÍA

CEPAL (2016): Chile: National economic profile. En línea <http://estadisticas.cepal.org/cepalstat/Perfil_Nacional_Economico.html?pais=CHL&idioma=spanish>, [consultado el 17 de enero de 2018].

Cooperativa (2016): *Gobierno destaca seguridad de la nueva y "automatizada" Línea 6 del Metro*. En línea <<http://www.cooperativa.cl/noticias/pais/transportes/metro/gobierno-destaca-seguridad-de-la-nueva-y-automatizada-linea-6-del-metro/2017-10-24/085728.html>>. [Consultado el 22 de febrero de 2018].

DE LA PEÑA RIQUELME, Máximo (1993): *Las transferencias de bienes y derechos afectas al IVA* (Santiago, Editorial Jurídica de Chile).

Diario Financiero (2018): *Chile 2030: uno de cada tres empleos estará en riesgo por la automatización*, 22 de febrero de 2018, p. 24.

El Mercurio (2018): *La revolución, aporte y desarrollo que ha generado la inteligencia artificial en Chile*, 26 de febrero de 2018, p. B6.

Emol (2015): *El auto de Google que se conduce solo llegará a las calles en los próximos meses*. En línea <<http://www.emol.com/noticias/tecnologia/2015/05/15/717065/el-auto-de-google-que-se-conduce-solo-llegara-a-las-calles-en-los-proximos-meses.html>>. [Consultado el 22 de febrero de 2018].

ESCALONA CABA, Esteban (2016): “Exportación de servicios y recuperación del IVA crédito fiscal”, *Revista de Estudios Tributarios* Universidad de Chile, N° 14, pp. 163-198.

FLORES DURÁN, Gloria (2012) “Exportación de servicios. Dificultades tributarias”, *Revista de Estudios Tributarios* Universidad de Chile, N° 6, pp. 93-144.

GUZMÁN BRITO, Alejandro (2013): “Tipo, función y causa en la negocialidad”, *Revista de Derecho* Universidad Católica de Valparaíso, N° 41, pp. 39-67.

LÓPEZ GIRAL, Dorotea (2015-10): *Las estrategias de desarrollo económico del sector público en Chile: el caso de la exportación de servicios a partir de 1990* (Santiago, tesis doctoral, Universidad de Chile).

OECD (2011): *OECD international VAT/GST guidelines*. En línea, disponible en <<https://www.oecd.org/tax/consumption/guidelinesneutrality2011.pdf>>. [Consultado el 22 de enero de 2018].

Organización Mundial del Comercio (s/i): *El acuerdo general sobre el comercio de servicios (AGCS): objetivos, alcance y disciplinas*. <https://www.wto.org/spanish/tratop_s/serv_s/gatsqa_s.htm>. [Consultado el 28 de febrero de 2018].

PIÑA GONZÁLEZ, Joaquín (2003): *Globalización y servicios. La apuesta que Chile aún no ha hecho* (Santiago, LexisNexis).

Revista de Derecho Tributario Universidad de Concepción
Mejoras a las normas sobre exportación de servicios.
Julia Altamirano Santibáñez
RdDT Vol. 4, diciembre 2018. pp. 87-97. ISSN 2452-4891.

PIÑA GONZÁLEZ, Joaquín (2015): *Manual para el exportador de servicios. Aspectos regulatorios y tributarios* (Santiago, ProChile y Cámara de Comercio de Santiago).

Servicio Nacional de Aduanas (2017): *Estadísticas 2016*. En línea <https://www.aduana.cl/aduana/site/artic/20170605/asocfile/20170605172920/estadisticas2016_05_06_2017.pdf>. [Consultado el 17 de enero de 2018].