

**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ÁNDRES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE CONTADURIA PÚBLICA
UNIDAD DE POST GRADO
MAESTRIA EN TRIBUTACIÓN Y ADUANAS**



PERFIL DE TESIS

TRATAMIENTO TRIBUTARIO PARA LA EXPORTACION DE SERVICIOS

Postulante : Lic. Ibana Erika Canaviri Quispe

La Paz - Bolivia

2017

TABLA DE CONTENIDO

1. PRESENTACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN	1
1.1. Introducción	1
1.2. Antecedentes	1
1.3. Planteamiento del problema	2
1.4. Formulación del problema	2
1.5. Justificación	3
1.5.1. Relevancia educativa	3
1.5.2. Relevancia Social	3
1.5.3. Relevancia Política	3
1.5.4. Relevancia Económica	3
1.6. Objetivos	4
1.6.1. General	4
1.6.2. Específicos	4
1.7. Hipótesis	4
2. MARCO INVESTIGATIVO	5
2.1. Marco Histórico	5
2.2. Marco Contextual	6
2.3. Marco Conceptual	7
2.3.1. Exportador	7
2.3.2. Servicios	7
2.3.3. Exportaciones Tradicionales	7
2.3.4. Exportaciones No Tradicionales	7
2.3.5. Exportación definitiva	7
3. SUSTENTO TEÓRICO	8
3.1. Clasificación de los Servicios	8
3.1.1. Modo 1: Suministro Transfronterizo	9
3.1.2. Modo 2: Consumo en el Extranjero	10
3.1.3. Modo 3: Presencia Comercial en el Extranjero	10
3.1.4. Modo 4: Presencia de Personas Físicas en el Extranjero	11
3.2. Servicios exentos del impuesto sobre las ventas con derecho a devolución	11

3.3.	Aplicación Retroactiva para la devolución impositiva.....	12
3.3.	Descripción Normativa para la Exportación de Servicios (Colombia).....	13
3.3.1.	Servicios exentos con derecho a devolución	13
3.3.2.	Acreditación de la exportación de servicios	14
3.3.3.	Identificación de Acuerdos Internacionales	17
3.3.4.	Identificación de la normativa aplicable de la exportación en el país destino	18
3.3.5.	Identificación de los impuestos que debe pagar en Colombia.....	19
3.3.6.	IVA (Impuesto al Valor Agregado) - Exención	20
3.3.7.	Devolución de IVA pagado para la exportación del servicio.....	21
3.3.7.	Regímenes Especiales.....	22
3.3.8.	Medios de Pago y Procedimientos Cambiarios	23
3.3.9.	Servicios, Transferencias y Otros Conceptos.....	24
3.4.	Regulación Impositiva conforme normativa boliviana para la exportación de bienes y servicios	24
3.4.1.	IVA a tasa cero para operaciones de exportación	24
4.	METODOLOGÍA	25
4.4.	Tipo de Investigación.....	25
4.5.	Diseño de Investigación	26
4.6.	Método	26
4.7.	Variables.....	26
4.7.1.	Operacionalización de Variables	26
4.8.	Universo.....	27
4.9.	Población.....	27
4.10.	Muestra	27
4.11.	Procedimiento.....	28
5.	CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES	28
6.	CONCLUSIONES	29
7.	RECOMENDACIONES	29
8.	Bibliografía.....	30
9.	Anexos	31

1. PRESENTACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

1.1. Introducción

En la presente investigación se pretende realizar una propuesta para el tratamiento tributario de la exportación de servicios, debido a que, si bien la exportación de bienes es relativamente clara y conocida, ocurre lo contrario para la exportación de servicios, ya que se encuentra en las legislaciones dificultada de una definición, no siendo en la práctica bien definida.

Ante éste panorama, se realizará un análisis bajo el contexto tributario, con el objetivo de encontrar un modelo adecuado del tratamiento impositivo en nuestro país para la exportación de servicios. De ésta forma, adaptar la normativa tributaria de un país externo.

En ese entendido, la investigación se basará en un modelo impositivo colombiano elaborado por la Cámara de Comercio de dicho país, como además documentos elaborados por el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), mismos que servirán como apoyo normativo y complementario a la normativa tributaria boliviana que señala el artículo 11 de la Ley 843 y demás Decretos Supremos que regulan la Devolución impositiva por la exportación de servicios.

Para lograr un mayor entendimiento acerca del tema de investigación, se tomará en cuenta el método deductivo, puesto que al tratarse de un tema nuevo –la exportación de servicios- que complementa el tratamiento y procedimiento normativo para la exportación de bienes y servicios.

1.2. Antecedentes

La exportación de servicios se trata de actividades que en muchos casos son nuevas y aún no hay acuerdo sobre las formas de registrarlas y medirlas, porque dada la naturaleza intangible de la mayor parte de éstas actividades, en ocasiones resulta difícil captar las operaciones respectivas.

Ante este panorama, se ha dado un vacío legal tributario para la realización de las actividades de exportación, obligando a las personas a optar por un procedimiento tributario conveniente y más cercano a la realidad económica que asumen en sus actividades diarias.

En ese sentido, si bien existe la liberación del débito fiscal (tasa cero) para toda actividad de exportación. Al tratarse de la exportación de servicios (intangibles), éste debería tener un tratamiento especial y no ser manejado de forma general, como se lo va haciendo en la actualidad ante la administración tributaria, situación que en el presente trabajo será objeto de estudio.

1.3. Planteamiento del problema

El hecho de exportar un servicio, 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 que se esté haciendo ingresar una nueva cantidad de divisas a la economía local.

En ese entendido, realizando un análisis dentro de nuestro país Bolivia, existe una cantidad imperceptible de exportadores, que, entre sus actividades regulares, realizan también la exportación de servicios, y ante ello se ha presentado la siguiente problemática:

La ausencia de normativa tributaria (específica) procedimental para la exportación de servicios.

1.4. Formulación del problema

Ante la problemática del tratamiento tributario para la exportación de servicios, viene a formularse la siguiente pregunta:

¿Cuáles serían los procedimientos normativos tributarios para el tratamiento impositivo a seguir en la exportación de servicios?

1.5. Justificación

La presente investigación está orientada a generar un marco de referencia socio-económico que enmarque los aspectos impositivos en el tratamiento tributario de la exportación de servicios.

1.5.1. Relevancia educativa

Con la realización de la presente investigación, a su vez se pretende proporcionar mayor orientación acerca de los procedimientos tributarios a seguir para la exportación de servicios, y con ello crear mayor conciencia tributaria en éste tipo de operaciones.

1.5.2. Relevancia Social

En el aspecto social, se pondrá en evidencia que un buen conocimiento acerca del tratamiento impositivo de la actividad exportadora de Bolivia mejoraría las relaciones comerciales internacionales que implican una mejora integral importante para las sociedades, esta tarea, no puede menos que constituirse en un aporte social importante por los efectos primarios y colaterales que deriva las relaciones internacionales de los países.

1.5.3. Relevancia Política

En el aspecto político, los servicios han venido ganando peso en otras variables clave tales como empleo, PIB o inversión extranjera directa. Por ello, el incentivo a la exportación de servicios, coadyuvaría con la captación de recursos para el estado.

1.5.4. Relevancia Económica

La Exportación de productos Tradicionales y No Tradicionales, son el sustento de la actividad económica y/o organización comercial de los agentes económicos involucrados. Con ello, se pretende que, en base al incentivo a las exportaciones

de servicios, se genere captaciones de ingresos por dicha actividad, y con ello aportar al desarrollo económico de nuestro país.

1.6. Objetivos

1.6.1. General

Considerando el planteamiento del problema, el objetivo general es el siguiente:

Diseñar procedimientos normativo tributarios específicos para el tratamiento impositivo a seguir para la exportación de servicios en la administración tributaria de Bolivia.

1.6.2. Específicos

- Describir los procedimientos normativos actuales para la exportación de servicios
- Conocer procedimientos normativos comparados para el tratamiento impositivo de la exportación de servicios
- Establecer el marco normativo mediante una propuesta para tratamiento impositivo a la exportación de servicios

1.7. Hipótesis

En base al problema planteado precedentemente, el planteamiento de la hipótesis viene a ser el siguiente:

El diseño de procedimientos normativos para el tratamiento impositivo a la exportación de servicios sería el complemento relevante para la normativa tributaria vigente.

2. MARCO INVESTIGATIVO

2.1. Marco Histórico

En el trabajo de investigación, se observa un resumen de datos históricos, referente a las actividades de exportación como así también la consideración tributaria llevada en ese ambiente.

2.1.1. Carga Impositiva a la exportación de servicios

La estructura tributaria boliviana había estado basada en imposición directa. A las empresas y exportaciones se les cobraba un impuesto a las utilidades.

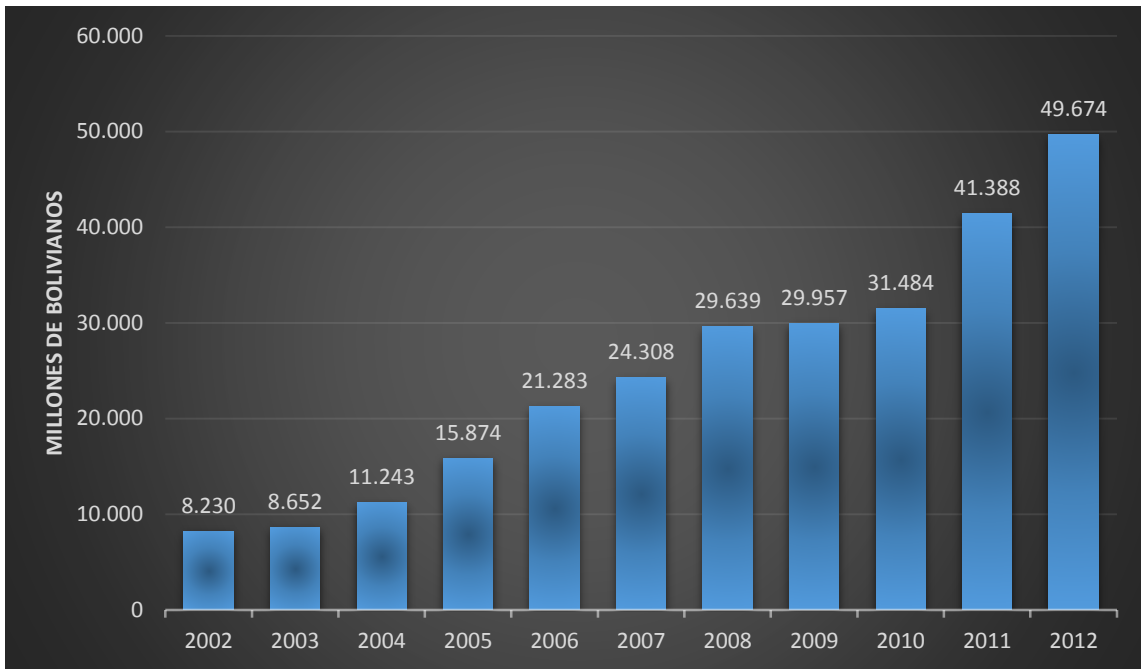
Como efecto del nuevo modelo económico, en 1986, se implementa la Reforma Tributaria mediante la Ley 843, con el objetivo de cubrir a todos los sectores de la actividad económica, simplificando el sistema impositivo mediante una administración sencilla y efectiva. Esta reforma cambia radicalmente el sistema tributario boliviano vigente hasta esa fecha.

La medida fiscal determinó seis impuestos permanentes y una contribución por única vez, denominada “Regularización Impositiva”. Este era un impuesto del 3% sobre el patrimonio neto de las firmas y de las personas, lo que permitía a los contribuyentes sanear su situación con el Fisco respecto de las obligaciones tributarias vencidas antes del 31 de diciembre de 1985.

2.1.2. Recaudación Tributaria

Entre los años 2002 y 2012 el incremento de las recaudaciones fue significativo: mientras en 2002 se totalizó Bs. 8,230 millones para 2012 esa cifra subió hasta los Bs. 49,674 millones, es decir un crecimiento en términos relativos de más de 500 por ciento en dicho periodo y con una tasa acumulada de 204 por ciento.

Ilustración 1: Evolución de las Recaudaciones en Bolivia



Fuente: Servicio de Impuestos Nacionales

Claramente se observa la tendencia al alza en las recaudaciones desde el año 2005 (46.6 por ciento más respecto a 2004) hasta 2008 para posteriormente mantener un ligero crecimiento. Los últimos dos años del gráfico muestran un nuevo repunte. El promedio de crecimiento en el periodo fue de 21.7 por ciento.

Esto se explica por la bonanza económica externa que benefició a los precios de los productos de exportación fundamentalmente tradicionales, así como el incremento sustancial de las importaciones de bienes intermedios, de capital y de consumo.

2.2. Marco Contextual

Para el presente trabajo de investigación, nos basaremos un marco contextual conforme a un modelo colombiano propuesto por su Cámara de Comercio, puesto que expone con mayor claridad el tratamiento tributario para la exportación de servicios.

2.3. Marco Conceptual

Se refiere al conjunto de definiciones para cada término que corresponde a la investigación, con propósito de facilitar el manejo y comprensión de todo el trabajo y aspectos complementarios relevantes al tema estudiado mencionado.

2.3.1. Exportador

Exportador es toda persona natural o jurídica a cuyo nombre se efectúe una exportación a partir del territorio aduanero. (Ley 1489, 16 de abril de 1993)

2.3.2. Servicios

Los Servicios son prestaciones que a diferencia de los bienes no se pueden ver, tocar, ni almacenar. Son actividades identificables, intangibles y percederas; pueden ser el objeto principal de una transacción ideada para satisfacer las necesidades o deseos de los clientes.

2.3.3. Exportaciones Tradicionales

Son los productos que se exportan con muy poca frecuencia haciendo que el país no dependa de ellas. Algunos de estos pueden ser: los cigarrillos, automóviles entre otros.

2.3.4. Exportaciones No Tradicionales

Son aquellas que el estado limita para poder abastecer a la nación y así tener más seguridad.

Para dar a entender con mayor claridad, es también cuando el gobierno ve la necesidad de la nación trata de dejar el producto en el país, para cubrir las necesidades que ellos tengan. En otros términos, las limita cuando ve que son de ilícito comercio, por ejemplo: todo tipo de drogas.

2.3.5. Exportación definitiva

Se define como exportación definitiva de mercancías y servicios, todo acto por el cual mercancías o servicios, son comercializados fuera del territorio aduanero pagaran los derechos arancelarios y se devolverán los valores actualizadores de los beneficios recibidos. (Ley 1489, 16 de abril de 1993)

3. SUSTENTO TEÓRICO

El sustento teórico para este trabajo está compuesto de teorías y antecedentes necesarios y con mayor o menor similitud al tema estudiado.

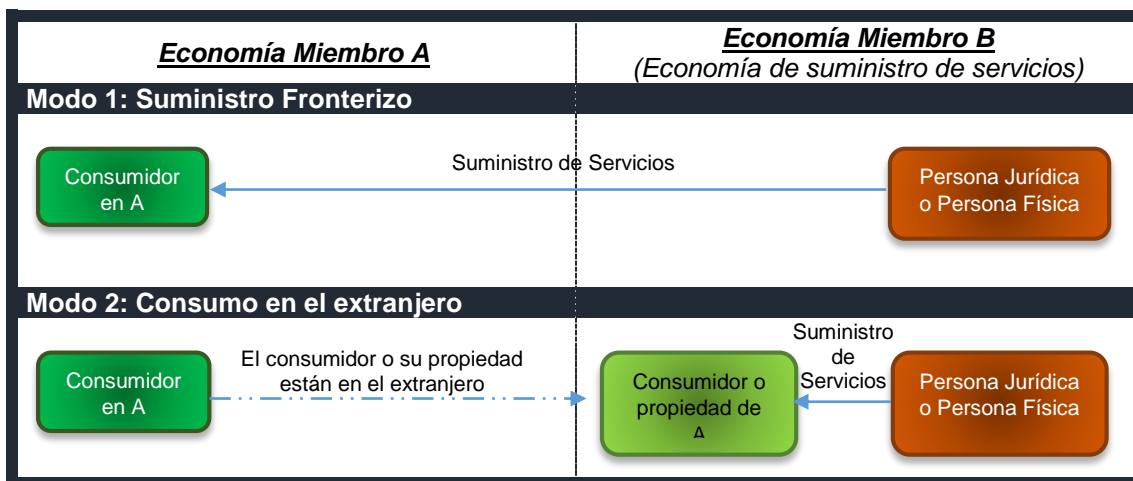
En entendido, pasemos a desarrollar previamente una clasificación de los servicios, para que posteriormente sobre ésta clasificación, pueda aplicarse el tratamiento tributario correspondiente.

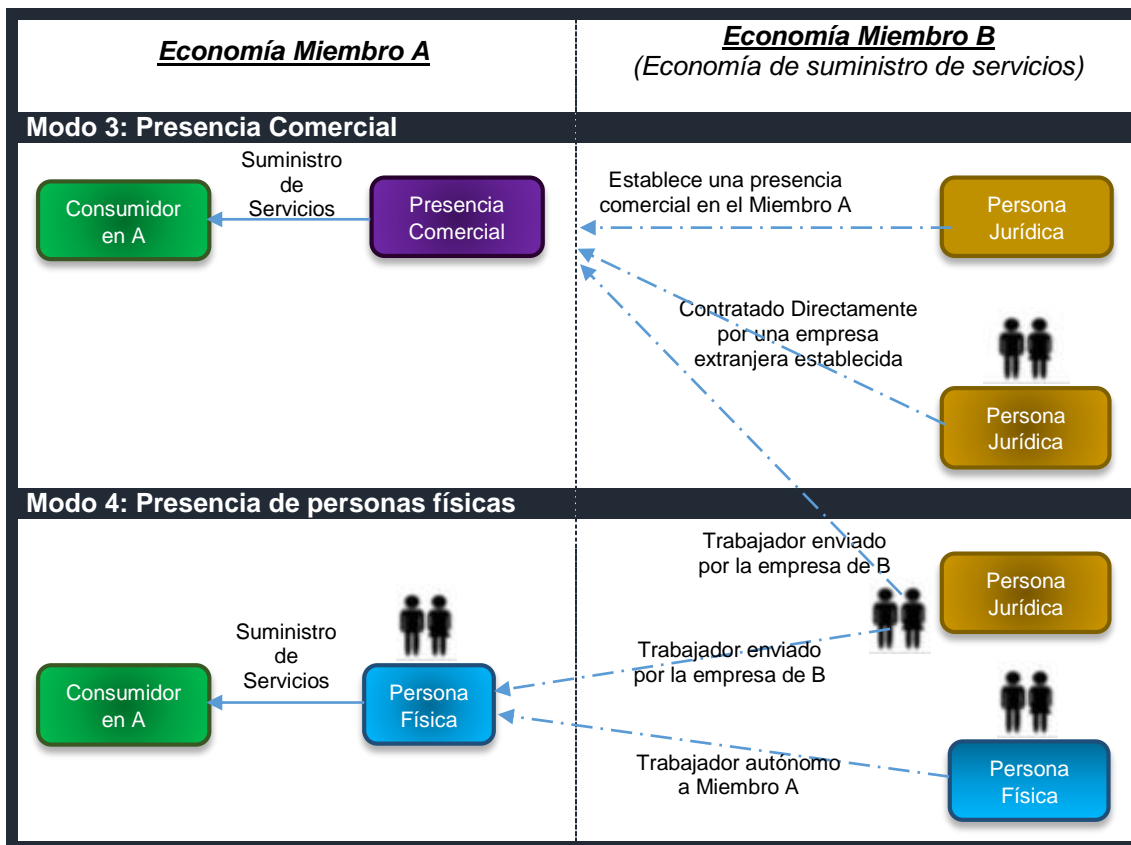
3.1. Clasificación de los Servicios

Según la clasificación de la Organización Mundial del Comercio (OMC), la forma de exportar un servicio se caracteriza por el "elemento" que se desplaza al otro país, bien sea el proveedor (i.e. el exportador) del servicio (Modos 3 y 4), el consumidor del servicio (Modo 2) o el mismo servicio (Modo1).

A continuación, se muestra gráficamente, como funcionan la aplicación de éstos modos:

Ilustración 2: Modos de Suministro





Fuente: Organización Mundial del Comercio (OMC)

Conforme al cuadro señalado precedentemente, a continuación, pasemos a explicar uno a uno el procedimiento a seguir en referencia a la actividad de exportación de servicios:

3.1.1. Modo 1: Suministro Transfronterizo

En este modo, el servicio cruza la frontera desde el país del exportador al país del importador, sin que ninguno de los dos se mueva de su territorio.

Como ejemplos de este modo, podemos identificar:

- ✓ Consultorías enviadas por correo electrónico.
- ✓ Call centers, donde el servicio atraviesa las fronteras en el extranjero, pero tanto el proveedor como el consumidor se mantienen en su lugar de residencia.

- ✓ Transportes terrestres, en el caso de una empresa de carga que es contratada por un peruano (Importador) para el transporte de mercancía entre las dos naciones.

3.1.2. Modo 2: Consumo en el Extranjero

En éste modo, el importador se desplaza a consumir el servicio en el territorio del país exportador.

Como ejemplos de este modo, podemos identificar:

- ✓ Turismo médico, como cuando una persona viene al país a practicarse una cirugía estética.
- ✓ Turismo de placer, como cuando una persona viene al país a pasar sus vacaciones.
- ✓ Servicios de educación, como cuando un estudiante extranjero viene a para realizar sus estudios universitarios.

3.1.3. Modo 3: Presencia Comercial en el Extranjero

En el modo 3 – Presencia Comercial en el extranjero, el exportador de servicios realiza una inversión mediante el establecimiento de una presencia comercial en el territorio del país importador. Es decir, cuando empresas proveedoras de servicios establecen en el exterior sus filiales, sucursales u oficinas de representación para atender a sus consumidores en forma directa.

Como ejemplos de este modo, podemos identificar:

- ✓ El establecimiento de presencias comerciales en servicios financieros, como cuando un banco abre una de sus sucursales en otro país.
- ✓ Apertura de un restaurante en territorio extranjero.

3.1.4. Modo 4: Presencia de Personas Físicas en el Extranjero

En éste modo, las personas naturales residentes en el país exportador viajan temporalmente al país importador para prestar sus servicios. Es decir, cuando se desplazan temporalmente las personas físicas proveedoras del servicio al país del consumidor, para prestar sus servicios, ya sea en su propio nombre o en nombre del empleador. En este sentido, este modo abarca dos categorías de personas físicas: los trabajadores independientes y los empleados. Por ejemplo: un desfile de modas con modelos colombianas que se realiza en Milán.

Como ejemplos de este modo, podemos identificar:

- ✓ Consultorías, en el caso de que el consultor se desplace al país donde va a prestar sus servicios. La consultoría en Modo 4 se diferencia con la consultoría en Modo 1 en que el consultor viaja fuera del país para prestar sus servicios en el país de destino del servicio, mientras que en Modo 1 tanto el consultor como su cliente permanecen en sus respectivos territorios.
- ✓ Investigaciones, publicidad o asistencias técnicas, siempre que el prestador de servicios se desplace a otro país para prestar el servicio y luego regrese al país de origen.

3.2. Servicios exentos del impuesto sobre las ventas con derecho a devolución

Para la devolución impositiva, el prestador del servicio o su representante legal, si se tratare de una persona jurídica, deberá cumplir con los siguientes requisitos:

- a) Estar inscrito como exportador de servicios en el Registro Único Tributario.
- b) Conservar los siguientes documentos:
 - ❖ Facturas o documentos equivalentes expedidos de conformidad.

- ❖ Al menos uno de los siguientes tres (3) documentos que acrediten la exportación de servicios y que se indican a continuación:
 - i. Oferta mercantil de servicios o cotización y su correspondiente aceptación.
 - ii. Contrato celebrado entre las partes.
 - iii. Orden de compra/servicios o carta de intención y acuse de recibo del servicio.

3.3. Aplicación Retroactiva para la devolución impositiva

En caso de implantarse éste modelo propuesto, deberá considerarse la siguiente situación para la devolución impositiva para la exportación de servicios:

Las operaciones de exportación de servicios que habrían sido realizadas con anterioridad a la aplicación de la presente propuesta de normativa, no requerirían el registro previo del contrato. Por lo anterior, el registro no sería requisito para acceder a la exención o para la solicitud de la devolución.

Los documentos que acreditarían la exportación del servicio podrían conservarse en versión física o electrónica y deberían contener la siguiente información: (i) valor del servicio o forma de determinarlo, (ii) país a donde se exporta el servicio, (iii) descripción del servicio prestado de acuerdo con la clasificación internacional y (iv) nombre o razón social del adquirente del servicio y su domicilio o residencia en el exterior.

Por lo descrito anteriormente, para la devolución impositiva bastaría la certificación del prestador del servicio o su representante legal, si se tratase de una persona jurídica, en la que se manifieste que el servicio fue prestado para ser utilizado o consumido exclusivamente en el exterior y que dicha circunstancia le fue advertida al importador del servicio, salvo que se trate de los servicios relacionados con la producción de cine y televisión y con el desarrollo de software.

3.3. Descripción Normativa para la Exportación de Servicios (Colombia)

3.3.1. Servicios exentos con derecho a devolución

“Conforme con lo previsto en el literal c) del artículo 481 del Estatuto Tributario, se consideran exentos del impuesto sobre las ventas con derecho a devolución, los servicios prestados desde Colombia hacia el exterior para ser utilizados o consumidos exclusivamente en el exterior, por empresas o personas sin negocios o actividades en el país.

Igualmente, se consideran exentos del impuesto sobre las ventas con derecho a devolución los servicios directamente relacionados con la producción de cine y televisión y con el desarrollo de software, que estén protegidos por el derecho de autor, y que una vez exportados sean difundidos desde el exterior por el beneficiario de los mismos en el mercado internacional y a ellos se pueda acceder desde Colombia, por cualquier medio tecnológico, por parte de usuarios distintos al adquirente del servicio en el exterior.

En este contexto, se entiende por servicios directamente relacionados con el desarrollo de software, la concepción, desarrollo, recolección de requerimientos, análisis, diseño, implantación, implementación, mantenimiento, gerenciamiento, ajustes, pruebas, documentación, soporte, capacitación, consultoría, e integración, con respecto a programas informáticos, aplicaciones, contenidos digitales, licencias y derechos de uso.

Para efectos de lo dispuesto en el inciso primero del presente artículo, se entiende por empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia, aquellas que siendo residentes en el exterior y no obstante tener algún tipo de vinculación económica en el país, son beneficiados directos de los servicios prestados en el territorio nacional, para ser utilizados o consumidos exclusivamente en el exterior.

En consecuencia, el tratamiento a que hace referencia el inciso primero del presente artículo, en ningún caso se aplicará cuando el beneficiario del servicio

en todo o en parte, sea la filial, subsidiaria, sucursal, establecimiento permanente, oficina de representación, casa matriz o cualquier otro tipo de vinculado económico en el país, de la persona o empresa residente o domiciliada en el exterior que contrate la prestación de los servicios prestados desde Colombia". (Procolombia.CO)

Con excepción de los casos previstos en el inciso primero del artículo 1° del Decreto 2223 de 2013 (por ejemplo servicios relacionados con la producción de cine y televisión y con el desarrollo de software, que estén protegidos por el derecho de autor y que, una vez exportados, sean difundidos desde el exterior por el beneficiario de los mismos en el mercado internacional y a ellos se pueda acceder desde Colombia, por cualquier medio tecnológico, por parte de usuarios distintos al adquirente del servicio en el exterior.

Los requisitos anteriormente mencionados, no aplican para los servicios turísticos prestados a residentes en el exterior.

Servicios diferentes a la producción de cine y televisión y con el desarrollo de software.

3.3.2. Acreditación de la exportación de servicios

Los exportadores de servicios deberán estar inscritos en el Registro Único Tributario - RUT, creado por la Ley 863 de dic. 2003 y reglamentado mediante el Decreto 2788 del 31 de agosto de 2004, adicionado por los decretos 3426 de 2004, 65 de 2005 y 189 de 2006, lo cual sería verificado electrónicamente de acuerdo con lo dispuesto por el Decreto 4149 de 2004. Al efecto, todas las referencias legales a dichos registros se entenderán respecto del RUT. Adicionalmente, estaría obligada a operar bajo Régimen Común, por adquirir la condición exportador y/o usuario aduanero.

En el RUT debe habilitar las casillas 54, 55, 56,57 y 58.

Usuarios aduaneros										
54. Código	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	2	2	2	3						

54 Código

22 – Exportación de Servicios

Exportadores					
55.Forma	56.Tipo	Servicios	1	2	3
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	57.Modo	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		58. CPC	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>

55. Forma: 1. Directo – 2. Indirecto – 3. Directa e Indirecta

Exportadores					
55.Forma	56.Tipo	Servicios	1	2	3
<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	57.Modo	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		58. CPC	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>

56. Tipos de Exportación: 1. Bienes – 2. Servicios – 3. Bienes y Servicios

Exportadores					
55.Forma	56.Tipo	Servicios	1	2	3
<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	57.Modo	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		58. CPC	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>

57. Modo: Corresponde al modo como se presta el servicio (Esta se hace de acuerdo con la enumeración de la DIAN): 1. Presencia Comercial – 2. Movimiento Transfronterizo de servicios – 3. Traslado de Consumidores – 4. Traslado temporal de personas.

Exportadores						
55.Forma	56.Tipo	Servicios	1	2	3	
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	57.Modos	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
		58. CPC	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	

58. Clasificación Central de Productos - CPC

Clasificación Central de Productos – CPC

- ✓ 54 Servicios de Construcción
- ✓ 63 Servicios de Hospedaje, Alimentos y Bebidas.
- ✓ 64 Servicios de Transporte Terrestre
- ✓ 65 Servicios de Transporte Marítimo
- ✓ 66 Servicios de Transporte Aéreo
- ✓ 67 Servicios Auxiliares para transporte
- ✓ 68 Servicios Postales y de Courier.
- ✓ 69 Servicios de Distribuidor de Electricidad, Gas y Agua
- ✓ 71 Servicios de Intermediación Financiera, Seguros y Auxiliares
- ✓ 72 Servicios Inmobiliarios y de Finca Raíz
- ✓ 73 Servicios de arrendamiento con o sin opción de compra, sin operarios
- ✓ 81 Servicios de Investigación y Desarrollo.
- ✓ 82 Servicios Profesionales, Científicos y Técnicos (Servicios Legales, de Contabilidad y asesorías en impuestos).
- ✓ 83 Otros Servicios Profesionales (servicios de arquitectura, ingeniería y otros servicios técnicos).

- ✓ 84 Telecomunicaciones.
- ✓ 85 Otros Servicios de Soporte (Agencias de Empleo, Servicios de Seguridad, Servicios de Empaque())
- ✓ 86 Servicios de Producción con base en honorarios o contratos
- ✓ 87 Servicios de Reparación y Mantenimiento.
- ✓ 91 Administración Pública y otros Servicios a la Comunidad
- ✓ 92 Servicios de Educación.
- ✓ 93 Servicios de Salud.
- ✓ 94 Servicios Sanitarios, de Disposición de Residuos y de protección al Medio Ambiente.
- ✓ 95 Servicios Suministrado por Organizaciones
- ✓ 96 Servicios de Esparcimiento Cultural, Recreacional y Deportivo.
- ✓ 97 Otros servicios
- ✓ 98 Servicios domésticos
- ✓ 99 Servicios prestados por organizaciones y entidades extranjeras

3.3.3. Identificación de Acuerdos Internacionales

Para la exportación de servicios se debe Identificar además los acuerdos internacionales que puedan tener impactos positivos en su exportación. Dichos acuerdos pueden ser:

- ✓ **Acuerdos de Doble Tributación (ADT), por ejemplo, el ADT de la Comunidad Andina de Naciones (CAN)**

Los ADT sirven para pagar solo una vez impuestos comparables, causados por la misma operación, en dos o más países, durante un mismo período.

Por ejemplo, los pagos por servicios prestados por un colombiano en Perú, solo pagan impuesto de renta en Colombia.

✓ **Tratados de Libre Comercio (TLC), por ejemplo, el TLC entre Colombia y Estados Unidos**

Los TLC buscan establecer un marco normativo claro y preciso para promover el desarrollo y aumento en la oferta de servicios mediante:

- ❖ La liberalización o mejor acceso a mercados de ciertos sectores de servicios.
- ❖ Las restricciones se pueden evidenciar mediante las excepciones que se hacen a algunos compromisos del Acuerdo.
- ❖ El establecimiento de reglas de juego o disciplinas, como por ejemplo la prohibición de discriminación entre los servicios nacionales y los extranjeros (o trato nacional).
 - Disciplinas generales aplicables a todos los sectores de servicios cubiertos por el TLC y léalas identificando si pueden serle de utilidad.
 - Disciplinas específicas aplicables a su sector (por ejemplo, en los servicios financieros o las telecomunicaciones) y léalas identificando si pueden serle de utilidad.
 - Disciplinas (regulaciones generales o reglas de los sectores de servicios) pueden no ser aplicables si los países han indicado excepciones a ellas en su respectivo listado de compromisos.

3.3.4. Identificación de la normativa aplicable de la exportación en el país destino

A tal efecto se debe realizar los siguientes procedimientos:

Revisión del tratamiento tributario que se dará en el país de destino de la exportación.

Para los servicios suministrados en Modo 4 (Presencia de Personas Físicas), se debe analizar las regulaciones aplicables en los siguientes frentes:

- ❖ Licencias, matrículas y autorizaciones para prestar el servicio.
- ❖ Regulación migratoria
- ❖ Estándares y normas obligatorias que aplican a la prestación de ese servicio

3.3.5. Identificación de los impuestos que debe pagar en Colombia

En éste país de deberá analizar el Impuesto de Renta: Descuento de impuestos pagados en el exterior. Por lo que, para el pago del impuesto a la renta, se podrá descontar los impuestos pagados en el extranjero por el mismo concepto sobre el mismo ingreso y por el mismo período, correspondiente a la retención que se practican a título de renta en el otro país.

Modo 1 (suministro transfronterizo) y Modo 4 (presencia de personas físicas)

- Si el exportador debe pagar impuesto de renta, tiene derecho a descontar del monto del impuesto a pagar lo que haya pagado por concepto de renta en el exterior (deducciones practicadas en el exterior).
- Esto, siempre que el descuento no exceda el monto del impuesto que deba pagar en Colombia por ese mismo ingreso.

Modo 3 (presencia comercial)

En principio, una empresa extranjera con una sociedad filial en Colombia no debería pagar impuesto de renta en Colombia y en el extranjero por el mismo ingreso (El beneficio de descuento dependerá de cómo este constituida la empresa, dónde tenga su administración y de que cumpla con la definición de

sociedades y entidades nacionales para efectos tributarios que contiene el Estatuto Tributario)

Modo 2 (movimiento del consumidor)

El descuento del impuesto de renta pagada en el exterior no aplica.

3.3.6. IVA (Impuesto al Valor Agregado) - Exención

Modo 1 (suministro transfronterizo)

Si el servicio cruza la frontera de Colombia y ese servicio no regresará al país (por vía de reexportación o porque el servicio fue usado efectivamente en Colombia), facture con IVA 0 (cero) y conserve los documentos de soporte de acuerdo con lo establecido en el Decreto 2223 de 2013.

Modo 2 (movimiento del consumidor)

Si un extranjero hace uso de sus servicios turísticos (incluido turismo médico y turismo de negocios) facture con IVA 0 (cero) y conserve los documentos de soporte de acuerdo con lo establecido en el Decreto 2646 de 2013.

NOTA: El artículo 476 del Estatuto Tributario establece la exención del pago del IVA para los servicios médicos, odontológicos, hospitalarios, clínicos y de laboratorio para la salud humana, como así también a los servicios de transporte y educación; incluso si estos no son exportados.

Modo 4 (presencia de personas físicas)

Si se presta servicio en el extranjero no se debe facturar con IVA de Colombia. (Es posible, sin embargo, que usted deba cobrar el impuesto a las ventas del país donde se encuentre, dependiendo de la ley de dicho país)

Si se establece en otro país para prestar sus servicios se deberá cumplir con la reglamentación tributaria de dicho país, en particular de impuesto sobre las ventas.

Modo 3 (presencia comercial)

La exención de IVA no aplica.

3.3.7. Devolución de IVA pagado para la exportación del servicio

Si para la exportación del servicio, se incurrió en pago de IVA (por ejemplo, se tuvo que comprar insumos como papel por los que se pagó IVA), en algunos casos puede solicitar su devolución:

Modo 1 (suministro transfronterizo)

El Artículo 481 del Estatuto Tributario establece en su literal C, la devolución del IVA para servicios prestados en el país y que se utilicen exclusivamente en el exterior. Para esto, junto con la solicitud, se deberán presentar los documentos soporte de la exportación, a saber:

- i. Factura.
- ii. Alguno de los siguientes documentos:
 1. Oferta mercantil de servicios o cotización y su correspondiente aceptación
 2. Contrato entre usted y el importador de sus servicios
 3. Orden de compra de servicios o carta de intención y acuse de recibo.
- iii. Certificación del prestador de servicios indicando que el servicio será utilizado exclusivamente en el exterior

Modo 2 (movimiento del consumidor)

El artículo 481 del Estatuto Tributario otorga el derecho a la devolución del IVA a los servicios turísticos prestados a residentes en el exterior, siempre que sean utilizados en el territorio colombiano.

El Decreto 2646 de 2013 sujeta la devolución a que:

- ✓ Los servicios turísticos sean vendidos bajo la modalidad de planes o paquetes turísticos por las agencias operadoras, o vendidos por los hoteles a las agencias operadoras.
- ✓ Los servicios deben ser prestados por hoteles inscritos en el Registro Nacional de Turismo.
- ✓ Para efectos de control, los hoteles deberán llevar un registro de los servicios hoteleros vendidos a residentes en el exterior, bien sea directamente o por intermedio de agencias operadoras.
- ✓ El residente en el exterior deberá acreditar tal condición mediante la presentación del pasaporte original, la tarjeta Andina o la tarjeta de Mercosur.

Modo 3 (presencia comercial) y Modo 4 (presencia de personas físicas)

La devolución de IVA no aplica.

3.3.7. Regímenes Especiales

A tal efecto se debe identificar si la actividad económica puede aplicar a alguno de los regímenes especiales previstos por el Gobierno para fomentar el comercio exterior de servicios.

Plan Vallejo de Servicios

- ✓ Establece la importación de bienes de capital con suspensión del arancel y diferimiento del pago de IVA para prestar servicios que se exportan.
- ✓ Los bienes de capital importados deben usarse para la exportación de servicios.
- ✓ Para obtener este beneficio, las empresas deben solicitar autorización a la DIAN antes de realizar la importación.

Zonas Francas de Servicios

Tarifa del 15% de renta con el compromiso de más inversión, empleo y proyectos con alto impacto económico y social.

3.3.8. Medios de Pago y Procedimientos Cambiarios

Hay diferentes medios de pago internacional: transferencias bancarias, letras avaladas y garantías stand-by. El más usado en comercio de servicios es la transferencia bancaria.

- ✓ Las divisas (dólares, euros, etc.) recibidos como pago de su exportación de servicios no tienen que canalizarse a través del mercado cambiario, sino que se le pueden transferir directamente.
- ✓ Así también se puede canalizar los ingresos percibidos por la exportación de su servicio a través del mercado cambiario administrado por el Banco de la República.

3.3.8.1. Régimen Cambiario

Ley 9 de enero 17 de 1991, Artículo 6. Mercado Cambiario

Parágrafo. Los ingresos de divisas por concepto de servicios prestados por residentes en el país, quedarán exentos de la obligación de ser transferidos o negociados a través de mercado cambiario. Sin perjuicio de lo anterior, estos ingresos podrán ser regulados por la Junta Monetaria.

Lo dispuesto en este parágrafo no será aplicable en el evento que las reservas internacionales lleguen a ser inferiores a tres meses de importaciones.

- ✓ **Resolución Externa 8 de mayo de 2000, Capítulo XI**

Cuentas Corrientes en Moneda Extranjera

Artículo 55. AUTORIZACION. Los residentes en el país podrán constituir libremente depósitos en cuentas corrientes en el exterior con divisas adquiridas en el mercado cambiario o a residentes en el país que no deban canalizarlas a través del mercado cambiario.

Con cargo a los recursos depositados en estas cuentas se podrá efectuar cualquier operación de cambio distinta a aquellas que deban canalizarse a través del mercado cambiario conforme al artículo 7 de esta resolución. Los rendimientos de las inversiones o depósitos que se efectúen con cargo a estas cuentas también se podrán utilizar para los mismos propósitos. Lo anterior, sin perjuicio del cumplimiento de las normas tributarias aplicables.

3.3.9. Servicios, Transferencias y Otros Conceptos

Los residentes en el país podrán efectuar la compra y venta de divisas por concepto de servicios, transferencias y otros, mediante la presentación de la declaración de cambio de servicios, transferencias y otros conceptos los intermediarios del mercado cambiario.

3.4. Regulación Impositiva conforme normativa boliviana para la exportación de bienes y servicios

3.4.1. IVA a tasa cero para operaciones de exportación

Conforme a Ley, las exportaciones quedan liberadas del débito fiscal que les corresponda. Los exportadores podrán computar contra el impuesto que en definitiva adeudaren por sus operaciones gravadas en el mercado interno, el crédito fiscal correspondiente a las compras o insumos efectuados en el mercado interno con destino a operaciones de exportación, que a este único efecto se considerarán como sujetas al gravamen.

En el caso que el crédito fiscal imputable contra operaciones de exportación no pudiera ser compensado con operaciones gravadas en el mercado interno, el saldo a favor resultante será reintegrado al exportador en forma automática e

inmediata, a través de notas de crédito de acuerdo a lo que establezca el reglamento de este Título I. (Ley 843, Actualizado al 2014).

3.4.2. Devolución de Impuestos para la exportación de Bienes

A objeto de obtener la devolución de impuestos internos y del GAC, los exportadores presentarán al Sistema de Ventanilla Única de Exportación SIVEX o a las oficinas del SIN, donde no existan oficinas del SIVEX, una solicitud de devolución impositiva (SDI) en formulario gratuito, que tendrá carácter de declaración jurada. La SDI para considerarse como presentada, debe estar acompañada por los siguientes documentos:

- a) Declaración de exportación (copia exportador).
- b) Factura comercial del exportador.
- c) Certificado de salida emitido por el concesionario del depósito aduanero.

En el caso de exportaciones a zonas francas, debe acompañarse a la SDI los documentos citados en los incisos a y b del presente artículo, y la declaración de exportación deberá contar con el sello de ingreso al recinto de zona franca, estampado por la Administración de Aduana. (Decreto Supremo N° 25465, 23 de Julio de 1999).

4. METODOLOGÍA

4.4. Tipo de Investigación

La investigación es tipo Descriptivo, de corte transversal o transaccional.

Es descriptivo porque se mide una serie de variables y conceptos, tanto general como detalladamente, lo que sirve para describir los aspectos más importantes en referencia al procedimiento y tratamiento normativo tributario, para la exportación de servicios.

Es de corte transversal o transaccional, porque analiza las variables que influyen en la aplicación de nuevos procedimientos tributarios complementarios y normativos que regulen la exportación de servicios.

4.5. Diseño de Investigación

El diseño de la investigación es de tipo No experimental.

Es no experimental, porque el diseño del procedimiento tributario se basa prácticamente en un modelo tributario de un país extranjero, cuyo modelo aún queda a ser nuevo y complejo para conocimiento y aplicación dentro de nuestro país.

4.6. Método

El método utilizado en la presente investigación es deductivo.

Este enfoque utiliza la lógica o razonamiento deductivo, que comienza con la teoría y de esta se deriva a expresiones lógicas denominadas hipótesis. Por lo que, bajo el método deductivo, se explica que, como a partir de un modelo tributario extranjero, puede adoptarse un procedimiento y modelo tributario para la adopción impositiva en el territorio boliviano. A tal efecto, se toma la exportación de servicios, desde un punto de vista basado en un modelo económico de Colombia.

4.7. Variables

Variable independiente

- ✓ Procedimiento tributario

Variable dependiente

- ✓ Incremento de exportación de servicios

4.7.1. Operacionalización de Variables

Variable	Definición Conceptual	Dimensiones o categorías	Indicadores cualitativos o cuantitativos	Instrumento o técnica	Escala o ítems
Variable dependiente <i>Incremento de exportación de servicios.</i>	Incremento a través del Incentivo en la exportación de servicios.	<ul style="list-style-type: none"> • Exportaciones 	Preguntas acertadas en pre test y pos test	<ul style="list-style-type: none"> • Test • Cuestionario 	
Variable independiente <i>Procedimiento tributario.</i>	Información tributaria.	<ul style="list-style-type: none"> • Normativa tributaria 	* Usa procedimientos normativos tributarios.	* Normativa procedimental para la exportación de servicios.	

4.8. Universo

Se denomina universo al conjunto de todos los casos que concuerdan con determinadas especificaciones. Es decir, es la totalidad del objeto de estudio.

Por lo tanto, para la elaboración de la presente investigación tomará como universo: El Total de contribuyentes.

4.9. Población

Para la presente investigación, se tomará en cuenta como población, objetivo de estudio a los Exportadores de bienes y servicios.

4.10. Muestra

Se entiende como muestra al subgrupo del universo, del cual se recolectan los datos y debe ser representativo del mismo (Hernández, 2007: 302), es decir, es una parte del universo que deben presentar los mismos fenómenos, o moverse en el mismo contexto que concurren en aquél.

El método de selección de la muestra es Probabilístico, porque todos los elementos que conforman la población tienen la misma posibilidad de ser considerados para la investigación.

Para tal caso, en la presente investigación se considerará únicamente a exportadores de servicios.

4.11. Procedimiento

Para la elaboración de la presente investigación, se ha tenido que realizar los siguientes pasos:

Primer Procedimiento: Se ha indagado acerca de la normativa vigente aplicados en otros países, en cuanto al procedimiento y tratamiento tributario que éstos emplean para la exportación de servicios.

Segundo Procedimiento: Una vez obtenida, la información respectiva, se ha rescatado aspectos importantes a ser considerados para adopción de dichos procedimientos en nuestro país.

5. CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES

ACTIVIDADES	Junio 2017 Semanas				Noviembre 2017 Semanas				Enero 2017 Semanas				Marzo 2017 Semanas			
	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4
INVESTIGACION BIBLIOGRAFICA																
Recolección de Bibliografía	■	■	■	■												
Revisión de Literatura			■	■	■	■	■	■	■	■	■	■				
TRABAJO DE CAMPO																
Aplicación del programa			■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■		
Análisis de Resultados- Evaluación de impacto													■			
REDACCION DEL DOCUMENTO																
Introducción			■	■	■	■										
Marco teórico				■	■	■	■	■								
Propuesta del micro diseño curricular													■			
Conclusiones y Recomendaciones													■			
PRESENTACION DE LA TESIS Y DEFENSA																■

6. CONCLUSIONES

Del análisis realizado en el presente trabajo, en referencia a los objetivos específicos alcanzados, se llega a las siguientes conclusiones:

- ✓ Conforme al modelo colombiano estudiado, se ha tomado en cuenta procedimientos normativos que sirvan como modelo ante la exportación de servicios, siendo éste último el más comprensible y explicativo frente a otros modelos encontrados.
- ✓ Se pone en conocimiento del lector, procedimientos normativos comparados con el modelo colombiano, considerando además el tratamiento impositivo para la exportación de servicios.
- ✓ En ese entendido, se toma en cuenta la siguiente clasificación de servicios: Modo 1) Suministro Fronterizo; Modo 2) Consumo en el extranjero; Modo 3) Presencia Comercial; Modo 4) Presencia de personas físicas; y partir de ésta clasificación se procede a explicar el respectivo tratamiento tributario.

7. RECOMENDACIONES

De acuerdo, a lo señalado precedentemente, se ha realiza las siguientes recomendaciones:

- ✓ A partir del modelo tributario estudiado es necesario establecer procedimientos que se adapten a nuestra realidad económica y necesidad tributaria, referentes a la exportación de servicios.
- ✓ Adaptados los modelos tributarios, se debe analizar el impacto económico y social que trae consigo la aplicación de este procedimiento tributario.

8. Bibliografía

- ✓ (SIN), S. d. (Actualizado al 2014). *Ley 843*.
- ✓ *Decreto Supremo N° 25465*. (23 de Julio de 1999).
- ✓ *Ley 1489*. (16 de abril de 1993).
- ✓ Procolombia.CO. (s.f.). *Manual para aplicar la exención del IVA en la exportación de servicios*.
- ✓ Silveira, F. P. (s.f.). *El impuesto General a las ventas y el tratamiento de las prestaciones internacionales de servicios*.
- ✓ Silveria, F. P. (s.f.). *El impuesto General a las ventas y el tratamiento de las prestaciones internacionales de servicios*.

9. Anexos

Anexo 1

Intercambio comercial de servicios de Bolivia con el mundo

Las exportaciones bolivianas de servicios han ido en aumento desde 2009, tal como puede observarse en la tabla. Mientras que en 2005 estas fueron de US\$ 657 millones, en 2010 aumentaron a U\$S 708 millones. Por su parte, se estima que, en 2014, las ventas externas de servicios alcanzaron los U\$S 1.347 millones, correspondientes a un 10,0% del total del comercio de bienes y servicios, con una tasa de crecimiento promedio anual de 13,34% para el periodo 2009-2014.

La categoría que tuvo mayor peso fue la de viajes representando un 48,4% del total del sector en 2014, seguido en segundo lugar por el sector transporte, que explica el 21,6% del total.

Exportaciones de servicios de Bolivia.

Años 2009-2014. En millones de US\$

Categorías	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Servicios relacionados a bienes	207	160	156	124	116	112
Transporte	65	68	220	159	252	292
Viajes	279	310	380	594	574	652
Otros Servicios	169	170	192	248	273	291
Construcción	1	1	1	1	1	1
Seguros	57	57	66	97	108	131
Servicios Financieros	12	10	2	4	4	6
Cargos por uso de Propiedad Intelectual	3	3	7	15	18	19
Telecomunicación y Servicios Informáticos	64	64	83	91	100	96
Otros servicios relacionados a negocios	14	15	10	18	23	19
Servicios personales, culturales y recreacionales	2	2	2	2	2	2
Servicios Gubernamentales	18	20	21	21	17	18
Total Servicios	720	708	948	1.125	1.215	1.347