

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 2 N° 2, ART. 8 LETRA N) N° 2, ART. 12 LETRA E N° 7 – LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA – ART. 20 N° 3 Y 4 – ART. 59 N° 2, ART. 59 BIS – CIRCULAR N° 42 DE 2020 – OFICIOS N° 2181 DE 2009, N° 1347 DE 2013 Y N° 112 DE 2017. – (ORD. N° 3591, DE 21.12.2021)

Tributación de plataforma extranjera que prestaría servicios de juegos, apuestas, juegos de azar y de casino on line.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la tributación aplicable a plataforma extranjera de servicios de juegos, apuestas, juegos de azar y de casino a implementarse para usuarios en Chile.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una plataforma de juegos y apuestas on line, operada por una sociedad domiciliada en el Reino Unido u Holanda (proveedor extranjero), que no cuenta con un establecimiento permanente en nuestro país, proporcionará a sus clientes domiciliados o residentes en Chile el servicio de juegos, casino y apuestas on line, junto con otras prestaciones relacionadas.

La plataforma, desde el extranjero, ofrecería digitalmente a los usuarios lo siguiente:

- a) Juegos on line (gratuitos o pagados) a través de descargas o streaming;
- b) La posibilidad de tomar parte en apuestas deportivas, juegos de azar y casinos on line proporcionados por la plataforma;
- c) La posibilidad de tomar parte en apuestas deportivas, juegos de azar y casinos on line de otros sitios web ya establecidos, utilizando la plataforma como intermediario y;
- d) La prestación de ciertos servicios, tales como apertura y mantención de cuentas, en las que los usuarios podrán depositar fondos para jugar y apostar, recibir el premio de las apuestas que ganen y pagar servicios ofrecidos por la plataforma; la conversión de monedas extranjeras y/o la compra y venta de criptomonedas.

Informa que sus clientes serían únicamente personas naturales, no contribuyentes de IVA, que podrán pagar las tarifas por servicios, juegos y/o apuestas, mediante tarjetas de crédito u otras formas de pago electrónico.

Al respecto, y en caso que los servicios se presuman utilizados en nuestro país, solicita confirmar los siguientes criterios:

- 1) Las tarifas pagadas por los usuarios a la plataforma por el uso de juegos, ya sea vía descarga o streaming, estarían afectas a IVA, conforme al N° 2 de la letra n) del artículo 8° de la ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), el cual deberá ser recargado, declarado y pagado por el proveedor extranjero, de acuerdo al régimen simplificado.
- 2) Las apuestas que realicen los usuarios respecto del resultado de eventos deportivos, juegos de azar o casinos on line no estarían afectas a IVA en Chile ya que, por la naturaleza jurídica de la apuesta, no puede calificarse como la remuneración de un servicio prestado ni intermediado por la plataforma;
- 3) Las tarifas que pague el usuario por permitirle realizar apuestas deportivas o juegos de azar o casino on line, o por la intermediación que permita realizar dichas apuestas en sitios ya establecidos, estaría afecta a IVA conforme al N° 2 de la letra n) del artículo 8° de la LIVS, pues constituirían una remuneración por el suministro o entrega de contenido de entretenimiento digital; y
- 4) Las tarifas o comisiones por apertura y mantención de cuentas en la plataforma, por conversión de moneda extranjera y por compra y venta de criptomonedas, no quedarían afectas a IVA, al no estar incluidas en la letra n) del artículo 8° de la LIVS, sin perjuicio de que eventualmente pudieran estar gravadas con el Impuesto Adicional del N° 2 del artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

II ANÁLISIS

En relación con lo consultado, primero es necesario considerar las siguientes normas legales:

- 1) El N° 2 del inciso cuarto del artículo 59 de la LIR, que grava con impuesto adicional las remuneraciones pagadas o abonadas en cuenta a personas sin domicilio ni residencia en el país por servicios prestados en el extranjero.
- 2) El nuevo artículo 59 bis de la LIR, en virtud del cual los contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile estarán exentos del impuesto adicional por la prestación de los servicios señalados en la letra n) del artículo 8° de la LIVS, a personas naturales que no tienen la calidad de contribuyentes del impuesto establecido en el referido texto legal.
- 3) La letra n) del artículo 8° de la LIVS, que grava con IVA a los prestadores de servicios, no domiciliados ni residentes en Chile que, desde el extranjero, presten servicios que son utilizados en el territorio nacional.

En particular, el N° 2 de letra n) del artículo 8° de la LIVS que grava con IVA el suministro o la entrega de contenido de entretenimiento digital, tales como videos, música, juegos u otros análogos, a través de descarga, streaming u otra tecnología, incluyendo para estos efectos, textos, revistas, diarios y libros.

Asimismo, la Circular N° 42 de 2020 precisa que el hecho gravado especial del N° 2 antes señalado incluye la remuneración percibida por los servicios de entretenimiento prestados por medio de plataformas de juegos y apuestas online.

- 4) El N° 7 de la letra E del artículo 12 de la LIVS, que declara exentos de IVA los ingresos afectos al impuesto adicional establecido en el artículo 59 de la LIR, salvo que respecto de estos últimos se trate de servicios prestados o utilizados en Chile y gocen de una exención de dicho impuesto por aplicación de las leyes o de los convenios para evitar la doble imposición en Chile.

En lo fundamental, el propósito del N° 7 de la letra E del artículo 12, de la LIVS y del artículo 59 bis de la LIR es que los servicios prestados o utilizados en Chile, afectos tanto a IVA como al impuesto adicional del artículo 59 de la LIR, sólo paguen uno de los dos tributos.

Conforme las normas anteriores, respecto de las prestaciones individualizadas en el Antecedente y los criterios que solicita confirmar, es posible informar lo siguiente:

- a) Los servicios de la letra a) del Antecedente, prestados a personas naturales, consistentes en el uso de juegos, ya sea vía descarga o streaming, se encuentran gravados con IVA y exentos de impuesto adicional, en virtud de lo establecido en el artículo 59 bis de la LIR.
- b) Los servicios de la letra b) del Antecedente, que corresponden al suministro – propiamente tal – de servicios de entretenimiento digital mediante juegos de azar, de casino y apuestas on line, tendrán el mismo tratamiento tributario señalado en la letra a) anterior.
- c) Respecto de las prestaciones indicadas en la letra c) del Antecedente, es necesario distinguir entre el servicio subyacente (entretenimiento digital) y la intermediación que realizaría la plataforma.

En caso que los servicios subyacentes correspondan a los mismos descritos en las letras a) y b) anteriores, dichos servicios se encontrarán gravados en los mismos términos antes referidos, siendo el mismo intermediario el encargado de retener, declarar y pagar el total IVA relacionado con el servicio subyacente¹.

Por su parte, la comisión por intermediación de apuestas deportivas, juegos de azar y casinos on line también se encuentra gravada con IVA, esta vez de acuerdo a lo establecido en el N° 2 del artículo 2 de la LIVS, en la medida que el servicio es utilizado en nuestro país y tiene por objeto conectar a los jugadores (clientes de la plataforma) con otras plataformas que suministran este tipo de entretención digital, actividad propia del ejercicio de la correduría, comprendida en el N° 4 del artículo 20 de la LIR.

¹ Según este Servicio ha instruido en el apartado 2.4 de la Circular N° 42 de 2020.

Dichas comisiones² se encontrarán exentas de impuesto adicional de acuerdo al párrafo primero del N° 2 del inciso cuarto del artículo 59 de la LIR.

En este contexto, es pertinente referirse a la base imponible del IVA que grava las apuestas, juegos de azar y casinos on line suministrados a través de plataformas digitales.

Al respecto, no siendo aplicable el régimen legal de los casinos³, para determinar la base imponible del IVA se debe aplicar la regla general del artículo 15 de la LIVS; es decir, el impuesto deberá aplicarse sobre todo el valor de las operaciones respectivas; esto es, el dinero introducido por los clientes en las máquinas o la cantidad total pagada para adquirir las fichas u otros medios necesarios para jugar⁴.

Luego, la remuneración (base imponible) corresponde a todos los depósitos o pagos realizados a una plataforma que ofrece este tipo de servicios de entretenimiento digital; que, en los hechos, tienen como objeto adquirir fichas virtuales o saldos representativos de dinero que permiten realizar apuestas o tomar parte en juegos de casino o de azar.

Lo anterior es independiente de la ganancia o pérdida que pueda lograr cualquiera de las partes en el juego propiamente tal, dado que ello obedece simplemente a una consecuencia del uso del servicio y no a la remuneración por el mismo.

- d) Finalmente, en cuanto a la tarifa pagada única y exclusivamente con motivo de la apertura y mantención de cuentas, descrita en la letra d) del Antecedente, no correspondería a una actividad de aquellas señaladas en los números 3 o 4 del artículo 20 de la LIR, las cuales solo se encontrarán gravadas cuando sean prestadas por un banco o empresa financiera⁵, lo que no ocurre en la especie. Luego, estas tarifas se encontrarían afectas al impuesto adicional del N° 2 del artículo 59 de la LIR, pudiendo ser gravados con una tasa preferencial o quedando exentos de este tributo por aplicación de algún convenio para evitar la doble tributación internacional.

Respecto de los demás servicios descritos en la letra d), consistentes en la “conversión de moneda extranjera y compra y venta de criptomonedas”, se deben acompañar más antecedentes para determinar su tratamiento tributario.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que:

- 1) Las tarifas pagadas por los usuarios a la plataforma por el uso de juegos, ya sea vía descarga o streaming, se encuentran afectas a IVA en Chile conforme al N° 2 de la letra n) del artículo 8° de la LIVS.
- 2) Una vez pagado el IVA – considerando como base imponible todos los depósitos o pagos realizados a la plataforma para adquirir fichas virtuales o saldos representativos de dinero que permiten realizar apuestas o tomar parte en juegos de casino o de azar – las apuestas que realicen los usuarios respecto del resultado de eventos deportivos o en juegos de azar o casino on line no se encuentran afectas a IVA.
- 3) Los montos que pague el usuario por la intermediación que permita realizar apuestas o tomar parte en juegos de azar o casinos de terceros ya establecidos, se encuentran gravadas con IVA y exentas de impuesto adicional.
- 4) Las sumas pagadas por concepto de apertura y mantención de cuentas en la plataforma se encuentran gravadas con impuesto adicional del N° 2 del artículo 59, pudiendo aplicarse la tasa preferencial o la exención de procediere, contenido en los tratados de doble tributación respectivos.

² Oficio N° 1347 de 2013.

³ Oficio N° 2181 de 2009.

⁴ Oficio N° 2181 de 2009.

⁵ Oficio N° 112 de 2017.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 3591, de 21.12.2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos