



MINHACIENDA



www.dian.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 07 MAR. 2018

100208221-0000314

Señor

OSCAR ANDRES BARRERO CUBEROS

oscand14@yahoo.es

E-mail.

Ref.: Radicado 100000994 del 02/02/2018

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Subdirección absolver de modo general las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad.

En primer lugar, es necesario 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.

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; 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.

En la petición allegada usted solicita le sean absueltos los siguientes interrogantes:

"1) Cuando en el formulario del registro único tributario, respecto de las responsabilidades, calidades y atributos, se emiten los siguientes códigos, se le pide a la entidad explique qué significan cada uno de estos conceptos y que implicaciones tiene dentro del régimen ordinario de tributación:

- Código 05 Impto. Renta y compl. Régimen ordinario
- Código 07 Retención en la fuente a título rent.
- Código 11 ventas régimen común
- Código 14 Información exógena"

RESPUESTA: El Registro Único Tributario -RUT- constituye el mecanismo único para identificar, ubicar y clasificar a las personas y entidades que tengan la calidad de contribuyentes declarantes del impuesto de renta y no contribuyentes declarantes de ingresos

y patrimonio, los responsables del régimen común, los pertenecientes al régimen simplificado, los agentes retenedores, los importadores, exportadores y demás usuarios aduaneros; y los demás sujetos de obligaciones administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN.

Los códigos (05, 07, 11 y 14) relacionados por el consultante hacen parte del listado de códigos de responsabilidad disponibles en el formulario, respecto de los cuales el contribuyente al momento de diligenciamiento del RUT de acuerdo con las obligaciones a su cargo y teniendo en cuenta los requisitos anuales establecidos por el Gobierno Nacional elegirá el que le corresponda, según la actividad por el desarrollada.

Lo anterior, como quiera que el RUT permite contar con información veraz, actualizada, clasificada y confiable de todos los sujetos obligados a inscribirse en el mismo, para desarrollar una gestión efectiva en materia de recaudo, control y servicio que a su vez facilite el cumplimiento de las obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias; así como la simplificación de trámites y reducción de costos.

Para cualquier información adicional o inquietud frente al formulario RUT, puede consultar en las oficinas de atención al ciudadano y puntos de contacto que la entidad tiene al servicio de los contribuyentes o en la página electrónica de la DIAN: http://www.dian.gov.co/contenidos/servicios/rut_preguntasfrecuentes.html.

12) *¿Bajo el entendido de que una sociedad por acciones simplificada con este tipo de responsabilidades, calidades y atributos, expresados anteriormente, quiera celebrar negocios jurídicos con crypto monedas, o basados en "mining farm"; que juicio jurídico tiene la oficina jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de la República de Colombia en este sentido ¿Cuál sería la forma de tributación adecuada? ¿eso es legal en Colombia?"*

RESPUESTA: Esta Subdirección en Oficio 020436 del 2 de agosto de 2017 se pronunció en relación con las criptomonedas, precisando que, si bien las monedas virtuales no son dinero para efectos legales, los ingresos percibidos por las personas y sociedades son susceptibles de ser valorados y generar una renta para quien las obtiene, así como de surtir efectos en materia tributaria:

"...En general sobre las monedas virtuales en Colombia se han pronunciado el Banco de la República y la Superintendencia Financiera. El primero para señalar a través de distintas circulares que:

- "1. La única unidad monetaria y de cuenta en Colombia es el peso (billetes y monedas) emitido por el Banco de la República.*
- 2. El bitcoin no es una moneda en Colombia y, por lo tanto, no constituye un medio de pago de curso legal con poder liberatorio ilimitado. No existe entonces obligatoriedad de recibirlo como medio de cumplimiento de las obligaciones.*
- 3. El bitcoin tampoco es un activo que pueda ser considerado una divisa debido a que no cuenta con el respaldo de los bancos centrales de otros países. En consecuencia, no puede utilizarse para el pago de las operaciones de que trata el Régimen Cambiario expedido por la Junta Directiva del Banco de la República."* (Tomado del Comunicado de Prensa del 1 de abril de 2014. Banco de la República).

*La Superintendencia Financiera por su parte se ha pronunciado con el fin de prevenir sobre el uso de estas monedas, enfatizando en lo indicado por el Banco de la República, (Tomado de la Carta Circular 78 de 2016. Superintendencia Financiera de Colombia.). Así mismo **recuerda***

que las entidades vigiladas no se encuentran autorizadas para custodiar, invertir, ni intermediar con estos instrumentos. También ha indicado que: "Adicionalmente, corresponde a las personas conocer y asumir los riesgos inherentes a las operaciones que realicen con las "monedas virtuales". (...)

Ahora bien, para efectos tributarios se considera relevante:

- Los sujetos que desarrollan la actividad.
- El bien que se obtiene como producto de la misma.

Con base en lo anterior, se entiende que la minería de Bitcoin ofrece una recompensa a cambio de servicios necesarios para el funcionamiento de la red. Teniendo en cuenta que es posible que esta actividad la aborde una persona natural o una persona jurídica, para efectos de la consulta partimos de la base que se trata de personas naturales o jurídicas residentes en Colombia.

Tratándose del impuesto sobre la renta en relación con las personas naturales, el artículo 9 del Estatuto Tributario dispone:

"Artículo 9. Impuesto de las personas naturales, residentes y no residentes. 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.

Las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país y las sucesiones ilíquidas de causantes sin residencia en el país en el momento de su muerte, sólo están sujetas al impuesto sobre la renta y complementarios respecto a sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional y respecto de su patrimonio poseído en el país." (Subrayado fuera de texto)

En el caso de las personas jurídicas, el artículo 12 ibídem, establece:

"Artículo 12. Sociedades y entidades sometidas al impuesto. Las sociedades y entidades nacionales son gravadas, tanto sobre sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional como sobre las que se originen de fuentes fuera de Colombia.

Las sociedades y entidades extranjeras son gravadas únicamente sobre sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional." (Subrayado fuera de texto)

El impuesto sobre la renta grava todos los ingresos que obtenga un contribuyente en el año, que sean susceptibles de producir incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción, siempre que no hayan sido expresamente exceptuados, y considerando los costos y gastos en que se incurre para producirlos. Así mismo grava el patrimonio poseído dentro y fuera del país a 31 de diciembre del respectivo año gravable.

Considerando que el resultado de la minería virtual es: bien sea, la obtención de nuevas monedas como resultado del servicio de confirmación de transacciones y aseguramiento de la red y/o el reconocimiento de comisiones por quienes las ofrecen para que se verifiquen sus transacciones, en uno y otro caso suponen el registro de la operación realizada a través de las billeteras como en la contabilidad común, registro que no es más que el apunte de ese algo que se posee que se evidencia como dato digital. En tanto los participantes en esa red están de acuerdo que la solución de algoritmos, como esencia de la confirmación de transacciones, permite obtener nuevas monedas acorde con las reglas, así como algunas a título de comisión,

implican un nuevo concepto al reconocer valor a los datos digitales, esto implica, para efectos tributarios, determinar en primer lugar la naturaleza jurídica de los bienes producto del minado.

El Código Civil Colombiano, se ocupa en el Libro II de los bienes y su dominio, posesión, uso y goce. El Título I del Código, (Artículos 653 a 663) se ocupa de las Cosas Corporales, señalando:

"Art. 653.- Bienes como cosas.- Los bienes consisten en cosas corporales o incorporeales. Corporales: Las que tienen un ser real y pueden ser percibidas por los sentidos, como una casa, un libro.

Incorporeales: Las que consisten en meros derechos, como los créditos y las servidumbres activas".

En relación con las cosas incorporeales se tiene:

"Artículo 664. Las Cosas incorporeales. Las cosas incorporeales son derechos reales o personales.

Artículo 665. Derecho Real. Derecho real es el que tenemos sobre una cosa sin aspecto a determinada persona.

Son derechos reales el de dominio, el de herencia, los de usufructo, uso o habitación, los de servidumbres activas, el de prenda y el de hipoteca. De estos derechos nacen las acciones reales."

Dado que la minería de monedas virtuales implica una inversión mayor o menor en equipos y/o software así como en energía y/o personal y conlleva la obtención de un bien que no tiene existencia física, y corresponde a un concepto, que supone el registro de una información digital a la que se le atribuye valor por consenso entre los participantes de la red, estamos frente a un bien de carácter incorporal o inmaterial susceptible de ser valorado.

Aunado a lo anterior, los residentes colombianos, sean personas naturales o jurídicas, están gravados en Colombia tanto por sus rentas de fuente nacional como de fuente extranjera.

En este contexto, quien se dedica a minar y obtiene nuevas monedas virtuales, obtiene un bien como producto de esta actividad a título de retribución de los servicios de confirmación y aseguramiento, o a título de comisión, y por tanto percibe un ingreso en especie. En efecto, acorde con el artículo 27 del Estatuto Tributario, es preciso tener presente que los ingresos se pueden percibir en efectivo o en especie.

Así las cosas, los residentes en Colombia que disponen equipos, recursos y labores que se integran a la actividad de minería, permitiéndoles obtener monedas virtuales a cambio de los servicios prestados en la red y/o a título de comisiones, perciben ingresos gravados en Colombia, en virtud de los criterios antes señalados.

Así mismo es claro, que, tratándose de personas naturales residentes, así como de sociedades nacionales, las mismas están gravados no solo de sus rentas de fuente nacional sino de fuente extranjera y sobre su patrimonio poseído en el país y en el exterior.

Desde el punto de vista patrimonial en tanto esas monedas corresponden a bienes inmateriales, susceptibles de ser valorados, forman parte del patrimonio y pueden conducir a la obtención de una renta (presuntiva).

Acorde con lo expuesto, se puede concluir que las monedas virtuales no son dinero para efectos legales. No obstante, en el contexto de la actividad de minería, en tanto se perciben a cambio de servicios y/o comisiones, corresponden a ingresos y, en todo caso, a bienes susceptibles de ser valorados y generar una renta para quien las obtiene como de formar parte de su patrimonio y surtir efectos en materia tributaria.” (negrilla fuera de texto).

“3) ¿Cómo hago para declarar las ganancias ocasionales que me puede generar una crypto moneda ante esta entidad?”

RESPUESTA: Remitirse a la respuesta dada a la pregunta 2).

“4) ¿Basándome en la petición 3) de este documento ¿Cuál porcentaje tiene que ser el correcto para liquidar el pago del gravamen de ganancia ocasional en el régimen ordinario de tributación?”

RESPUESTA: Remitirse a la respuesta dada a la pregunta 2).

“5) ¿Qué conlleva a ser parte del régimen ordinario respecto a la declaración de los impuestos de renta y complementarios?”

RESPUESTA: Frente a este interrogante, debe indicarse que será el consultante quien deberá determinar las obligaciones que le asisten como contribuyente, del régimen ordinario en relación con la declaración del impuesto de renta y complementarios, teniendo en cuenta que a dicho régimen pertenecen todos los contribuyentes, salvo aquellos que sean del régimen especial de tributación, y que se encuentran obligados a declarar el impuesto sobre la renta y complementarios todas las personas sean del régimen ordinario o del régimen especial dependiendo de si cumplen o no los requisitos y topes que anualmente fija el Gobierno Nacional.

“6) ¿Cuál es la diferencia entre impuesto complementario con el de ganancia ocasional?”

RESPUESTA: La denominación “complementario” en materia de impuestos, alude a la existencia de gravámenes que se integran al impuesto de renta para efectos de su declaración y pago. Ejemplo de ello son el mencionado impuesto complementario de renta y ganancias ocasionales, el impuesto complementario de normalización tributaria y el impuesto de industria y comercio y su complementario de avisos y tableros.

En consecuencia, el impuesto de ganancia ocasional es complementario al impuesto sobre la renta y grava las ganancias derivadas de actividades no contempladas en las operaciones ordinarias generadoras de renta.

“7) ¿Bajo qué supuesto jurídico una sociedad por acciones simplificada tiene el deber de hacer retención en la fuente, a título de renta?”

RESPUESTA: El Estatuto Tributario en los artículos 365 y siguientes regula lo concerniente a la retención en la fuente [cuándo se efectúa la retención, las personas jurídicas que son agentes de retención, y las obligaciones que deben cumplir como tal].

No obstante lo anterior, cabe recordar que por regla general, la retención debe practicarla la persona que realice el pago o abono en cuenta, siempre y cuando la persona retenida sea

sujeto pasivo del impuesto que origina la retención, y que, además, el concepto por el cual se va a retener, efectivamente sea un concepto sujeto a retención.

"8) ¿Respecto de la intermediación de compra – venta de bitcoins regulada bajo el contrato comercial típico de corretaje como se debe proceder ante la DIAN si se es un tipo societario de SAS y se está dentro del régimen ordinario?"

RESPUESTA: Remitirse a la respuesta dada a la pregunta 2).

"9) ¿Se debe hacer alguna solicitud especial de RUT para poder realizar negocios jurídicos con crypto monedas?"

RESPUESTA: Remitirse a la respuesta dada a la pregunta 2).

"10) ¿Si quisieran hacerse cajeros automáticos de Bitcoin, como operaría la Dian dentro de las competencias que le señala la ley ante una sociedad SAS, dentro del régimen ordinario de tributación?"

RESPUESTA: Remitirse a la respuesta dada a la pregunta 2).

"11) ¿Se necesita algún tipo de Rut específico para importar / exportar hardware/software?"

RESPUESTA: Remitirse a la respuesta dada a la pregunta 1).

"12) ¿Es para la Dian una compraventa de criptomonedas regido bajo la compraventa internacional de mercaderías un contrato válido para efectos de declarar una ganancia ocasional?"

RESPUESTA: Remitirse a la respuesta dada a la pregunta 2).

En los anteriores términos se absuelve su consulta y se le informa 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 nuestras bases de datos jurídicas ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo el icono de "Normatividad" – "técnica", y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Anexo Oficio 020436 del 2 de agosto de 2017 en (1) archivo PDF

P.: C.r.m. R.: Ofm. / Ppcc.