

CIRCULAR N° 14, DEL 31 DE ENERO DE 1989

MATERIA: EXENCIÓN A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS CALIFICADOS COMO EXPORTACIÓN POR EL SERVICIO NACIONAL DE ADUANAS Y A LOS INGRESOS EN MONEDA EXTRANJERA PERCIBIDOS POR EMPRESAS HOTELERAS CON MOTIVO DE SERVICIOS PRESTADOS A TURISTAS EXTRANJEROS. RECUPERACIÓN DEL I.V.A. POR ESTOS CONTRIBUYENTES DE ACUERDO A LAS NORMAS DEL ARTÍCULO 36° DEL DECRETO LEY N° 825.

En el Diario Oficial de fecha 29 de Diciembre de 1988, se publicó la ley N° 18.768, mediante la cual se modificó la letra E, del artículo 12º, del decreto ley N° 825, de 1974, agregándole un N° 17 y sustituyendo algunas expresiones en su N° 16. También se modifica el artículo 36º de dicho cuerpo legal, incorporándole una oración al inciso cuarto y agregándole un inciso final.

I.- TEXTO DEL ARTICULO 58º DE LA LEY N° 18.768

Artículo 58º.- Introdúcense en el decreto ley N° 825, de 1974, las siguientes modificaciones:

- a)
- b)
- c) Sustitúyese en el artículo 12, letra E, en el N° 16), las expresiones "sean utilizadas exclusivamente en el extranjero", por las siguientes: "el Servicio Nacional de Aduanas califique dichos servicios como exportación".
- d) Agrégase al artículo 12, letra E), como número 17, lo siguiente:
"17) Los ingresos en moneda extranjera percibidos por empresas hoteleras registradas ante el Banco Central de Chile con motivo de servicios prestados a turistas extranjeros sin domicilio o residencia en Chile."
- e)
- f) Agrégase al inciso cuarto del artículo 36 la siguiente frase previa sustitución del punto (.) final por una coma (,): "al igual que aquellos que presten servicios a personas sin domicilio o residencia en el país, que sean calificados como exportación de conformidad a lo dispuesto en el N° 16) letra E, del artículo 12."
- g) Agrégase al artículo 36, como inciso final el siguiente: "El beneficio señalado en este artículo será aplicable -

"asimismo a las entidades hoteleras a que se refiere el artículo
"12, letra E), número 17), de este texto legal. Con todo, la re-
"cuperación no podrá exceder del guarismo establecido en su ar-
"tículo 14, aplicado sobre el monto total de las operaciones en -
"moneda extranjera que por este concepto efectúen en el período -
"tributario respectivo."

II.- TEXTO VIGENTE DE LAS DISPOSICIONES APECTADAS CON LA NUEVA LEY

Con las modificaciones mencionadas, el texto de los
Nºs 16 y 17 de la letra E del artículo 12º y del artículo 36º, -
quedan como sigue:

"ARTICULO 12º: Estarán exentos del impuesto establecido en este
"Título:

"E.- Las siguientes remuneraciones y servicios:

"Nº16).- Los ingresos percibidos por la prestación de servicios -
"a personas sin domicilio ni residencia en Chile, siempre que el
"Servicio Nacional de Aduanas califique dichos servicios como ex-
"portación.

"Nº17).- Los ingresos en moneda extranjera percibidos por empresas
"hoteleras registradas ante el Banco Central de Chile con motivo
"de servicios prestados a turistas extranjeros sin domicilio o ra-
"sidencia en Chile.

"ARTICULO 36º: Los exportadores tendrán derecho a recuperar el -
"impuesto de este Título que se les hubiere recargado al adquirir
"bienes o utilizar servicios destinados a su actividad de exporta-
"ción.

"Igual derecho tendrán respecto del impuesto pagado
"al importar bienes para el mismo objeto.

"Para determinar la procedencia del impuesto a recu-
"perar, se aplicarán las normas del artículo 25º.

"Los exportadores que realicen operaciones gravadas
"en este Título podrán deducir el impuesto a que se refiere el -
"inciso primero de este artículo, en la forma y condiciones que -
"el párrafo 5º señala para la imputación del crédito fiscal. En
"caso que no hagan uso de este derecho, deberán obtener su reem-
"bolso en la forma y plazos que determine, por decreto supremo, -
"el Ministerio de Economía, Fomento y Reconstrucción, el que debe
"rá llevar la firma del Ministro de Hacienda, previo informe favo-
"rable del Instituto de Promoción de Exportaciones.

"Los prestadores de servicios que efectúen transpor-
"te aéreo de carga y pasajeros desde el exterior hacia Chile y vi-
"versa, gozarán respecto de estas operaciones del mismo trata-
"miento indicado en los incisos anteriores, al igual que aquellos
"que presten servicios a personas sin domicilio o residencia en -
"el país, que sean calificados como exportación de conformidad a
"lo dispuesto en el Nº 16, letra E, del artículo 12º.

"Para los efectos previstos en este artículo, serán

"considerados también como exportadores las empresas aéreas o navieras, o sus representantes en Chile, que efectúen transporte de pasajeros o de carga en tránsito por el país y que, por consiguiente, no tomen o dejen pasajeros en Chile ni carguen o descarguen bienes o mercancías en el país, respecto de la adquisición de bienes para el aprovisionamiento denominado rancho de sus naves o aeronaves. De igual tratamiento tributario gozarán las empresas o sus representantes en el país por las compras que realicen para el aprovisionamiento de plataformas petroleras, de perforación o de explotación, flotantes o sumergibles, en tránsito en el país; de naves o aeronaves extranjeras que no efectúen transporte de pasajeros o de carga, siempre que con motivo de las actividades que éstas realicen en Chile se haya convenido con instituciones nacionales una amplia colaboración para el desarrollo de operaciones y proyectos que sean de interés para el país, según calificación que deberá hacer previamente el Ministro de Hacienda, a petición de los responsables de la ejecución de las actividades que las naves o aeronaves respectivas realicen en Chile.

"Para los mismos efectos, serán considerados también exportadores las empresas aéreas, navieras y de turismo y las organizaciones científicas, o sus representantes legales en el país, por el aprovisionamiento de las naves o aeronaves que efectúen en el Puerto de Punta Arenas y por la carga, pasajes o por los servicios que presten o utilicen para los viajes que realicen desde dicho puerto al Continente Antártico, certificados por la Dirección General del Territorio Marítimo y Marina Mercante Nacional o por la Dirección General de Aeronáutica Civil, según corresponda. La recuperación del impuesto en los términos establecidos en este artículo, sólo procederá respecto del aprovisionamiento, carga, pasaje o de los servicios que sea necesario realizar exclusivamente para efectuar el viaje y transporte respectivo desde Punta Arenas al Continente Antártico.

"El beneficio señalado en este artículo será aplicable asimismo a las entidades hoteleras a que se refiere el artículo 129, letra E, Nº 17, de este texto legal. Con todo, la recuperación no podrá exceder del quarkimo establecido en su artículo 149, aplicado sobre el monto total de las operaciones en moneda extranjera que por este concepto efectúan en el período tributario respectivo.

III.- EXENCION DEL IVA A LOS SERVICIOS EXPORTADOS

Respecto de las exenciones del IVA, como puede apreciarse, según el nuevo Nº 16 de la letra E del artículo 129, del decreto ley Nº 825, de 1974, el Servicio de Impuestos Internos ya no se encontrará ante el imperativo de determinar si el servicio prestado a una persona sin domicilio o residencia en el país es o no utilizado exclusivamente en el extranjero para los efectos de declararlo exento del IVA, ello por cuanto la nueva disposición establece que será el Servicio Nacional de Aduanas, el que deberá calificar si constituyen o no exportación los servicios señalados.

Con esta modificación sumada a la que se introduce en el artículo 36º que se comentará más adelante, se iguala el -

tratamiento tributario que, en relación al IVA, tienen las ventas al exterior con aquellas operaciones que constituyen exportaciones de servicios según calificación del Servicio de Aduanas.

En cuanto a la exención, establecida en el nuevo N° 17 agregado a la letra E del artículo 12º, que libera del IVA a los ingresos en moneda extranjera percibidos por empresas hoteleras registradas ante el Banco Central por servicios prestados a turistas extranjeros sin domicilio ni residencia en Chile, cabe manifestar que dichas empresas ahora tienen el carácter de exportadoras de servicios respecto de estas prestaciones para los efectos tributarios, por lo que deben sujetarse además a las instrucciones que sobre la materia impartan el Servicio de Aduanas y el Banco Central.

Así, este nuevo numeral 17 del artículo 12º, citado, exime de la aplicación del IVA a los ingresos en moneda extranjera originados en servicios que se presten a turistas extranjeros sin domicilio ni residencia en Chile, por parte de empresas hoteleras registradas en el Banco Central de Chile para operar en cambios internacionales, de acuerdo con las instrucciones que dicha Institución haya impartido o imparta. Asimismo, con la modificación anterior se introduce otra al artículo 36º, mediante la cual se les otorga a estas empresas el carácter de exportadoras de servicios, pudiendo recuperar, en virtud de ese artículo, el IVA pagado o soportado al importar bienes o al adquirir éstos y utilizar servicios gravados con tal tributo, en la parte que corresponde a los servicios que se presten a los turistas extranjeros, lo que permite a las empresas hoteleras mencionadas, depurar el costo de las referidas prestaciones eliminando el componente tributario indirecto.

IV.- CREDITO FISCAL DE IVA RECUPERABLE

El texto actual del artículo 36º del decreto ley N° 825, permite ahora a los exportadores de servicios calificados como de exportación por el Servicio Nacional de Aduanas y a las empresas hoteleras registradas en el Banco Central que perciban ingresos en moneda extranjera de turistas extranjeros sin domicilio o residencia en Chile, recuperar el impuesto al Valor Agregado en los mismos términos en que esta franquicia beneficia a los exportadores de bienes y a las empresas aéreas que prestan servicios desde y hacia el exterior.

Los contribuyentes señalados, al igual que los exportadores en general, pueden recuperar el Impuesto al Valor Agregado soportado en la adquisición de bienes o en la utilización de servicios y el impuesto pagado en las importaciones, cuando esas operaciones sean necesarias para el desarrollo de su actividad y se cumplan los demás requisitos establecidos en el Párrafo 6º del Título II del decreto ley N° 825, para la determinación del crédito fiscal normalmente recuperable.

Asimismo cuando presten servicios, que se consideren exportados, pueden recuperar como un crédito fiscal el IVA a que tienen derecho, del débito fiscal que se genere por otras opera -

ciones gravadas con dicho tributo. Con todo, en caso de que no existan otras operaciones gravadas o el débito fiscal de éstas sea insuficiente, estos contribuyentes podrán recuperar el impuesto pidiendo su devolución o imputación de acuerdo a las normas del artículo 369 de la ley y del Decreto Supremo Nº 348, del Ministerio de Economía, Fomento y Reconstrucción.

El tratamiento indicado en el párrafo anterior es común para todos los exportadores, el cual, con la modificación en comento, se hace extensivo a quienes exporten servicios calificados de exportación. Por las mismas consideraciones cabe reiterar que las empresas prestadoras de los servicios mencionados, que además tengan otras operaciones de ventas o servicios, pueden regirse por las normas del artículo 369 del decreto ley Nº 825, sólo en cuanto a sus servicios exportados. Respecto de las restantes operaciones que desarrollan, deben aplicarse las disposiciones comunes del mencionado decreto ley. Lo anterior implica que el crédito fiscal del período tributario que, por su naturaleza, se afecta a una operación gravada o exenta distinta de una exportación de servicios, deberá tratarse de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 239 del decreto ley Nº 825. En el caso de los servicios exportados, sin perjuicio de la aplicación previa de las normas del artículo 239 en lo que corresponda, se aplicará además lo dispuesto en el artículo 369 del decreto ley mencionado, por lo que dichos prestadores de estos servicios tendrán derecho a recuperar el impuesto al valor agregado que se les hubiere recargado al adquirir bienes o utilizar servicios o al pagar al importar bienes, destinados a su actividad de exportación de servicios. Asimismo, en el caso de que el débito fiscal sea insuficiente, como se ha expresado, podrán pedir el reembolso del crédito fiscal respectivo de acuerdo a las normas de este mismo artículo 369 y del Decreto Supremo 348, del Ministerio de Economía, Fomento y Reconstrucción.

En cuanto a las empresas hoteleras, en esta última situación será necesario tener presente que éstas podrán pedir la devolución de los tributos hasta un monto máximo correspondiente a la tasa del IVA, o sea 16%, aplicado sobre el total de los ingresos en moneda extranjera percibidos por los servicios prestados a turistas extranjeros sin domicilio ni residencia en Chile.

V.- DOCUMENTOS QUE DEBEN EMITIRSE

Por las prestaciones de servicios a personas sin domicilio ni residencia en Chile, calificadas como exportación de servicios por el Servicio Nacional de Aduanas y por los ingresos en moneda extranjera percibidos por empresas hoteleras registradas ante el Banco Central de Chile por servicios prestados a turistas extranjeros sin domicilio ni residencia en Chile deberá emitirse "facturas de exportación".

A este respecto debe tenerse presente que por Circular Nº 3, de 9 de Enero de 1986, se emitieron instrucciones relativas a que las "facturas de exportación" no debían ceñirse a los requisitos y formalidades que debían cumplir las facturas y otros documentos de acuerdo a la Resolución Nº 1.661 exenta, de 1985.

A continuación se transcriben los párrafos pertinentes de la Circular mencionada:

"En relación a dicha materia, se ha consultado acerca de si las "facturas de exportación" quedarían sujetas a las "nuevas características establecidas en la Resolución Nº Ex.1661, "aludida anteriormente.

"Al respecto, esta Dirección Nacional, teniendo presente que los documentos señalados son de distinta naturaleza y alcance tributario frente al IVA, en comparación con las facturas de uso interno, y que, además, reúnen características y formalidades propias del comercio exterior, fijadas por el Servicio Nacional de Aduanas, ha determinado que las "facturas de exportación" pueden emitirse sin los nuevos requisitos establecidos en dicha resolución. Igual procedimiento recae en las "Notas de Débito" y "Notas de Crédito", derivadas de exportaciones.

"En consecuencia, las Unidades del Servicio autorizarán al timbraje de "facturas de exportación" y de "notas de débito y notas de crédito de exportación", aunque no reúnan las características de la Resolución Nº Ex. 1661. Sin embargo, estos documentos, además de cumplir con todos los requisitos legales, reglamentarios y del Servicio, vigentes con anterioridad a la resolución mencionada, deberán llevar impreso, en forma destacada, la frase "Factura de Exportación", "Nota de Débito de Exportación" o "Nota de Crédito de Exportación", según corresponda, debiendo considerarse como documentos independientes de los similares de uso interno, por lo cual también llevarán numeración correlativa propia, la que deberá ceñirse, en todo caso, a las disposiciones de la Resolución Nº Ex. 2.107, de 1983 y Circular Nº 8, de 1984."

VI.- REGISTRO DE LAS OPERACIONES EN EL LIBRO DE COMPRAS Y VENTAS

En el Libro de Compras y Ventas que deben llevar las empresas hoteleras que perciban ingresos en moneda extranjera y las empresas exportadoras de servicios, se deben registrar en columnas separadas los ingresos provenientes de las operaciones exentas señaladas de otras operaciones de ventas o prestaciones de servicios exentas o gravadas.

VII.- PROCEDIMIENTOS DE CALIFICACION DE LA EXPORTACION DE SERVICIOS

Como el nuevo régimen tributario aplicable a los servicios prestados a personas sin domicilio ni residencia en el país requiere de la elaboración de una reglamentación e implementación de los procedimientos a seguir por parte de los organismos que intervienen directamente en el Comercio Exterior, los contribuyentes que se encuentren en la situación analizada en la presente Circular deberán estarse a las instrucciones de dichos Servicios a fin de poder acogerse oportunamente al tratamiento tributario descrito.

También, por su parte, esta Dirección impartirá nuevas instrucciones sobre la materia una vez que se adecue el procedimiento señalado precedentemente y el texto del Decreto Supremo Nº 348, de 1975, del Ministerio de Economía, Fomento y Reconstrucción.

VIII.- VIGENCIA

Por no establecer la ley Nº 18.768, fecha especial de vigencia y por aplicación de lo dispuesto en el artículo 3º del Código Tributario, las modificaciones comentadas rigen a contar del 1º de Enero de 1989 y, por tanto, se eximen de la aplicación del IVA, las remuneraciones que se perciban a contar de esa fecha por servicios prestados a personas sin domicilio ni residencia en el país, desde que sean calificados como exportación por el Servicio de Aduanas, y por servicios prestados a turistas extranjeros por las empresas hoteleras registradas en el Banco Central.

Saluda a Ud.,



FRANCISCO FERNANDEZ VILLAVICENCIO
DIRECTOR

DISTRIBUCION:

- AL PERSONAL
- AL BOLETIN
- AL DIARIO OFICIAL