

Subdirección de Normativa y Doctrina

**RADICADO VIRTUAL No.
000S2022904512**

100208192-765

Bogotá, D.C. **09/06/2022**

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores: Diferencia en cambio - criptoactivos
Fuentes formales: Artículos 269 y 288 del Estatuto Tributario

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, el peticionario consulta si las criptomonedas transadas en el exterior o en Colombia se encuentran sometidas a los ajustes por diferencia en cambio, previstos en el artículo 288 del Estatuto Tributario.

Sobre el particular, las consideraciones generales de este Despacho son las siguientes, no sin antes reiterar que no le corresponde pronunciarse sobre situaciones de carácter particular ni prestar asesoría específica, por lo que corresponderá al peticionario definir, en su caso particular, las obligaciones tributarias sustanciales y formales a las que haya lugar.

En lo referente al régimen de tributación de los criptoactivos o criptomonedas, esta Subdirección se pronunció, entre otros pronunciamientos, mediante los Oficios 030470 de 2019, 901303 – interno 232 de 2021 y 915367 – interno 579 de 2021 (que se adjuntan para su conocimiento y fines pertinentes), por medio de los cuales se consideró, entre otros aspectos, que los bienes en comento representan activos intangibles susceptibles de valoración para efectos tributarios.

Considerando esta clasificación, si tales activos intangibles son negociados en moneda extranjera, aplicará lo señalado por el artículo 269 del Estatuto Tributario, norma que establece que el valor de los activos en moneda extranjera se estima en moneda nacional al momento de su reconocimiento inicial a la tasa representativa del mercado, menos los abonos o pagos medidos a la misma tasa representativa del mercado del reconocimiento inicial.

Subdirección de Normativa y Doctrina

La antepuesta previsión también está contenida de manera similar en el inciso primero del artículo 288 *ibidem* (en relación con los ajustes por diferencia en cambio):

“ARTÍCULO 288. AJUSTES POR DIFERENCIA EN CAMBIO. Los ingresos, costos, deducciones, activos y pasivos en moneda extranjera se medirán al momento de su reconocimiento inicial a la tasa representativa del mercado.

Las fluctuaciones de las partidas del estado de situación financiera, activos y pasivos, expresadas en moneda extranjera, no tendrán efectos fiscales sino hasta el momento de la enajenación o abono en el caso de los activos, o liquidación o pago parcial en el caso de los pasivos.

En los eventos de enajenación o abono, la liquidación o el pago parcial, según sea el caso, se reconocerá a la tasa representativa del mercado del reconocimiento inicial.

El ingreso gravado, costo o gasto deducible en los abonos o pagos mencionados anteriormente corresponderá al que se genere por la diferencia entre la tasa representativa del mercado en el reconocimiento inicial y la tasa representativa del mercado en el momento del abono o pago. (Subrayado y negrilla fuera de texto).

Frente al citado artículo 288 y su aplicación de cara a los criptoactivos, el Oficio 900962 de 2022, que también se adjunta para su conocimiento, se pronunció en los siguientes términos:

“(…) la diferencia en cambio se debe efectuar para efectos fiscales en Colombia, únicamente hasta el momento de la enajenación o liquidación de esos activos o pasivos en moneda extranjera, antes no tendrán ningún efecto en las declaraciones tributarias (oficio 006232 del 22 de marzo de 2017).

También esta doctrina señala que, conforme a la normatividad vigente, es necesario realizar un reconocimiento inicial, el cual no es más que una medición de los ingresos, costos, deducciones, activos y pasivos en moneda extranjera a la tasa representativa de mercado (TRM), esto con el fin de obtener el ajuste por diferencia en cambio al momento de enajenar o liquidar los mismos.

La anterior mención cobra importancia en la medida que la norma parte de un reconocimiento inicial (parámetro que no se puede obviar) y una regla de realización exclusiva cuando se enajenen o abonen los activos representados en moneda extranjera o se liquiden o paguen de manera parcial los pasivos, para reconocer fiscalmente un ingreso, costo o gasto. (Negrilla fuera de texto).

Por otro lado, si los criptoactivos son negociados en pesos colombianos, naturalmente no habrá lugar a la aplicación del artículo 288 del Estatuto Tributario. Sin embargo, se deberán considerar, entre otras, normas como el parágrafo 6 del artículo 21-1 y los artículos 27, 28, 62 a 82, 267 y 279 del Estatuto Tributario para efectos de determinar el valor patrimonial y costo fiscal del activo, así como de los ingresos que de él se deriven por su enajenación.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria

Subdirección de Normativa y Doctrina

expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“Doctrina”, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cra. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín

Tel: 6079999 Ext: 904101

Bogotá D.C.

Proyectó: Julián López Avella

Revisó: Alfredo Ramirez Castañeda

Anexo: Oficios 030470 de 2019, 901303 – interno 232 de 2021, 915367 – interno 579 de 2021 y 900962 de 2022.