

CONCEPTO 20733 DEL 8 DE AGOSTO DE 2018
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.,

Señor

CRISTHIAN ANDRES RODRIGUEZ DIAZ

Carrera 13 N° 32-93 Torre 3 Oficina 810 Parque Baviera
Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 000269 del 03/08/2018

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 es función de ésta Dirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad.

Corresponde explicar que las facultades de esta dependencia se concretan en la interpretación de las normas atrás mencionadas, razón por la cual no corresponde, en ejercicio de dichas funciones, prestar asesoría específica para atender casos particulares que son tramitados ante otras dependencias o entidades ni juzgar o calificar las decisiones tomadas en las mismas. En igual sentido, los conceptos que se emiten por este despacho tienen como fundamento las circunstancias presentadas en las consultas y buscan atender los supuestos de hecho y derecho expuestos en estas en forma general; por ello, se recomienda que la lectura del mismo se haga en forma integral para la comprensión de su alcance, el cual no debe extenderse a situaciones diferentes a las planteadas y estudiadas.

Por lo anterior, le informamos que no somos competentes para contestarlas preguntas 1.1. a la 1.10, de su consulta. De acuerdo con esto, en este Concepto sólo nos referiremos a las preguntas planteadas desde 1.11. al 1.14., las cuales se refieren a asuntos en materia tributaria.

I. ¿La venta de "criptomonedas adquiridas para uso personal y realizada de manera no profesional ni comercial, genera IVA?

¿La venta de "criptomonedas" adquiridas con este fin, en desarrollo de una actividad comercial, genera IVA?

De acuerdo con el artículo 420 del Estatuto Tributario (en adelante, "E.T."), el impuesto a las ventas se genera por la enajenación de bienes corporales muebles e inmuebles y la venta o cesión de derechos sobre activos intangibles (literales a) y b) del artículo 420 del E.T.).

Por lo tanto, cada contribuyente deberá revisar cuando enajene este tipo de activos si se enmarcan dentro de alguno de los hechos generadores del impuesto a las ventas, en caso contrario, no está sujeto a dicho impuesto.

II. "¿Si una persona posee "criptomonedas" las mismas deben ser incluidas en la declaración de renta? ¿en caso positivo, bajo que rubro específico deben incluirse en la declaración de renta?"

A. Naturaleza de las "criptoactivos"

Con la ley 1314 de 2009, Colombia inicio un proceso de adopción de los estándares internacionales y a partir del primero de enero de 2016 el Decreto 2649 terminó su vigencia. En este sentido, el Marco Técnico Normativo del Decreto 3022 del 27 de diciembre de 2013: *NIIF para PYMES*, párrafo 2.15 Literal (a), la que la define activo como: "Un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.

Es importante mencionar que el Concejo Técnico de la Contaduría Pública expidió el concepto 10-00906-2018, en donde estableció los lineamientos contables que se deben seguir para este tipo de activos, en donde se trae un aparte, así:

[...] *En consecuencia, este Consejo recomienda que se cree una unidad de cuenta separada para el reconocimiento, medición y revelación de transacciones y otros eventos o sucesos que tenga relación con las criptomonedas, que bien podrían denominarse como "criptoactivos" o "activos virtuales".* [...]

A su vez el artículo 21-1 del Estatuto tributario establece en el primer inciso que:

Art. 21-1. Adicionado Ley 1819 de 2016 Para la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios, en el valor de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos, los sujetos pasivos de este impuesto obligados a llevar contabilidad aplicarán los sistemas de reconocimientos y medición, de conformidad con

los marcos técnicos normativos contables vigentes en Colombia, cuando la ley tributaria remita expresamente a ellas y en los casos en que esta no regule la materia. En todo caso, la ley tributaria puede disponer de forma expresa un tratamiento diferente, de conformidad con el artículo 4 de la ley 1314 de 2009. [...]

Por lo tanto, teniendo en cuenta que para efectos fiscales se parte del reconocimiento y medición contable, y sobre el se aplicará las excepciones o limitaciones que se tenga en materia tributaria, se tiene entonces que para efectos de determinar cómo se declararía el criptoactivo, dependerá de cómo lo reconozca contablemente, es decir un inventario a un activo intangible, pero aplicando las restricciones legales que existen como medio de pago.

B. Declaración de activos

1. *¿Qué activos deben declararse?*

En primer lugar, vale la pena aclarar que de acuerdo con el artículo 9 del Estatuto Tributario:

"Las personas naturales, nacionales o extranjeras, residentes en el país y las sucesiones ilíquidas de causantes con residencia en el país en el momento de su muerte, están sujetas al impuesto sobre la renta y complementarios en lo concerniente a sus rentas y ganancias ocasionales, tanto de fuente nacional como de fuente extranjera, y a su patrimonio poseído dentro y fuera del país. (...)"

Por lo anterior, y teniendo en cuenta que los criptoactivos son consideradas como activo, los residentes colombianos que tengan en su patrimonio criptoactivos deberán declararlas en su declaración de renta anual. El valor por el cual deberán declararlas será por el valor patrimonial de éstas., ya sea como un activo intangible (inversión) o inventario. Por lo tanto, aplicará la norma de valor patrimonial de los activos que establece el artículo 267 y siguientes del estatuto tributario.

Por todo lo anterior, es posible concluir que todos los residentes colombianos deberán reportar en su declaración de renta anual las criptoactivos que tengan en su patrimonio a 31 de diciembre de cada año gravable.

De modo que quien tenga en su monedero virtual criptoactivos y, adicionalmente, pueda disfrutar de sus beneficios económicos,

como la obtención de utilidades por la enajenación de dicho activo, deberá declararlas en su declaración de renta anual.

No sobra advertir que el párrafo 6 del artículo 21-1 del estatuto tributario determina que las mediciones a valor presente o valor razonable se deberán reconocer al costo, precio de adquisición o valor nominal para efectos fiscales.

III. Las utilidades generadas con ocasión del aumento del precio de las "oríptomonedas" en el mercado se consideran un ingreso gravable para efectos del impuesto sobre la renta? En caso afirmativo, como deben incluirse en la declaración de renta?

De acuerdo con el numeral 5 del artículo 28 del Estatuto Tributario

"5. Los ingresos devengados por la medición a valor razonable, con cambios en resultados, tales como propiedades de inversión, no serán objeto del Impuesto sobre la Renta y Complementarios, sino hasta el momento de su enajenación o liquidación, lo que suceda primero."

En este sentido, cuando un obligado a llevar contabilidad tenga en su patrimonio este tipo de activos, y genere ingresos producto del aumento de precio de las "criptoactivos" en el mercado, dicho ingreso no se considerará gravable sino hasta el momento en el que enajene las "criptoactivos".

De igual manera, y en virtud del artículo 27 del Estatuto Tributario, los contribuyentes que no se encuentren obligados a llevar contabilidad deben observar las siguientes reglas:

"Para los contribuyentes no obligados a llevar contabilidad se entienden realizados los ingresos cuando se reciben efectivamente en dinero o en especie, en forma que equivalga legalmente a un pago, o cuando el derecho a exigirlos se extingue por cualquier otro modo legal distinto al pago, como en el caso de las compensaciones o confusiones. Por consiguiente, los ingresos recibidos por anticipado, que correspondan a rentas no realizadas, sólo se gravan en el año período gravable en que se realicen."

De acuerdo con esto, este tipo de contribuyentes sólo deberá reconocer el ingreso al momento de la enajenación, momento en el cual recibe el pago.

Con respecto a cómo se deben reconocer en la declaración de renta, esto dependerá de cómo se reconoció el activo para el que lo enajena.

Finalmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los iconos: "Normatividad" - "Técnica" y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

LORENZO CASTILLO BARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

UAE – DIAN

Car 8 N° 6C-38 Piso 4