

RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14, LETRA B), ART. 20, N°5, ART. 30 – LEY SOBRE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, ART. 2, N°1, ART. 8, ART. 55 – RES. EX. N° 6080, DE 1999. (ORD. N° 963, DE 2018)

Tributación que afecta a las rentas obtenidas en la compra y venta de criptomonedas – Rentas clasificadas en el N° 5, del Art. 20 de la LIR – La venta de bitcoins u otros activos virtuales o digitales, no se encuentra afecta a IVA por recaer en este caso sobre bienes incorporales.

Se ha solicitado un pronunciamiento a esta Dirección Nacional sobre la tributación que afecta a las rentas obtenidas en la compra y venta de criptomonedas, tanto a nivel de Impuesto a la Renta como del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

I. ANTECEDENTES:

En relación al Impuesto a la Renta, y advirtiendo que los bitcoins carecen de regulación en Chile, consulta específicamente sobre la tributación que afecta a los ingresos obtenidos por su representada en la compra y venta de bitcoins y si dichos ingresos debe declararlos en el Formulario 22 y en qué códigos.

Asimismo, y dado que la compra de bitcoins se realiza virtualmente y que el único respaldo que recibe su representada por el correspondiente egreso es el comprobante de transferencia electrónica, consulta si el referido comprobante acredita debidamente el gasto y si en definitiva dicho gasto es aceptado para su representada.

En relación al IVA, y luego de señalar que su representada incluyó entre sus actividades económicas las de “casas de cambio y operadores de divisa” y “otras actividades auxiliares de la intermediación financiera N.C.P.”, consulta finalmente si la venta de bitcoins se encuentra afecta a dicho impuesto, si su representada puede emitir facturas por las referidas ventas y si aquella debe presentar mensualmente el Formulario 29, con indicación de qué códigos.

II. ANÁLISIS:

Previo al análisis tributario, se debe tener presente que, en términos muy generales, el bitcoin es un activo digital o virtual, soportado en un registro digital único denominado blockchain, desregulado, desintermediado y no controlado por un emisor central, cuyo precio está determinado por la oferta y la demanda.

Cabe agregar a este respecto, que ni el bitcoin, ni ningún otro activo digital o también llamados criptomonedas, se consideran en Chile como monedas de curso legal¹ o como monedas extranjeras o divisas².

Por último, y teniendo en cuenta los términos utilizados por el consultante, resulta necesario precisar que el siguiente análisis supone que la actividad que desarrollará XXXXXX SpA será la compra y venta directa de bitcoins o de cualquier otro activo digital o virtual, y no la intermediación de dichas transacciones.

1. En relación al Impuesto a la Renta.

Las rentas obtenidas en la compra y venta de bitcoins o de otros activos virtuales o digitales, se clasifican en el N° 5, del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), debiendo afectarse, consecuentemente, con los impuestos generales de dicha ley, esto es, con el Impuesto de Primera Categoría (IDPC) y el Impuesto Global Complementario (IGC) o Impuesto Adicional (IA), según corresponda. Lo anterior, atendido el concepto amplio de renta dispuesto en el artículo 2° de la LIR

¹ Los únicos medios de pago con poder liberatorio y de circulación ilimitada en Chile, con curso legal en todo su territorio, son los billetes y monedas emitidos por el Banco Central, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley N° 18.840, sobre Ley Orgánica Constitucional del Banco Central de Chile.

² Cabe tener presente que, en materia de operaciones de cambios internacionales, la segunda parte, del inciso 2°, del artículo 39 de la Ley N° 18.840, dispone que: “Se entiende por moneda extranjera o divisa, para estos efectos, los billetes o monedas de países extranjeros, cualquiera que sean su denominación o características, y las letras de cambio, cheques cartas de crédito, órdenes de pago, pagarés, giros y cualquier otro documento en que conste una obligación pagadera en dicha moneda.”.

y el hecho que dichos ingresos no se encuentran expresamente consagrados como ingresos no constitutivos de renta en el artículo 17 del referido cuerpo legal, ni en ninguna otra norma especial.

Ahora bien, en lo que dice relación con el IDPC y dado que, de acuerdo a la información con que cuenta este Servicio, XXXXXX SpA es un contribuyente que determina su renta efectiva según contabilidad completa –que se encuentra acogido al régimen parcialmente integrado dispuesto en la letra B), del artículo 14 de la LIR³–, los ingresos brutos obtenidos en el ejercicio respectivo producto del desarrollo de dicha actividad formarán parte de la determinación de la Renta Líquida Imponible, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 29 del señalado cuerpo legal.

Asimismo, el valor de adquisición de los bitcoins o de otros activos virtuales o digitales cuyas ventas generan los ingresos brutos del ejercicio correspondiente, podrá deducirse como costo directo en la determinación de la señalada Renta Líquida Imponible, conforme a lo dispuesto en el artículo 30 de la LIR. Los referidos costos deberán acreditarse con los respectivos comprobantes de transferencia electrónica o con las facturas de ventas no afectas a IVA, según corresponda⁴.

En cuanto a la afectación con los impuestos finales, es del caso recordar que las distribuciones y remesas que se efectúen desde XXXXXX SpA quedarán gravadas, por regla general, con el IGC o IA, con derecho a crédito por IDPC cuando corresponda⁵.

Finalmente, cabe indicar que los contribuyentes gravados en la primera categoría del Título II de la LIR, como sería el caso de la empresa en referencia, se encuentran obligados a presentar anualmente una declaración jurada de sus rentas, declaración que actualmente se contiene en el Formulario 22, cuyas instrucciones de llenado por sección y líneas son publicadas anualmente a través de los respectivos suplementos tributarios⁶.

2. En relación al Impuesto al Valor Agregado.

El artículo 8°, en concordancia con el N° 1, del artículo 2° de la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), grava con Impuesto al Valor Agregado (IVA) las ventas, entendiéndose por tales, en lo pertinente, toda convención independiente de la designación que le den las partes, que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles e inmuebles, excluidos los terrenos.

En este contexto, y de acuerdo a lo manifestado en el primer párrafo del presente análisis, el bitcoin, al igual que cualquier otro activo digital o virtual, carece de corporalidad. Luego, considerando que el hecho gravado “venta” contenido en el N° 1, del referido artículo 2°, requiere que ésta recaiga sobre bienes corporales, la venta de bitcoins o activos virtuales o digitales, no se encuentra afecta a IVA.

Sin perjuicio de lo anterior, debe tenerse presente que, de acuerdo a lo dispuesto en la Resolución Ex. N° 6080 de 1999, las personas naturales o jurídicas y los entes sin personalidad jurídica que deban tributar de acuerdo con las normas establecidas en el artículo 20 N° 1, letras a) y b), y N°s 3, 4 y 5 del mismo artículo, de la LIR y aquellos que sean contribuyentes del impuesto establecido en el título II de la LIVS, por las operaciones que realicen que se encuentren no afectas o exentas de los impuestos establecidos en este último cuerpo legal, deberán otorgar por dichas operaciones las facturas o boletas que se establecen en la señalada resolución, en las oportunidades que indica el artículo 55 de la LIVS.

³ Las instrucciones respectivas fueron impartidas mediante la Circular N° 49 de 2016.

⁴ Conforme a la Resolución N° 6080 de 1999, a las personas naturales o jurídicas y a otros entes sin personalidad jurídica que sean contribuyentes de la LIR, salvo a los señalados en el N° 1, del artículo 42 de dicha ley, debe otorgárseles facturas de ventas y servicios no afectos o exentos de IVA por parte de aquellos que resulten obligados por la referida resolución.

⁵ Ver nota N° 3, precedente.

⁶ Mediante la Circular N° 60 de 2017, se publicó el Suplemento Tributario con la normativa vigente para efectuar la Declaración de los Impuestos Anuales a la Renta correspondientes al año tributario 2018.

III. CONCLUSIÓN:

En base al análisis efectuado, y considerando solo los antecedentes que reseña en su presentación, se indica lo siguiente:

1. Las rentas que XXXXXX SpA obtenga producto de la compra y venta de bitcoins, o de cualquier otro activo virtual o digital, se clasifican en el N° 5, del artículo 20 de la LIR, las que deberán declararse en el Formulario N° 22, sobre Declaración Anual de Impuestos a la Renta – de acuerdo a las instrucciones de llenado que al efecto se publiquen en el respectivo suplemento tributario– y afectarse con los impuestos generales de dicha ley.
2. XXXXXX SpA deberá deducir como costo directo en la determinación de su Renta Líquida Imponible, el valor de adquisición de los bitcoins, o de los activos virtuales o digitales de que se trate, cuyas ventas generen los ingresos brutos del ejercicio correspondiente, conforme a lo dispuesto en el artículo 30 de la LIR, costos que deberá acreditar con los respectivos comprobantes de transferencia electrónica o con las facturas de ventas no afectas a IVA, según corresponda.
3. La venta de bitcoins u otros activos virtuales o digitales, no se encuentra afecta a IVA, por recaer, en este caso, sobre bienes incorporeales. No obstante lo anterior, XXXXXX SpA deberá emitir por tales ventas los documentos regulados en la Resolución Ex. N° 6080 de 1999, en caso de encuadrarse en alguno de los supuestos referidos en el último párrafo, del N° 2 del apartado II precedente.

VÍCTOR VILLALÓN MÉNDEZ
DIRECTOR (S)

Oficio N° 963, de 14.05.2018
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos